

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.968/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000304808-13  
Impugnação: 40.010127689-95  
Impugnante: Confecções Martins Lacerda Ltda  
IE: 452149841.00-22  
Proc. S. Passivo: Gustavo da Costa Brugaroto  
Origem: DF/Divinópolis

### **EMENTA**

**RESTITUIÇÃO – ICMS – SIMPLES MINAS – RECOMPOSIÇÃO DE ALÍQUOTA – RECOLHIMENTO INDEVIDO – COMPROVADA A INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO JURÍDICA DO ENCARGO FINANCEIRO – ART. 166 DO CTN – Pedido de restituição de valores indevidamente recolhidos a título de recomposição de alíquota de ICMS, em decorrência da aquisição de mercadorias, por contribuinte optante pelo Simples Minas. Comprovado o recolhimento indevido, legítimo em parte é o direito à restituição exclusivamente das notas fiscais que tenham consignado o CFOP 6101, corrigidos pela Taxa SELIC a partir do pagamento indevido. Excluir dos valores a serem restituídos a parcela que porventura tenha sido destinada ao FUNDESE. Impugnação parcialmente procedente. Decisão unânime**

### **RELATÓRIO**

#### **Do Pedido de Restituição**

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, a restituição de valores que entende terem sido recolhidos indevidamente aos cofres públicos estaduais, a título de recomposição de alíquota (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), nas aquisições de mercadorias, visto que a carga tributária aplicável para a aquisição interna destas é igual àquela praticada na aquisição interestadual.

#### **Do Indeferimento do Pedido de Restituição**

Regularmente instruído o pedido, foi o mesmo indeferido pelo Sr. Delegado Fiscal de Divinópolis, conforme despacho de fl. 700, sob o fundamento de que, mesmo após intimada (fls. 694), e apresentando os documentos de fls. 695/699, a Impugnante não atendeu ao disposto no art. 4º da Instrução Normativa SUTRI n.º 01/10.

#### **Da Impugnação**

Inconformada com o indeferimento de seu pedido, a Requerente, tempestivamente, por procuradores devidamente constituídos, apresenta Impugnação de fls. 703/708, em síntese, aos argumentos seguintes:

- apresentou requerimento de restituição de ICMS recolhido indevidamente a título de recomposição de alíquota nas aquisições interestaduais de estabelecimentos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industriais fabricantes, instruindo-o com cópias das notas fiscais, DAPI's/SAPI's, DAE's-ICMS e planilhas demonstrativas, mas teve seu pedido totalmente indeferido;

- a Instrução Normativa que servira de base para o indeferimento do pedido, em seu art. 4º aduz, em síntese, que para o deferimento da restituição pleiteada, deve o contribuinte “comprovar que assumiu o respectivo encargo financeiro”;

- contudo, a doutrina e jurisprudência são unânimes em afirmar que apenas comportam a transferência do encargo financeiro os tributos indiretos, aqueles que podem ser lançados/destacados na nota fiscal pelo contribuinte de direito, que paga, e “inclui” o valor do mesmo no preço do produto, recuperando-o do contribuinte de fato;

- o mero repasse econômico do custo do tributo no preço final não implica na afirmação que o mesmo seja considerado indireto para concretizar-se a exigência do art. 166 do Código Tributário Nacional;

- o tributo recolhido indevidamente, certamente não repercutiu na relação jurídica, pois não houve seu destaque. O que se pode afirmar é que, no máximo, houve repasse de custo assim como qualquer outra despesa do fornecedor, industrial;

- a obrigação do recolhimento do tributo em comento - seu fato gerador - ocorrera no momento em que adquiriu as mercadorias de estabelecimentos industriais fabricantes de outros estados;

- portanto, nota-se claramente o equívoco na decisão do R. Delegado Fiscal;

- tal matéria já foi objeto de análise pelo Conselho de Contribuintes, que já afirmou em diversas impugnações, idênticas, o direito à restituição;

- inconformada com o indeferimento do pedido de restituição, roga pela reforma da decisão ora impugnada, com o consequente deferimento da restituição dos valores recolhidos indevidamente objeto do pedido, com a devida correção monetária dos valores a serem restituídos;

- cita e transcreve os arts. 36 e 226 da Lei n.º 6.763/75;

- a correção monetária dos créditos tributários visa promover a atualização do poder aquisitivo da moeda e, sendo a aplicada na cobrança do crédito tributário, deve ser também aplicada na restituição dos tributos recolhidos indevidamente.

- a não correção dos valores a serem restituídos, importaria em enriquecimento sem causa por parte do Estado, conforme já se manifestou o Fisco Mineiro, em processos de consulta e, ainda, em diversos julgados deste R. Conselho de Contribuintes;

- é fato que tal entendimento é frequentemente manifestado pelos órgãos do Poder Judiciário em sua última instância competente para tal matéria.

Ao final, roga pela reforma da decisão impugnada, com a consequente restituição dos valores recolhidos indevidamente a título de recomposição de alíquota nas aquisições interestaduais de fornecedores industriais fabricantes conforme requerimento devidamente instruído, com a devida correção monetária pela SELIC.

**Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 712/716, contrariamente ao alegado pela defesa, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- em Minas Gerais a cobrança antecipada do diferencial de alíquota das empresas optantes pelo Simples Minas estava prevista durante a sua vigência em lei estadual, no Anexo X do RICMS, sendo que o pagamento deveria ocorrer até o último dia útil da primeira quinzena do mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador;

- transcreve os dispositivos que tratavam da matéria;

- havia uma clara determinação para que a microempresa e a empresa de pequeno porte recolhessem, a título de antecipação do imposto, o valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, e devido na entrada de mercadoria destinada a industrialização ou comercialização ou na utilização de serviço, em operação ou prestação oriunda de outra unidade da Federação;

- entretanto, com base nestas mesmas determinações verifica-se que é crucial analisar se haveria diferença positiva entre a carga tributária interna e a interestadual com vistas a se certificar se haveria diferença a ser recolhida;

- considerando o disposto no § 3º do art. 12 da Lei nº 15.219/04 c/c § 4º do art. 10 do Anexo X do RICMS/02, é possível concluir que o contribuinte enquadrado no Simples Minas não teria de efetuar a recomposição da alíquota interna quando a carga tributária aplicável na operação interna fosse igual ou inferior à alíquota interestadual e também não estaria obrigado a tal recomposição na hipótese em que, em virtude de lei estadual, a carga tributária prevista para a aquisição interna fosse igual ou inferior àquela praticada na aquisição interestadual;

- considerando que uma quantidade enorme de contribuintes enquadrados no regime em comento, efetuou recolhimentos, a título de antecipação do ICMS, não obstante a inexistência de diferença entre a alíquota interestadual e a interna que seria aplicável caso a aquisição de mercadoria ou a utilização de serviço de transporte ocorresse dentro do Estado, a Superintendência de Tributação da SEF/MG editou, em 19 de fevereiro de 2010, a Instrução Normativa SUTRI n.º 01, a qual trata dos procedimentos relativos à restituição;

- a Impugnante foi intimada a atender ao disposto na Instrução Normativa SUTRI n.º 01, notadamente no art. 4º, o que não foi cumprido, acarretando o indeferimento do pedido de restituição;

- a Impugnante se ateve a discussões doutrinárias acerca de “transferência de encargo financeiro” não apresentando nenhum fato novo que mereça destaque e que possa reverter o despacho exarado pelo Sr. Delegado Fiscal de Divinópolis.

Ao final, pede seja julgada improcedente a impugnação, mantendo-se o indeferimento do pedido de restituição.

**DECISÃO**

Compete à Câmara analisar a impugnação apresentada contra ato do Sr. Delegado Fiscal de Divinópolis que, em despacho de fl. 700, indeferiu o pedido de restituição de fls. 02/03, referente à importância indevidamente paga a título de recomposição de alíquota do ICMS, por contribuinte optante pelo Simples Minas, sob o fundamento de que, mesmo após intimada e apresentando os documentos de fls. 695/699, a Impugnante não atendeu ao disposto no art. 4º da Instrução Normativa SUTRI n.º 01/10.

Em Minas Gerais a cobrança antecipada do diferencial de alíquota das empresas optantes pelo Simples Minas estava prevista durante a sua vigência em lei estadual, no Anexo X do Regulamento do ICMS.

Assim, a exigência do recolhimento pelas micro e pequenas empresas inscritas no Simples Minas da diferença entre a alíquota interna e a interestadual esteve em vigor em Minas Gerais, sendo que o pagamento deveria ocorrer até o último dia útil da primeira quinzena do mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Veja-se os dispositivos que tratavam da matéria:

"ANEXO X

CAPÍTULO III

DAS DISPOSIÇÕES ESPECÍFICAS À MICROEMPRESA E À  
EMPRESA DE PEQUENO PORTE

Seção I

Da Apuração do Imposto

Art. 9º - A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam sujeitas ao pagamento mensal do ICMS resultante da soma dos valores obtidos na forma prevista nos arts. 10 e 11, observadas as deduções previstas nos arts. 28 e 29, todos desta Parte, bem como os estornos de crédito ou de débito, se for o caso.

Art. 10 - Sobre o valor das entradas no período será aplicada a alíquota interna constante do inciso I do *caput* do art. 42 deste Regulamento, prevista para a mercadoria ou bem recebido ou adquirido ou para o serviço utilizado.

§ 1º - Da apuração prevista neste artigo serão excluídos os valores correspondentes à:

I - entrada de mercadoria recebida em devolução;

II - entrada de mercadoria com isenção, não-incidência, suspensão ou sujeita ao regime de substituição tributária;

III - parcela reduzida da base de cálculo do ICMS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - entrada de mercadoria em retorno ao estabelecimento;

V - entrada de mercadoria remetida por contribuinte enquadrado no Simples Minas.

§ 2º - Do valor apurado na forma do *caput* deste artigo será abatido o valor do imposto corretamente destacado na nota fiscal relativa à entrada de mercadoria ou bem e à respectiva utilização de serviço no período.

§ 3º - Para os efeitos do abatimento a que se refere o § 2º, não será considerado, ainda que destacado em documento fiscal, o valor correspondente à vantagem econômica decorrente de concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

§ 4º - Não haverá valor remanescente a ser recolhido na forma deste artigo:

I - quando a carga tributária relativa à venda a consumidor final for igual ou inferior à alíquota interestadual; ou

II - na hipótese de redução de carga tributária relativa à entrada em decorrência de lei estadual.

§ 5º - Tratando-se de entrada de mercadoria ou bem de serviço cujo remetente ou prestador seja microempresa ou empresa de pequeno porte localizada em outra unidade da Federação, será considerado como crédito o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da mercadoria ou serviço.

§ 6º - Na hipótese em que ocorrer devolução de mercadoria, o valor do imposto pago na forma deste artigo será lançado no SAPI como estorno de débito.

§ 7º - Do valor apurado nos termos deste artigo poderá ser deduzido, como estorno de débito, o montante do imposto recolhido na forma prevista no art. 422 da Parte 1 do Anexo IX deste Regulamento." (grifos não constam do original)

Como pode ser visto dos dispositivos acima transcritos havia uma clara determinação para que a microempresa e a empresa de pequeno porte recolhessem, a título de antecipação do imposto, o valor resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual e devido na entrada de mercadoria destinada a industrialização ou comercialização ou na utilização de serviço, em operação ou prestação oriunda de outra Unidade da Federação.

Entretanto, com base nestas mesmas determinações verifica-se que é crucial analisar se haveria diferença positiva entre a carga tributária interna e a interestadual com vistas a se certificar se haveria diferença a ser recolhida.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando o disposto no § 3º do art. 12 da Lei nº 15.219/04 c/c § 4º do art. 10 do Anexo X do RICMS/02, acima transcrito, é possível concluir que o contribuinte enquadrado no Simples Minas não teria a obrigação de efetuar a recomposição da alíquota interna quando a carga tributária aplicável na operação interna fosse igual ou inferior à alíquota interestadual referente à aquisição efetuada por esse mesmo contribuinte. Também não estaria o contribuinte mineiro obrigado a tal recomposição na hipótese em que, em virtude de lei estadual, a carga tributária prevista para a aquisição interna fosse igual ou inferior àquela praticada na aquisição interestadual.

Assim, na hipótese relacionada ao inciso II do § 4º acima citado, não se aplicaria a recomposição de base de cálculo caso a carga tributária prevista para a aquisição do produto, junto a industrial mineiro, fosse igual ou inferior àquela praticada na aquisição interestadual efetuada pela Impugnante, junto a estabelecimento industrial, do mesmo tipo de produto.

Note-se que para não ocorrer a incidência da recomposição era necessário que todos os elementos vinculados a condição de uso da carga tributária reduzida estivessem presentes, como o produto, sua origem e destinação, caso contrário haverá aplicação da alíquota específica do produto ou percentual genérico de 18% (dezoito por cento).

À época da vigência do Simples Minas o próprio Estado, por meio de consultas respondidas pelo órgão responsável da Secretaria de Fazenda do Estado, já havia se manifestado por diversas vezes no mesmo sentido do entendimento aqui exposto. Senão veja-se:

“11 Simples Minas – Recomposição de Alíquota – Indústria – Tecidos, Fios e Fibras

Exposição:

O contribuinte atua no ramo de confecção de peças de vestuário. Informa que é enquadrado no Simples Minas, apurando o imposto com base na receita real e que adquire os insumos como tecidos, fios de algodão e aviamentos, dentro e fora do estado, com carga tributária de 12%.

Informa, ainda, que vem recolhendo o ICMS pela recomposição de alíquota nas aquisições de fora do Estado. Com dúvidas na interpretação da legislação tributária, em especial o art. 10 do Anexo X do RICMS/02, que trata da recomposição da alíquota, apresenta a seguinte consulta:

1 – Nas aquisições interestaduais de tecidos, fios de algodão e aviamentos, tanto de indústrias como de atacadistas, está dispensada da recomposição de

alíquota prevista no art. 10 do Anexo X do RICMS/2002?

2 - Caso tenha recolhido valores indevidamente ou a maior em face da presente consulta, poderá compensar estes valores com débitos futuros apresentados no programa SAPI ou solicitar restituição dos mesmos?

3 - Sendo as respostas positivas, deverão ser recalculados e retransmitidos os valores lançados no programa SAPI ou apenas apresentada uma planilha com memória de cálculo para efeito da compensação ou restituição?

4 - Está correto o entendimento de que, caso seja necessária a substituição das DAPI-Simples, não será devida a Taxa, pois esta correção seria uma solicitação do Fisco?

Solução:

1 - Relativamente a tecidos, nas operações entre contribuintes inscritos no Estado, a subalínea "b.10", inciso I, art. 42, Parte Geral do RICMS/2002, prevê a aplicação da alíquota interna de 12% (doze por cento).

Em relação a fios e fibras, o contribuinte pode adquiri-los também à alíquota de 12% (doze por cento), tanto nas operações interestaduais quanto nas internas, conforme prevê a subalínea "b.9", inciso I do citado art. 42.

Para as operações com fios têxteis e linhas para costurar destinadas a contribuintes do ICMS, promovidas até 31 de dezembro de 2007, a legislação estabelece a alíquota interna de 12% (doze por cento), nos termos da subalínea "b.27", também do inciso I do art. 42 mencionado.

Para esses produtos, em consonância com o disposto no inciso II, § 4º, art. 10, Parte 1, Anexo X do RICMS/2002, o contribuinte não estará obrigado a promover a recomposição da alíquota interna, tendo em vista que, em virtude de lei estadual, a carga tributária

prevista para a aquisição interna dos mesmos é igual à praticada na aquisição interestadual.

Já nas aquisições em operações interestaduais de aviamentos, sendo a carga tributária interna prevista para a mesma operação superior àquela praticada na aquisição interestadual, o contribuinte deverá promover a recomposição da alíquota interna, conforme estabelecido no citado art. 10.

2 e 3 – Caso o contribuinte tenha feito recomposição da alíquota interna indevidamente, deverá recalculá-la e retransmiti-la, gerando, conseqüentemente, a DAPI-Simples. Havendo recolhimento indevido do ICMS, deverá ser solicitada a sua restituição, observada a forma disposta nos arts. 36 a 41 da CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84.

4 – Não. Será necessária a substituição das DAPI-Simples entregues pelo contribuinte contendo dados incorretos. Nesse caso, será devida a Taxa de Expediente, conforme o item 2.6 da Tabela A anexa à Lei nº 6763/75.

Legislação:

- RICMS/02: Parte Geral, art. 42, inciso I, subalínea “b.9”, subalínea “b.10”, subalínea “b.27”; Anexo X, Parte 1, art. 10, § 4º, inciso II;
- Lei nº 6763/75, item 2.6 da Tabela A anexa;
- CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84, arts. 36 a 41.

Consulta(s) de Contribuinte(s): 092/07, 093/07, 094/07, 095/07, 096/07, 220/07”

Veja-se também a solução dada às Consultas de Contribuintes n.ºs 170 e 171/08, versando sobre matéria idêntica, segundo a qual os Consulentes, igualmente optantes pelo Simples Minas, não estavam obrigados à recomposição de alíquota relativamente às aquisições interestaduais de artigos do vestuário. É o que se pode verificar das respectivas ementas e pequenos trechos, com o mesmo teor, abaixo reproduzidos:

“SIMPLES NACIONAL – ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO – VESTUÁRIO – A antecipação do imposto prevista no § 14, art. 42 do RICMS/2002, não será devida nos casos



em que forem iguais a alíquota interestadual e a alíquota interna de aquisição fixada nesse artigo para o mesmo tipo de operação.

.....  
Isso posto, passa-se a responder aos questionamentos formulados.

1 - A recomposição de alíquota prevista no extinto regime Simples Minas aplicava-se às operações interestaduais, visando a igualar a carga tributária dessas entradas àquela praticada internamente para o mesmo tipo de operação.

As operações internas promovidas por industrial fabricante com artigos do vestuário destinados a estabelecimento de contribuinte do imposto tinham a sua base de cálculo reduzida, resultando em uma carga tributária de 12% (doze por cento), conforme disposto no (...).

Desse modo, enquanto enquadrada no Simples Minas, a Consulente não estava obrigada a efetuar a recomposição de alíquota, uma vez que, em virtude de lei estadual, a carga tributária prevista para a aquisição interna equivalia àquela estabelecida para a operação interestadual.

.....  
3 - Caso tenha efetuado recolhimento indevido a título de recomposição de alíquota na vigência do Simples Minas ou de antecipação do imposto estabelecida para o Simples Nacional, a Consulente poderá requerer a sua restituição para abatimento no valor devido a título de antecipação do imposto ou diferencial de alíquota, observado o disposto no art. 4º do Decreto nº 44.701/2008 e, no que couber, nos arts. 28 a 36 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, não sendo necessária a retificação das declarações”.

Assim, fica clara a existência de um farto conjunto de consultas respondidas pelo próprio Estado no sentido de não ser devido o recolhimento da recomposição da tributação interna.

Da farta documentação trazida aos autos é possível concluir não haver dúvidas em relação à ocorrência de recolhimento indevido, pelo que a controvérsia sob exame restringe-se à matéria puramente de direito, mais especificamente, no tocante à legitimação ativa da ora Impugnante para pleitear a restituição.

Neste sentido, merece destaque a documentação apresentada pela Impugnante às fls. 13/690. Por meio da análise destes documentos verifica-se que várias das notas fiscais objeto do pedido são relativas a aquisições de indústrias, pois têm CFOP n.º 6.101 que se refere a venda de produção própria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, cumpre à Câmara verificar se o disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional se aplica, ou não, à hipótese dos autos.

Para tanto, vale transcrever o citado art. 166, *in verbis*:

“Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.”

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 recolhimento 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 desprende do disposto no art. 165 do Código Tributário Nacional.

Nas hipóteses em que a restituição se refira a tributos que, por sua natureza, comportem transferência do respectivo encargo financeiro, no entanto, por força do já citado art. 166 do mesmo Código, somente detém legitimidade ativa para o pedido aquele que comprove haver suportado o encargo financeiro do pagamento indevido ou, caso o tenha transferido a terceiro, estiver por este expressamente autorizado a receber a restituição.

O art. 166 é exatamente a base da Instrução Normativa SUTRI n.º 01/10 na qual se fundou o Fisco para indeferir a restituição aqui tratada.

Apesar da complexidade que o tema encerra, já que, em última análise, o encargo financeiro relativo a todos os tributos, dentro das regras de mercado, são direta ou indiretamente repassados aos adquirentes dos bens, mercadorias e serviços, e não obstante a ausência de um critério seguro para se definir juridicamente quais são os tributos “*que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro*”, a doutrina especializada é praticamente unânime em afirmar que, com tal redação, o Código Tributário Nacional acolheu no campo do Direito Tributário conceito tradicionalmente adotado pelas Ciências das Finanças e da Economia para classificar os tributos em indiretos ou diretos, na medida em que os respectivos encargos financeiros sejam ou não suportados pelos chamados contribuintes de fato ou de direito.

Neste sentido, o magistério de Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário – 9ª ed., Forense, RJ, 2006, 2ª t., p. 815/817), para quem:

“(…) a teoria da translação do ônus fiscal, bem estudada em seu aspecto econômico na Ciência das Finanças, é extremamente complexa. Os financistas são unânimes na assertiva de que todos os tributos incidentes sobre organizações econômicas, inclusive o imposto de renda e os patrimoniais, são trasladáveis mediante o mecanismo dos preços e dos contratos. De

igual modo, muita vez, as condições de mercado, estruturais ou conjunturais, forçam os agentes econômicos ao fenômeno da *absorção dos custos fiscais*.

.....  
Quando o CTN se refere a tributos que, pela sua própria natureza, comportam a transferência do respectivo encargo financeiro, está se referindo a tributos que, pela sua *constituição jurídica*, são feitos para *obrigatoriamente* repercutir, casos do IPI e do ICMS, entre nós, idealizados para serem transferidos ao consumidor final. A natureza a que se refere o artigo é *jurídica*. A transferência é juridicamente possibilitada. A abrangência do art. 166, portanto, é limitada, e não ampla.”

Prosseguindo em suas lições, e após asseverar que o certo é distinguir entre a repercussão econômica e a jurídica, o ilustre Professor cita Vitório Cassone (“Aspectos Práticos do ICM em sua Atualidade”, *DCI* de 14.01.1983), que há muito já afirmara:

“Assim, quando o art. 166 fala em tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro, está referindo-se aos tributos lançados (efetivamente destacados) no documento fiscal em que o contribuinte (de direito) arrecada-o do adquirente (ou do chamado contribuinte de fato) e o recolhe ao sujeito ativo.”

Na mesma linha de entendimento, José Jayme de Macêdo Oliveira (Código Tributário Nacional: Comentários, doutrina e jurisprudência – Saraiva, SP, 1998, p. 465), ao comentar o referido dispositivo legal, assim se manifesta:

“Esse fenômeno (repercussão), de cunho econômico, materializa-se quando se percebe a existência de dois contribuintes, um de direito e outro de fato, ocorrendo, no momento de sua concretização, o repasse do respectivo ônus financeiro diretamente do primeiro para o segundo. Cristaliza-se aí o chamado imposto indireto, cuja restituição do pago indevidamente exige o atendimento dos requisitos enumerados neste artigo do CTN.”

José Eduardo Soares de Mello, defendendo a constitucionalidade do mencionado artigo, também identifica o IPI e o ICMS como típicos tributos que, por sua natureza jurídica, comportam a transferência – ou translação – da carga financeira a terceiros, esclarecendo que

“(...) tanto o fabricante quanto o comerciante, ao realizarem operações jurídicas, em regra, são obrigados a lançar os referidos impostos, em suas notas fiscais.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Curso de Direito Tributário, 6ª. ed. revista e atualizada. São Paulo: Dialética, 2005, p. 311).

No âmbito jurisprudencial, também há muito o Supremo Tribunal Federal (STF) já se posicionou sobre o assunto. Primeiro, por meio da Súmula 71, editada em 1963, portanto, antes mesmo do Código Tributário Nacional, segundo a qual era incabível a restituição de tributos indiretos, mesmo havendo pagamento indevido.

Posteriormente tal entendimento foi modificado, com a edição da Súmula 546, cujo verbete é o seguinte:

“CABE A RESTITUIÇÃO DO TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE, QUANDO RECONHECIDO POR DECISÃO, QUE O CONTRIBUINTE *DE JURE* NÃO RECUPEROU DO CONTRIBUINTE *DE FACTO* O *QUANTUM* RESPECTIVO.”

Conquanto editada já na vigência do art. 166 do Código Tributário Nacional, a Súmula 546 também tem como precedentes decisões anteriores à existência do antigo ICM, duas delas relativas ao IVC (Imposto sobre Vendas e Consignações) e a outra sobre uma taxa, cobrada exclusivamente pelo Estado do Espírito Santo, consubstanciada no acórdão proferido no RE 45.977, cuja Ementa e excertos do voto condutor prolatado pelo então Ministro Aliomar Baleeiro, relator, são abaixo reproduzidos:

**“REPETIÇÃO DE IMPOSTO INCONSTITUCIONAL** – EM PRINCÍPIO, NÃO SE CONCEDE A DO TRIBUTO INDIRETO NO PRESSUPOSTO DE QUE OCASIONARIA O LOCUPLETAMENTO INDÉBITO DO CONTRIBUINTE DE JURE.

- MAS ESSA REGRA, CONSAGRADA PELA SÚMULA Nº 71, DEVE SER ENTENDIDA EM CASO CONCRETO, POIS NEM SEMPRE HÁ CRITÉRIO CIENTÍFICO PARA DIAGNOSTICAR-SE ESSE LOCUPLETAMENTO.

- FINANCISTAS E JURISTAS AINDA NÃO ASSENTARAM UM STANDARD SEGURO PARA DISTINGUIR IMPOSTOS DIRETOS E INDIRETOS, DE SORTE QUE, A TRANSFERÊNCIA DO ÔNUS, ÀS VÊZES, É MATÉRIA DE FATO, APRECIÁVEL EM CASO CONCRETO.

.....  
1. QUANTO À INCONSTITUCIONALIDADE DA PSEUDO “TAXA DE FOMENTO DA PRODUÇÃO AGRÍCOLA E INDUSTRIAL” DO ESPÍRITO SANTO, NÃO HÁ QUALQUER DÚVIDA.

.....  
2. RESTA A CONTROVÉRSIA SÔBRE A IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DA REPETIÇÃO DE TRIBUTOS INDIRETOS, TESE QUE TEM O AMPARO DA SÚMULA Nº 71.

ENTENDO QUE ESSA DIRETRIZ NÃO PODE SER GENERALIZADA. HÁ DE SER APRECIADA EM CADA CASO CONCRETO, PORQUE, DE COMÊÇO, DO PONTO DE VISTA CIENTÍFICO, OS FINANCISTAS AINDA NÃO CONSEGUIRAM, DEPOIS DE 200 ANOS DE DISCUSSÃO, DESDE OS FISIOCRATAS DO SÉCULO XVIII, UM CRITÉRIO SEGURO PARA DISTINGUIR O IMPÔSTO DIRETO DO INDIRETO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O MESMO TRIBUTOS PODERÁ SER DIRETO OU INDIRETO, CONFORME A TÉCNICA DE INCIDÊNCIA E ATÉ CONFORME AS OSCILANTES E VARIÁVEIS CIRCUNSTÂNCIAS DO MERCADO, OU A NATUREZA DA MERCADORIA OU A DO ATO TRIBUTADO.

.....  
À FALTA DE UM CONCEITO LEGAL, QUE SERIA OBRIGATÓRIO AINDA QUE OPOSTO À EVIDÊNCIA DA REALIDADE DOS FATOS, O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL INCLINA-SE A CONCEITOS ECONÔMICO-FINANCEIROS BASEADOS NO FENÔMENO DA INCIDÊNCIA E DA REPERCUSSÃO DOS TRIBUTOS INDIRETOS, NO PRESSUPOSTO ERRÔNEO, DATA VENIA, DE QUE, SEMPRE, ÊLES COMPORTAM TRANSFERÊNCIA DO ÔNUS DO CONTRIBUINTE DE JURE PARA O CONTRIBUINTE DE FACTO.  
.....”

Observando tratar-se de matéria infraconstitucional, várias são as decisões judiciais definitivas a respeito, tomadas por diversos tribunais, sendo que o Superior Tribunal de Justiça pacificou o seguinte entendimento sobre a aplicabilidade do art. 166 do Código Tributário Nacional:

“EMENTA:

.....  
II. TRIBUTOS QUE COMPORTEM, POR SUA NATUREZA, TRANSFERÊNCIA DO RESPECTIVO ENCARGO FINANCEIRO SÃO SOMENTE AQUELES EM RELAÇÃO AOS QUAIS A PRÓPRIA LEI ESTABELEÇA DITA TRANSFERÊNCIA. SOMENTE EM CASOS ASSIM APLICA-SE A REGRA DO ART. 166 DO CTN, POIS A NATUREZA A QUE SE REPORTA TAL DISPOSITIVO LEGAL SÓ PODE SER A JURÍDICA, QUE É DETERMINADA PELA LEI CORRESPONDENTE E NÃO POR MERAS CIRCUNSTÂNCIAS ECONÔMICAS QUE PODEM ESTAR, OU NÃO, PRESENTES, SEM QUE SE DISPONHA DE UM CRITÉRIO SEGURO PARA SABER QUANDO SE DEU, E QUANDO NÃO SE DEU, ALUDIDA TRANSFERÊNCIA. (...) (STJ. AGRESP 224586/SP. REL.: MIN. JOSÉ DELGADO. 1ª TURMA. DECISÃO: 16/11/99. DJ DE 28/02/00, P. 57.)”

Dentre as mencionadas decisões judiciais, merecem destaque as seguintes:

“TFR 1ª REGIÃO

.....  
II. A REPERCUSSÃO MERAMENTE ECONÔMICA, A TÍTULO DE CUSTO TRIBUTÁRIO, NO PREÇO DO BEM PRODUZIDO OU DO SERVIÇO OFERECIDO, NÃO LEVA O TRIBUTOS A SER INDIRETO, NA CONCEPÇÃO JURÍDICA, NEM IMPEDE A REPETIÇÃO, QUANDO DECLARADO INCONSTITUCIONAL, POIS A ‘TRANSFERÊNCIA’ NÃO SE DÁ NA MESMA PROPORÇÃO, PODENDO TEORICAMENTE ATÉ MESMO NÃO OCORRER, POIS OS PREÇOS PRATICADOS NO MERCADO, EM BENS E SERVIÇOS, NÃO DEPENDEM APENAS DA VONTADE DE QUEM OS OFERECE. (...). (TRF-1ª REGIÃO. AC 2000.01.00.063353-5/MG. REL.: DES. FEDERAL OLINDO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MENEZES. 3ª TURMA. DECISÃO: 17/09/02. DJ DE 04/10/02, P. 89.)

### TFR 2ª REGIÃO

EMENTA:

.....

TODOS OS TRIBUTOS TRAZEM EM SI UMA REPERCUSSÃO ECONÔMICA NOS PREÇOS FINAIS DOS PRODUTOS, MAS ESTA SE MOSTRA IRRELEVANTE SE NÃO HÁ UMA PREVISÃO LEGAL DE QUE O ÔNUS FINANCEIRO SERÁ SUPOSTADO POR TERCEIRO. (...). (TRF-2ª REGIÃO. AC 1999.02.01.055041-3/RJ. REL.: DES. FEDERAL BENEDITO GONÇALVES. 4ª TURMA. DECISÃO: 02/10/01. DJ DE 17/02/03, P. 145.)

### TFR 3ª REGIÃO

EMENTA:

.....

A DISTINÇÃO ENTRE CONTRIBUINTE DE DIREITO (O TRIBUTADO) E O DE FATO (O QUE SUPORTA O ÔNUS ECONÔMICO DA TRIBUTAÇÃO) SOMENTE TEM RELEVÂNCIA NOS TRIBUTOS INDIRETOS QUE, POR SUA PRÓPRIA NATUREZA, ADOTAM COMO TÉCNICA JURÍDICA A TRANSFERÊNCIA, POR DESTAQUE, DA TRIBUTAÇÃO AO AGENTE SEGUINTE DA CADEIA DE PRODUÇÃO E CONSUMO, CONFORME DISPOSTO NO ART. 166 DO CTN. (...). (TRF-3ª REGIÃO. AMS 2005.61.07.004357-6/SP. REL.: DES. FEDERAL CARLOS MURTA. 3ª TURMA. DECISÃO: 14/03/07. DJ DE 21/03/07, P. 190.)

EMENTA:

.....

II. A DICÇÃO DO ART. 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO A TRIBUTOS QUE POR SUA NATUREZA COMPORTEM TRANSFERÊNCIA DO RESPECTIVO ENCARGO A TERCEIRO DEVE SER INTERPRETADA NO SENTIDO DE NÃO UMA TRANSFERÊNCIA ECONÔMICA, MERAMENTE ALEATÓRIA, MAS SIM JURÍDICA, PORQUE OBRIGATÓRIA – COMO OCORRE NO IPI – COGITANDO-SE ALI, PORTANTO, DA NATUREZA JURÍDICA DESSES TRIBUTOS, TUDO EM FUNÇÃO DE COMO A LEI TENHA ESTRUTURADO A INCIDÊNCIA DO GRAVAME SOBRE O CONTRIBUINTE DE JURE E SUA TRANSFERÊNCIA AO TERCEIRO. (...) (TRF-3ª REGIÃO. AMS 96.03.074556-1/SP. REL.: DES. FEDERAL ANDRADE MARTINS. 4ª TURMA. DECISÃO: 11/02/98. DJ DE 31/03/98, P. 373.)

### TFR 4ª REGIÃO

EMENTA:

.....

II. TAMBÉM NÃO SE ESTÁ DIANTE DE TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO FINANCEIRO, EXIGINDO A APLICAÇÃO DO ART. 166 DO CTN, PORQUE OS TRIBUTOS QUE COMPORTAM, POR SUA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NATUREZA, TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO FINANCEIRO SÃO SOMENTE AQUELES EM RELAÇÃO AOS QUAIS A PRÓPRIA LEI ESTABELEÇA A PERCUSSÃO TRIBUTÁRIA AO PREÇO FINAL PAGO PELO CONTRIBUINTE E O REPASSE COMO CUSTO OPERACIONAL NÃO SIGNIFICA A TRANSFERÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA DO PSEUDO ENCARGO TRIBUTÁRIO. (...) (TRF-4ª REGIÃO. AMS 2005.71.00.016031-5/RS. REL.: DES. FEDERAL ÁLVARO EDUARDO JUNQUEIRA. 1ª TURMA. DECISÃO: 05/09/07. DJ DE 25/09/07)

EMENTA:

.....  
I. EM TODOS OS TRIBUTOS, EVIDENTEMENTE, HÁ REPERCUSSÃO ECONÔMICA, OU SEJA, O VALOR PAGO AO ERÁRIO COMPÕE O CUSTO DO PRODUTO OU DO SERVIÇO. ENTRETANTO, É EXCEPCIONAL A TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO, COMO NOS CASOS DE IPI E ICMS EM QUE, NA NOTA FISCAL, É LANÇADO EM SEPARADO O VALOR DO IMPOSTO PAGO PELO COMPRADOR.  
.....

(TRF-4ª REGIÃO. AG 1999.04.01.012290-0/RS. REL.: DES. FEDERAL FÁBIO ROSA. 1ª TURMA. DECISÃO: 11/05/99. DJ DE 18/08/99, P. 525.)”

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

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 poderá ser 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesta linha de entendimento, a aplicação do art. 166 do Código Tributário Nacional 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 recolhimento 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 art. 166 do Código Tributário Nacional. 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.

Acrescente-se, ainda, a título de argumentação, o contexto em que se inseria a tributação simplificada à qual se encontrava submetida a ora Requerente.

O regime simplificado de tributação denominado Simples Minas, instituído pela Lei nº 15.219/04, vigente no período de 1º de janeiro de 2005 a 30 de junho de 2007, dispunha que sobre a receita líquida tributável mensal (apurada pelas entradas) aplicavam-se percentuais fixos de tributação progressivamente e, também, era vedado o destaque do imposto nos documentos fiscais que acobertavam as saídas, nos seguintes termos:

“Art. 4º - A apuração da receita bruta presumida da empresa comercial optante será feita acumulando-se, mensalmente, o valor total das entradas acrescido de percentual diferenciado, a título de margem de valor agregado, a ser estabelecido pelo Poder Executivo, relativo a cada setor de atividade econômica.

.....  
Art. 11 - A empresa optante fica sujeita ao pagamento mensal do ICMS, correspondente à soma dos valores obtidos na forma prevista nos arts. 12 e 13 desta Lei.  
.....



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 13 - Sobre a receita líquida tributável mensal auferida pelo contribuinte e apurada na forma do § 1º deste artigo, serão aplicados os seguintes percentuais, ficando a parcela até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) dessa receita desonerada do ICMS:

I - 0,5% (zero vírgula cinco por cento) sobre a parcela que exceda a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) e seja igual ou inferior a R\$ 15.000,00 (quinze mil reais);

II - 2% (dois por cento) sobre a parcela que exceda a R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) e seja igual ou inferior a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

III - 3% (três por cento) sobre a parcela que exceda a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) e seja igual ou inferior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais);

IV - 4% (quatro por cento) sobre a parcela que exceda a R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

§ 1º Considera-se receita líquida tributável mensal, para os fins do disposto neste artigo:

I - para empresa comercial ou industrial optante pela apuração simplificada, o valor total das entradas no mês, acrescido do percentual de agregação, excluídos os valores correspondentes a:

.....

Art. 14 - Fica vedado o destaque do imposto nos documentos fiscais emitidos pelos seguintes contribuintes optantes pelo regime previsto nesta lei:

I - empresa que apure a receita bruta na forma prevista no art. 4º;

....."

Desse modo, tendo em vista a forma de tributação aplicada à Impugnante no período em questão, não se vislumbra a repercussão jurídica do encargo financeiro decorrente do pagamento indevido, estando, assim, comprovada a não repercussão do encargo financeiro, em atendimento ao disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional e, conseqüentemente, ao art. 4º da Instrução Normativa SUTRI n.º 01/10.

Assim, comprovado o recolhimento indevido, legítimo é o direito à restituição dos respectivos valores.

Verifica-se ainda dos autos que a Impugnante pleiteia a restituição dos valores recolhidos indevidamente com a correção pela taxa SELIC a partir do pagamento indevido.

Importante destacar que a atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como, a cobrança de juros de mora já estava prevista na Resolução n.º

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2.816/96, que introduziu a taxa SELIC como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução n.º 2.880/97 que, em seu art. 1º, é clara ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998 seriam expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Citada Resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei n.º 6.763/75.

Portanto, se os valores a serem pagos em atraso no Estado de Minas Gerais devem ser feitos lastreados na taxa SELIC, também os valores a serem restituídos aos contribuintes devem respeitar os mesmos parâmetros.

Com relação à utilização da Taxa SELIC como índice de correção, oportuno esclarecer que o Ministro do Superior Tribunal de Justiça, Luiz Fux deixou consignado no voto-vista (voto vencedor) que proferiu no AgRg no Agravo de Instrumento n.º 766.948 - RS (2006/0082258-5) que:

“O ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DO VALOR A SER REPETIDO DEVE SER IGUAL AO FATOR DE CORREÇÃO EMPREGADO PARA O CRÉDITO DA FAZENDA, EM RESPEITO À PROPORCIONALIDADE DETERMINADA NO ART. 167 DO CTN, E OS PARADIGMAS CONDUZEM AO ENTENDIMENTO SINTETIZADO QUE:

.....” (GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL).

Estas as razões pelas quais, no caso dos autos, restando devidamente comprovado o recolhimento indevido, legítimo é o direito à restituição à Requerente dos valores relativos às parcelas vinculadas exclusivamente às notas fiscais nas quais conste apenas o CFOP n.º 6.101.

Esta observação torna-se importante em face da existência de notas fiscais relativas às quais foi recolhida a recomposição da tributação interna, mas que em seu corpo consta o CFOP 6.102.

Veja-se que, pela Parte 2 do Anexo V do Regulamento do ICMS mineiro aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02 o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP de número 6.102 corresponde a:

“6.000 - SAÍDAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS PARA OUTROS ESTADOS

Classificam-se, neste grupo, as operações ou prestações em que o estabelecimento remetente esteja localizado em unidade da Federação diversa daquela do destinatário.

6.100 - VENDAS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA OU DE TERCEIROS

6.101 - Venda de produção do estabelecimento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Classificam-se neste código as vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinadas a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.

6.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros

Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento. Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento comercial de cooperativa destinadas a seus cooperados ou estabelecimento de outra cooperativa." (grifos não constam do original)

Ressalte-se, portanto, que o CFOP 6.102 se refere a vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento.

Esta peculiaridade deve ser analisada diante da legislação mineira que estabelecia a redução da carga tributária interna na operação de saída promovida pelo estabelecimento industrial fabricante.

Desta forma, em relação às notas fiscais em que consta CFOP n.º 6.102, tais como as de fls. 139/140, 166/167, 191/192, 224, 268, 284, 299, 636, não é possível afirmar que estas se referiam a aquisições que preenchem os requisitos para usufruir da alíquota interna reduzida. Não sendo possível deduzir que tais operações, se realizadas dentro de Minas Gerais, teriam redução, não é possível, também, concluir não ser devida a recomposição da tributação interna e, muito menos, ser devida a restituição pleiteada.

Cumpra ainda destacar que dos valores a serem restituídos devem ser excluídos aqueles que, porventura, tenham sido destinados ao FUNDESE.

Aplica-se, com as exceções postas acima, a regra geral do art. 165 do CTN, segundo o qual o sujeito passivo tem direito à restituição de valores indevidamente recolhidos, a título de tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação para: 1) restituir as parcelas vinculadas exclusivamente às notas fiscais nas quais conste apenas o CFOP 6101, corrigidos pela Taxa SELIC a partir do pagamento indevido; 2) excluir dos valores a serem restituídos a parcela que porventura tenha sido destinada ao FUNDESE.

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

Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Roberto Nogueira Lima (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 07 de outubro de 2010.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Relatora**

CC/MIG