

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.642/10/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.000290144-72
Impugnação: 40.010126392-14
Impugnante: R & A Comércio e Variedades Ltda.
IE: 277165826.00-50
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ICMS/ST – RECOLHIMENTO INDEVIDO. Pedido de restituição de valores recolhidos indevidamente a título ICMS/ST (antecipação), aos argumentos de que o imposto devido já havia sido retido anteriormente, ou de que a mercadoria não se encontrava sujeita ao regime de Substituição Tributária. Legítimo o direito à restituição pleiteada, referente à nota fiscal com informações da retenção anterior. Impugnação parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de impugnação contra o indeferimento de pedido de restituição de valores que, segundo a Requerente, foram recolhidos indevidamente a título de ICMS/ST (antecipação), conforme os requerimentos de fls. 2/3.

O despacho de indeferimento exarado pelo Sr. Delegado Fiscal de Governador Valadares (fls. 16) tem como fundamento o parecer fiscal de fls. 15, segundo o qual, pelo fato de as notas fiscais não conterem as informações previstas no art. 37 do Anexo XV do RICMS/02, não é possível saber se o imposto realmente já fora retido anteriormente e nem quem é o sujeito passivo por substituição, motivo pelo qual não há elementos suficientes para descartar a responsabilidade da Requerente pelos recolhimentos supostamente indevidos.

Inconformada com referida decisão, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, a Impugnação de fls. 24, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 27/28.

Diz a Impugnante que, relativamente à Nota Fiscal nº 001166, de 28/08/08, não obstante conter a mesma a informação de que o imposto já havia sido retido anteriormente, ainda assim recolheu-o novamente, a título de antecipação de ICMS/ST.

Já em relação à Nota Fiscal nº 000009, de 04/07/08, sustenta que a mercadoria, classificada no Código NCM 3924.9000, nem mesmo se encontrava sujeita ao regime de substituição tributária, porém, inadvertidamente, efetuou também o recolhimento indevido, sob o mesmo título.

Pede, então, o reexame da matéria, com o deferimento do pedido.

DECISÃO

Conforme relatado acima, trata-se de indeferimento de pedido de restituição de valores que, segundo a ora Impugnante, foram indevidamente recolhidos a título de ICMS/ST (antecipação), seja porque o imposto já havia sido retido anteriormente (NF 01166), seja porque a mercadoria não se encontrava sujeita ao regime de substituição tributária.

Inicialmente cumpre lembrar que, regra geral, no regime de substituição tributária progressiva (comumente chamada de “ST para frente”) a obrigação nasce diretamente para o contribuinte dito “substituto”, pelo que responde por obrigação principal própria, e não de terceiro, qual seja aquele que efetivamente realiza o respectivo fato gerador, o chamado “substituído” – *trata-se, portanto, de sujeição passiva direta e não indireta, como equivocadamente entende parte da doutrina e da jurisprudência, equívocos estes decorrentes até mesmo de disposições da própria legislação, por vezes obscura no trato da matéria.*

Discorrendo sobre o assunto, ensina Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário. BH, Del Rey, 2004, p. 198):

É de se notar aqui que embora o sujeito passivo previsto pela norma não realize o fato gerador, a obrigação tributária surge diretamente para a pessoa que substitui o contribuinte. Nesses casos, por razões de praticidade e economicidade, prefere o legislador exigir o tributo de pessoa alheia à realização do fato gerador.

Pessoa alheia à realização do fato gerador, mas que esteja, necessariamente, vinculada ao mesmo. É que, como estabelece o art. 128 do CTN, para a eleição do substituto, embora não seja ele quem realiza o fato gerador, é condição necessária a sua vinculação a este, isso para possibilitar-lhe a transferência do respectivo ônus financeiro ao substituído, isto é, aquele que efetivamente realiza o fato ou a situação de que surja a obrigação.

Por isso que na “ST para frente” o substituto está sempre posicionado nas fases iniciais da cadeia de circulação da mercadoria (geralmente o industrial ou o atacadista ou distribuidor), respondendo pelo imposto incidente nas sucessivas operações subseqüentes, praticadas pelos substituídos, até a sua venda para o consumidor final, encerrando assim definitivamente a mencionada cadeia econômica. Recorrendo uma vez mais aos ensinamentos do eminente professor da UFMG, tem-se uma visão mais clara desta técnica de tributação, e da obrigação do substituto:

Há que se considerar que o responsável por substituição deverá apenas recolher, mas não concorrer com seu próprio patrimônio para o pagamento do tributo. Para tanto, é imperioso que a lei contenha mecanismos eficazes para permitir o ressarcimento do substituto. Deve, pois, o substituto ter sempre relação direta com a situação que constitua o fato gerador, permitindo ao mesmo reaver naturalmente do substituído, dentro do negócio

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

jurídico particular (fato gerador), o tributo ao seu encargo. (Curso de Direito... p. 201).

Obviamente que o substituto responde ainda por deveres instrumentais (obrigações acessórias), dentre os quais a correta emissão da nota fiscal que acobertar a operação, consignando na mesma a base de cálculo e o valor do imposto retido, observando-se que, por presunção legal – *porque inerente ao próprio regime de ST* –, o seu mero destaque constitui prova de que o ICMS/ST foi devidamente retido. Assim é que, *a contrario sensu*, na falta do destaque, presume-se não retido o imposto, hipótese em que o destinatário (substituído) passa a integrar o polo passivo da obrigação tributária, na condição de responsável solidário (cf. art. 22, §§ 18 e 19 da Lei nº 6.763/75). Fora desta hipótese, portanto, a responsabilidade será sempre do substituto, não se podendo cogitar de sua atribuição ao substituído.

Importante salientar que, além destas informações, deve ainda a nota fiscal conter aquelas de que trata o art. 37 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *verbis*:

Art. 37 - O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

I - a nota fiscal de aquisição será escriturada no livro Registro de Entradas, utilizando a coluna Outras, de Operações sem Crédito do Imposto, e a coluna Observações para indicar a expressão "ICMS Retido por ST", seguida do respectivo valor;

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

a - emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, no campo Informações Complementares, o seguinte:

1 - a declaração: "Imposto recolhido por ST nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS";

2 - tratando-se de operação entre contribuintes:

2.1 - a título de informação ao destinatário:

2.1.1 - a importância sobre a qual incidiu o imposto, que corresponderá ao valor que serviu de base para cálculo do ICMS devido a título de substituição tributária; e

2.1.2 - o valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria, que corresponderá à soma do valor do imposto devido a título de substituição tributária e do imposto devido pela operação própria do sujeito passivo por substituição ou do remetente quando a responsabilidade for atribuída ao destinatário da mercadoria;

2.2 - o valor do reembolso de substituição tributária, se for o caso.

(...).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pois bem, no caso concreto, como se pode ver das notas fiscais trazidas pela Requerente, a de nº 001166 (fls. 8) contém no campo “Informações Complementares” a seguinte informação: “IMPOSTO RECOLHIDO POR ST NOS TERMOS DO ANEXO XV DO RICMS – DECRETO 43080/2002.”, registrando-se que não há nenhum questionamento do Fisco quanto à autenticidade do DAE de fls. 7, cujo histórico não deixa qualquer dúvida de que o recolhimento se refere ao ICMS-ST relativo a esta nota fiscal.

Assim, não obstante a referida nota fiscal não conter todas as informações previstas no art. 37, retrotranscrito, verifica-se que aquela acima mencionada atende a conteúdo o disposto em seu inc. II, alínea “a”, item 1, pelo que, com a devida vênia, não há de se falar em ausência de elementos a impossibilitar ao Fisco saber se o imposto já fora retido anteriormente. Ao revés, como se viu acima, referida informação é o suficiente para se presumir que houve a retenção, de modo que, não havendo o Fisco produzido nenhuma prova em sentido contrário, obviamente deve tal presunção militar em favor da Requerente. Legítimo, portanto, o direito à restituição, restando provado o pagamento indevido do imposto, porque já retido anteriormente.

Quanto à segunda nota fiscal, no entanto, não lhe assiste razão. A uma porque, contrariamente à sua alegação, conforme sustenta a Fiscalização às fls. 28 que a mercadoria encontra-se enquadrada no item 24 do Anexo XV do RICMS/02, estando, portanto, sujeita ao regime de ST; e a duas porque, diferentemente da primeira, não contém qualquer informação relativa à retenção anterior do imposto. Deste modo, aqui procede o fundamento do indeferimento, uma vez que na ausência de tal informação a presunção é de que realmente o imposto, embora devido, não foi retido pelo substituto, não havendo assim de se falar em recolhimento indevido, até porque, também como se viu acima, nesta hipótese a responsabilidade pode ser atribuída ao substituído.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação, para reconhecer o direito à restituição apenas do imposto relativo à nota fiscal de fls. 08. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 05 de fevereiro de 2010.

André Barros de Moura
Presidente

Raimundo Francisco da Silva
Relator