

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.235/09/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000226621-34  
Impugnação: 40.010124906-01  
Impugnante: Ederval Fontes Saúde  
IE: 443683732.00-78  
Proc. S. Passivo: Edvardo Luz de Almeida  
Origem: DF/ Teófilo Otoni

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOMPOSIÇÃO DE ALÍQUOTA - SIMPLES MINAS - RECOLHIMENTO INDEVIDO - INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO JURÍDICA DO ENCARGO FINANCEIRO - INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 166 DO CTN.** Pedido de restituição de valores indevidamente recolhidos a título de recomposição de alíquota de ICMS, em decorrência da aquisição de artigos do vestuário, bolsas cintos e calçados, por contribuinte optante pelo Simples Minas. Devidamente comprovado o recolhimento indevido, legítimo é o direito à restituição dos respectivos valores, corrigidos pela Taxa Selic, não se aplicando, à espécie, o disposto no artigo 166, do CTN, em face da inexistência de repercussão jurídica do encargo financeiro. Impugnação procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, a restituição da importância de R\$ 7.692,38 (sete mil, seiscentos e noventa e dois reais e trinta e oito centavos), em espécie, ao argumento de que recolheu indevidamente, a título de recomposição da alíquota de ICMS, nas aquisições de mercadorias em operações interestaduais, visto que a carga tributária aplicável para aquisição interna de calçados, cintos, bolsas e artigos de vestuário, no período de 01/06/2006 a 30/06/2007, era a mesma praticada na aquisição interestadual.

O titular da Delegacia Fiscal (DF) de Teófilo Otoni, em Despacho de fls. 191 e embasado no parecer da Auditoria Fiscal, decidiu indeferir o pedido de restituição formulado, amparado no artigo 92, § 4º, do Regulamento do ICMS de 2002 (RICMS/2002).

Inconformada com a decisão, a Requerente apresenta, tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, a Impugnação de fls. 195/199, onde alega, em síntese, que:

- houve erro na apuração do imposto, visto que nas aquisições interestaduais de artigos de vestuário, cintos, bolsas e calçados, diretamente de estabelecimento industrial, não estava obrigado a promover a recomposição de alíquota interna, no período de 01/01/2006 a 30/06/2007, para tais produtos a alíquota era a mesma da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aquisição interna, ou seja, a alíquota aplicável seria de 12% (doze por cento), conforme previsto no item 34, da Parte I, do Anexo IV, do RICMS/2002;

- o indeferimento do seu pedido sob o prisma do artigo 92, § 4º, do RICMS/2002 não procede. Primeiro, porque o requerimento é para pagamento da restituição em espécie. Segundo, porque não se trata de saldo do imposto, existente na conta gráfica do contribuinte, e sim, de pagamento indevido, a título de recomposição de alíquota.

Por fim, pede a procedência da Impugnação, a fim de que tenha o imposto restituído e atualizado mediante o indexador *Selic*.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 206/207, para refutar as alegações da defesa, afirmando que:

- o pleito da Contribuinte, foi indeferido com base no disposto do artigo 92, § 4º do RICMS/2002;

- a restituição está condicionada a quem prove haver assumido o encargo financeiro, ou, caso o tenha transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la, conforme previsto no § 3º, do artigo 92 c/c o artigo 166, do Código Tributário Nacional (CTN), pois, em se tratando de ICMS há repercussão no preço das mercadorias, sendo assim suportado por quem as adquire;

- não há provas nos autos de quem tenha assumido o encargo financeiro, relativo a tais aquisições.

Ao final, pede seja julgada improcedente a impugnação.

---

### **DECISÃO**

O presente contencioso administrativo refere-se a pedido de restituição de valores recolhidos indevidamente a título de ICMS, no período de 01/01/2006 a 30/06/2007, em decorrência da recomposição indevida da alíquota nas aquisições interestaduais de calçados, cintos, bolsas e artigos de vestuário.

O pedido de restituição (fls. 02/04) foi instruído com o demonstrativo de fls. 07/10, relativo aos valores a serem restituídos mensalmente; recibos de transmissão de arquivo SAPI/SEF e DAPIs transmitidos (fls. 11/13, 29/32, 40/42, 52/54, 63/65, 67/69, 71/73, 80/82, 107/110, 123/125, 140/142, 144/146, 148/150, 156/158, 164/166, 169/171); notas fiscais de aquisição das mercadorias (fls. 14/28, 33/39, 43/51, 55/62, 66, 70, 74/79, 83/106, 111/122, 126/139, 143, 147, 151/155, 159/163, 167/168); consultas de contas correntes extraídas do SIARE, relativas ao período a que se refere o pedido (fls. 172/186).

Conforme se observa, não se questiona nos autos o fato de a Impugnante ter efetuado o recolhimento a maior do que o devido ao recompor a alíquota de 12% (doze por cento) relativa às operações interestaduais, para a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), nas aquisições de artigos do vestuário, calçados, bolsas e cintos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A recomposição foi indevida, em face do disposto no item 34, da Parte I, do Anexo IV, do RICMS/2002, que reduziu a base de cálculo para tais operações a 33,33%, correspondente à alíquota de 12% (doze por cento), alcançando o período a que se refere o pleito.

Outrossim, de acordo com o disposto no § 3º, do artigo 12, da Lei nº. 15.219/2004 c/c inciso II, do § 4º, do artigo 10, da Parte 1, do Anexo X, do RICMS/2002, nas aquisições interestaduais de estabelecimento industrial, a Impugnante não estava obrigada a efetuar a recomposição da alíquota interna, no período, considerando a sua condição de optante pelo Simples Minas.

Quanto à aplicação do disposto no artigo 166, do CTN, ao caso em exame, cabe mencionar que a matéria foi tratada com primazia no Acórdão nº. 18.357/09/2ª, da lavra do Conselheiro Raimundo Francisco da Silva, de onde se transcreve:

Acórdão nº. 18.357/09/2ª

(...)

Saliente-se que, em matéria de restituição de valores indevidamente pagos a título de tributos, a regra geral é que a legitimidade ativa para pleitear a repetição do indébito – administrativa ou judicialmente – é do sujeito passivo da obrigação tributária, vale dizer, aquele a quem é atribuída a responsabilidade legal pelo pagamento do tributo, mas que, ao fazê-lo, comete erro de direito ou de fato do qual resulte pagamento total ou parcialmente indevido, seja por falta de previsão legal da obrigação, seja porque legalmente prevista, porém quantificada em excesso. É o que se depreende, salvo melhor juízo, do disposto no art. 165 do CTN.

(...)

De toda a doutrina e jurisprudência acima citadas, verifica-se que para a aplicação do art. 166 do CTN é irrelevante o repasse meramente econômico do encargo financeiro, até porque, independentemente de sua classificação econômica, todo e qualquer tributo será de alguma forma repassado ao consumidor final, na medida que compõem o custo de produção e/ou comercialização daqueles.

Importa analisar, pois, se houve ou não a repercussão jurídica do encargo financeiro, assim entendida aquela decorrente e intrínseca ao regime jurídico do tributo, caracterizada pela obrigatoriedade do destaque do imposto na nota fiscal relativa à operação, mediante o qual se dá o repasse do ônus tributário do sujeito passivo da obrigação (contribuinte de direito) para o adquirente do bem, mercadoria ou serviço (contribuinte de fato).

Daí porque a análise da repercussão deve ser feita considerando-se individualmente cada operação

realizada entre os diversos agentes econômicos envolvidos na cadeia de produção, circulação e consumo do bem, mercadoria ou serviço, e não apenas na última etapa desta, quando todo o ônus fiscal é repassado em definitivo para o consumidor final dos mesmos.

Deste modo, para o fim de aferição da repercussão jurídica do encargo financeiro, contribuinte de fato não é necessariamente o consumidor final, mas aquele a quem é transferido o ônus financeiro da tributação incidente na operação promovida pelo contribuinte de direito, mediante o destaque na respectiva nota fiscal, independentemente da fase da referida cadeia de circulação econômica em que se dê a operação.

Nesta linha de entendimento, a aplicação do art. 166 do CTN depende da prévia verificação, em cada caso concreto, se houve a repercussão jurídica do encargo financeiro decorrente do pagamento indevido, repercussão esta que exige, naturalmente, o envolvimento de duas pessoas, quais sejam os chamados “contribuinte de *jure* e de *facto*”, e ainda, se na operação considerada havia a obrigatoriedade do destaque do imposto.

Assim, conclui-se que, não obstante a aplicabilidade do referido dispositivo restrinja-se à seara da restituição dos chamados tributos indiretos, o mesmo não se aplica linearmente a toda e qualquer situação em que se constate o pagamento indevido de valores a título desses tributos, aí se incluindo o ICMS.

Portanto, mesmo em se tratando de tributos indiretos, há hipóteses em que não há de se falar em repercussão jurídica do encargo financeiro e, conseqüentemente, em aplicação do disposto no artigo 166 do CTN. Tal situação ocorre toda vez que, em razão da natureza da operação, do fato ou da circunstância em que se der o pagamento indevido, ou o contribuinte de direito confundir-se com o de fato, ou quando não houver a obrigatoriedade ou for vedado o destaque do imposto.

Com efeito, é exatamente o que se verifica na recomposição de alíquota do ICMS. Primeiro porque, quando devida, a obrigação nasce e é suportada pelo próprio adquirente da mercadoria em operação interestadual, confundindo-se assim os chamados contribuintes de direito e de fato numa mesma pessoa, pelo que não há um terceiro a quem pudesse ser repassado o encargo financeiro; segundo, porque também não há, naquela situação, a obrigatoriedade de emissão de nota fiscal, e muito menos o destaque do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estas as razões pelas quais, no caso dos autos, restando devidamente comprovado o recolhimento indevido, legítimo é o direito à restituição dos respectivos valores à Requerente, não se aplicando, à espécie, o disposto no art. 166 do CTN, em face da inexistência de repercussão jurídica do encargo financeiro. Aplica-se, isto sim, a regra geral do art. 165, segundo o qual o sujeito passivo tem direito à restituição de valores indevidamente recolhidos, a título de tributo.

Vê-se, pois, que a restituição de valor indevidamente recolhido a título de imposto está prevista no artigo 165, do Código Tributário Nacional (CTN) e encontra-se disciplinada no âmbito deste Estado pelo artigo 92 e seguintes do RICMS/2002.

Verifica-se, também, que neste caso não se aplica a previsão do artigo 92, § 4º do RICMS/2002, porque o pedido não se relaciona a saldo credor existente na conta gráfica, mas de recolhimento indevido de ICMS, cujos valores não foram contestados pela Fiscalização e, portanto, a Impugnante faz jus à restituição.

Observa-se que, no Estado de Minas Gerais, a atualização monetária de tributos está prevista no art. 226, da Lei nº. 6763/1975, nos seguintes termos:

**Art. 226** - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Deste modo, a Lei nº. 6763/1975 permite a correção dos débitos tributários estaduais pelos mesmos critérios aplicáveis aos débitos tributários federais. Portanto, incide a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC na correção dos referidos débitos.

Ressalte-se que embora o CTN não preveja expressamente, é entendimento pacífico dos tribunais superiores (STF e STJ) que cabe atualização na restituição dos tributos pagos indevidamente, conforme entendimento esposado no acórdão deste Conselho de Contribuinte de nº. 17.999/08/2ª.

Ora, se o Estado permite a correção dos débitos tributários estaduais pelos mesmos critérios aplicáveis aos créditos tributários federais, a consequência lógica é que para a restituição dos tributos estaduais seja adotado o mesmo critério. Por isto, deve ser aplicada a taxa SELIC na restituição, que inclui, a um só tempo, a atualização monetária e os juros.

Isto posto, evidencia-se legítimo o direito à restituição dos valores indevidamente recolhidos a título de imposto, corrigidos pela taxa *Selic*, conforme disposição do artigo 226, da Lei nº. 6763/1975.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente a Impugnação para restituir os valores na forma solicitada, corrigidos pela taxa SELIC desde o pagamento indevido. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Breno Frederico Costa Andrade.

**Sala das Sessões, 20 de julho de 2009.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Relatora**

CC/MG