

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

Acórdão: 21.087/13/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000407276-76  
Impugnação: 40.010129831-52  
Impugnante: Kasual Loja de Departamento Ltda  
CNPJ: 00.227667/0001-21  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS - SIMPLES MINAS – RECOMPOSIÇÃO DE ALÍQUOTA – RECOLHIMENTO INDEVIDO – IN SUTRI/SEF Nº 01/11. Pedido de restituição de valores recolhidos a título de recomposição de alíquota (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), em decorrência da aquisição de mercadorias por contribuinte optante pelo regime Simples Minas. Entretanto, a Requerente não comprova que a mercadoria, objeto da restituição, estava em estoque no seu estabelecimento na data do protocolo do pedido, conforme previsto no art. 4º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/11. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada. Impugnação improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A Requerente, enquadrada no regime de recolhimento denominado Simples Minas até 30/06/07 (Lei nº 15.219/04), pleiteia a restituição de valores recolhidos a título de recomposição de alíquota (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), no período de fevereiro de 2006 a abril de 2007, ao argumento de que recolheu indevidamente a referida quantia, relativamente a aquisições de mercadorias em operações interestaduais.

Apresenta demonstrativo dos valores que entende terem sido recolhidos indevidamente (fls. 14) e anexa documentação de fls. 15/943 (demonstrativo analítico do valor recolhido corrigido pela Taxa Selic, cópias de DAE, livro Registro de Entradas, cópias das DAPI-Simples e cópias de notas fiscais).

Regularmente instruído, foi o pedido indeferido pela Sra. Delegada Fiscal de Ipatinga/MG, conforme despacho de fls. 961/964, sob o fundamento de que os documentos anexados aos autos não comprovam que a Requerente tenha assumido o encargo financeiro e, caso o tenha transferido a terceiro, não apresentou autorização expressa para recebê-la, uma vez que o encargo financeiro relativo ao ICMS repercute no preço das mercadorias, sendo assim suportado por quem as adquire.

Inconformada com a decisão, a Requerente apresenta, tempestivamente, a Impugnação de fls. 968/976 e documentos de fls. 977/995, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 999/1003.

Na Sessão do dia 24/11/11 (fls. 1.009), decidiu a 3ª Câmara de Julgamento, em preliminar, pelo voto de qualidade, em exarar o despacho interlocutório para que a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Impugnante juntasse aos autos prova de que a mercadoria relacionada ao valor indevidamente recolhido a título de recomposição de alíquota encontrava-se em estoque no estabelecimento na data do pedido de restituição. Também foi determinada diligência para que a Fiscalização, caso a Impugnante apresentasse a prova solicitada, elaborasse demonstrativo do valor passível de restituição.

Devidamente intimada (fls. 1.012), a Requerente não se manifesta.

A 1ª Câmara determina a diligência de fls. 1.014.

A Fiscalização volta a se manifestar (fls. 1.017/1.019).

Aberta vista dos documentos juntados pela Fiscalização (fls. 1.022), a Impugnante não se manifesta.

### **DECISÃO**

Trata-se de pedido de restituição de ICMS recolhido a título de recomposição da alíquota (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), prevista no art. 10, Anexo X do RICMS/02 (vigente até 30/06/07), por Contribuinte enquadrado no regime do Simples Minas, sob o fundamento de que não era devido o imposto em relação aos produtos que adquiriu de estabelecimentos industriais fabricantes, localizados em outras unidades da Federação, posto que a alíquota interna de aquisição e a interestadual se equivaliam naquele período.

O dispositivo retrocitado tinha a seguinte redação:

#### Anexo X do RICMS/02

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.

Cabe citar, a título de ilustração, a Consulta de Contribuintes nº 150/07, respondida pela SUTRI/SEF, que dispõe acerca da matéria:

#### Consulta de Contribuinte nº 150/07

Simples Minas - Recomposição de Alíquota - COMÉRCIO VAREJISTA - VESTUÁRIO

#### EXPOSIÇÃO:

A Consulente, representante de classe sindical, apresenta consulta em nome de uma de suas empresas filiadas, que atua no ramo de comércio varejista de calçados, bolsas, artigos de vestuário, acessórios pessoais e artigos para viagem.

Informa que sua filiada adquire os produtos para comercialização em operações interestaduais e que, em virtude do que dispõe o art. 10 do Anexo X do RICMS/2002, promove a recomposição de alíquota, quando do recolhimento do imposto devido.

Isso posto,

**CONSULTA:**

1 – Considerando que, em decorrência de lei estadual, as saídas em operações internas de estabelecimento industrial para outro contribuinte dos produtos constituídos por calçados, bolsas e artigos do vestuário tiveram a carga tributária reduzida para 12%, a entrada destes mesmos produtos, em operações interestaduais, adquiridos pela filiada da Consulente diretamente de fabricante, com a alíquota de 12%, obriga a mesma à recomposição de alíquota prevista no art. 10, Anexo X do RICMS/2002?

2 – Caso não esteja sujeita à recomposição de alíquota, como deverá efetuar os lançamentos no SAPI?

3 – Da mesma forma, não estando sujeita à recomposição de alíquota, quais os procedimentos a serem adotados em relação aos valores que a este título foram recolhidos?

**RESPOSTA:**

Ressalte-se, inicialmente, que as respostas às questões formuladas consideram as operações praticadas até 30 de junho de 2007, tendo em vista a revogação do Anexo X do RICMS/2002 pelo Decreto nº 44.562, de 22/06/2007.

1 – O item 34 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS citado prevê redução da base de cálculo de 33,33% na saída, em operação interna, de vestuário, calçados, bolsas e cintos, promovida por estabelecimento industrial fabricante, resultando em uma carga tributária de 12%.

Para esses produtos, nas aquisições interestaduais de estabelecimento industrial fabricante, em consonância com o disposto no inciso II, § 4º, art. 10, Parte 1, Anexo X, também do RICMS/2002, a empresa filiada à Consulente não estará obrigada 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.

2 – No campo "Alíquota Interna de Saída" do quadro "Documento Fiscal de Entradas" do SAPI, deverá constar a alíquota interna a ser praticada pela empresa filiada à Consulente, constante do inciso I do art. 42 da Parte Geral do mesmo RICMS/2002, ou seja, 18%. No caso de aquisições de produtos de vestuário, calçados, bolsas e cintos, para as quais há previsão de redução da base de cálculo, nos termos do item 34 do Anexo IV

supracitado, deverá ser estornado o valor relativo à diferença entre o imposto destacado na entrada interestadual e o valor do imposto resultante da aplicação da alíquota interna. Para tal fim, a empresa filiada à Consulente utilizará a opção do campo 38, 'Estorno de débito' do programa SAPI, versão 1.01.00, em uso, acessando a opção de 'Apuração', 'Estorno de débito', 'Selecionar', 'Incluir', e informará o motivo 4 (Estorno de valor do ICMS recolhido a maior não previsto nas situações anteriores), identificando os dados do documento e o valor a ser estornado. Tal procedimento anulará a tributação relativa à recomposição da tributação interna.

3 – 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.

O pedido, portanto, foi motivado pelo fato de que, nas operações interestaduais, a alíquota praticada pelo remetente de fora do estado é idêntica à carga tributária prevista nas operações internas similares para contribuinte inscrito neste estado como estabelecimento industrial.

Conforme se depreende da resposta à consulta supra reproduzida, a carga tributária nas operações internas, para os produtos vestuário, calçados, bolsas e cintos, promovidas por estabelecimento industrial fabricante, passou a ser de 12% (doze por cento) por força do item 34 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 (vigência até 26/03/08), reproduzida a seguir:

Item 34 - Parte 1 - Anexo IV do RICMS/02.

Efeitos de 14/01/2006 a 26/03/2008 - Redação dada pelo art. 2º, II, e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.206, de 13/01/2006.

Saída, em operação interna, de vestuário, calçados, bolsas e cintos, promovida pelo estabelecimento industrial fabricante, com destino a estabelecimento de contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS. 33,33% 0,12.

Assim, para os contribuintes enquadrados no regime do Simples Minas, deixou de ser obrigatória a complementação da alíquota do imposto nas aquisições dos citados produtos, quando adquiridos em operações interestaduais diretamente de estabelecimento industrial fabricante localizado em outra unidade da Federação, posto que a carga tributária interna de aquisição e a alíquota interestadual se equivaliam.

Contudo, é de se observar que, por determinação legal expressa, somente será deferida a restituição caso a Requerente comprove que a mercadoria, objeto da restituição, estava em estoque no estabelecimento na data da do protocolo de seu pedido de restituição.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essa determinação está prevista no art. 4º da Instrução Normativa nº 01/11 SUTRI/SEF, de 12/07/11, que deu nova redação ao art. 4º da IN SUTRI/SEF nº 01/10, nos seguintes termos:

Art. 1º O art. 4º da Instrução Normativa SUTRI nº 1, de 19 de fevereiro de 2010, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 4º Não será objeto de restituição o valor indevidamente recolhido a título de recomposição de alíquota de que trata o § 14 do art. 42 do RICMS pelo contribuinte enquadrado no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, salvo se comprovado pelo requerente que a mercadoria se encontrava em estoque no estabelecimento na data do pedido de restituição.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também ao pedido de restituição de valores recolhidos, até 30 de junho de 2007, a título de recomposição de alíquotas nos termos do art. 10 da Parte 1 do Anexo X do RICMS, por contribuinte enquadrado no regime do Simples Minas.

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação. (Grifou-se)

Com vistas a observar a determinação expressa no referido dispositivo da Instrução Normativa, a Impugnante foi intimada (fls. 1011), em razão da medida determinada pela 3ª Câmara de Julgamento, a comprovar que as mercadorias para as quais houve o pagamento do imposto (recomposição de alíquota) encontravam-se em estoque no seu estabelecimento na data do pedido de restituição.

Entretanto, a Impugnante não se manifestou.

Vale mencionar que a Recorrente juntou aos autos os documentos de fls. 977/995, com intuito de demonstrar que, tanto no período em que recompôs a alíquota interestadual bem como naquele em que não houve a mencionada recomposição, não houve a alteração dos preços das mercadorias por ela vendidas.

Todavia, tais documentos não atendem a determinação contida no art. 4º da Instrução Normativa nº 01/11 SUTRI/SEF, de 12/07/11.

Por outro, destaca-se que, por determinação legal, prevista no art. 182 da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08, é defeso a este Órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, *in verbis*:

Lei 6.763/75

Art. 182 - Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RPTA

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Assim, considerando que a Impugnante não comprovou que as mercadorias, objeto da repetição de indébito, se encontravam em estoque no estabelecimento na data do pedido de restituição, associado ao fato de que é defeso a este Órgão negar aplicação ao dispositivo da instrução normativa em comento, indefere-se a restituição pleiteada.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente a impugnação. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves, que julgavam parcialmente procedente a impugnação para restituir os valores de fls. 102. Participou do julgamento, além da signatária e dos conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Relatora**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.087/13/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000407276-76  
Impugnação: 40.010129831-52  
Impugnante: Kasual Loja de Departamento Ltda  
CNPJ: 00.227667/0001-21  
Origem: DF/Ipatinga

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Abreviando a argumentação sobre o cabimento da restituição do ICMS, a argumentação que segue é a mais concisa possível:

De toda a doutrina e jurisprudência acima 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 em que compõe 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).

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 direito e de fato, 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 a repercussão jurídica do encargo financeiro não ocorre. Tal situação ocorre toda vez que, em razão da natureza da operação, do fato ou da circunstância em que se der o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Impugnante.

O regime simplificado de tributação denominado Simples Minas, instituído pela Lei nº 15.219/04, vigente no período de 01/01/05 a 30/06/07, 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.

(...)

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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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;

Deste 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.

Comprovado o recolhimento indevido, legítimo é o direito à restituição dos respectivos valores corrigidos pela Taxa Selic a partir do pagamento indevido, tendo em vista a comprovação da não repercussão jurídica do encargo financeiro conforme disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional e na Instrução Normativa SUTRI/SEF 01/10.

Por fim, no que tange à Instrução Normativa SUTRI n. 01/11, não há respaldo legal para sua aplicabilidade ao presente PTA tal qual determina o artigo 106 do CTN.

Não há que se falar no caso presente de retroatividade da IN em comento, pois o CTN, em seu art. 106, primeiramente diz de “lei” em sentido estrito, enquanto que a IN é, em verdade, espécie do gênero legislação. Mas, mesmo aplicando-se analogicamente o citado artigo, não se permite sua retroatividade, pois a IN não é expressamente interpretativa, mas impositiva, normatizadora, pois instituiu um novo entendimento fiscal a uma situação, até então, em Minas Gerais, pacífica neste Conselho de Contribuintes.

Portanto, seja porque a Instrução Normativa IN SUTRI nº 01/11 não detinha vigência à época dos fatos, como também pelo fato de que tal norma não detém a eficácia de “retroação”, tal qual determina o art. 106 do CTN, pelo que a Impugnante faz jus, em parte, à restituição pleiteada.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente a impugnação para restituir os valores demonstrados às fls. 102.

**Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2013.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Conselheiro**

EJ

21.087/13/1ª