

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.460/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001174556-16
Impugnação: 40.010143277-32
Impugnante: Avon Cosméticos Ltda
CNPJ: 56.991441/0005-80
Proc. S. Passivo: Juliana Gorgatti Fagaraz Uema/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 – Belo Horizonte

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de ICMS operação própria e ICMS/ST em virtude da utilização da alíquota incorreta nas vendas do produto sabão em barra. Pedido fundamentado no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.17”, do RICMS/02 c/c IN SUTRI/SEF nº 02/06. Entretanto, não reconhecido o direito à restituição pleiteada, em face das disposições contidas no art. 166 do CTN, haja vista que a Impugnante não comprovou ter assumido o encargo financeiro, bem como não demonstrou estar expressamente autorizada a pedir a restituição por aquele que o suportou.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02/08, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS operação própria e ICMS/ST, referente ao período compreendido entre agosto de 2011 e fevereiro de 2015, ao argumento de equívoco na utilização da alíquota aplicável nas operações internas no estado de Minas Gerais com sabão em barra - NCM 3401-1. Segundo informa, aplicou a alíquota de 18% (dezoito por cento) em desacordo com a IN SUTRI/SEF nº 02/15 que estabelece para o produto a alíquota de 12% (doze por cento), na forma do previsto no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.17” do RICMS/02.

O Delegado da DF/1º Nível/BH-4, mediante despacho às fls. 45, com base no Parecer Fiscal de fls. 40/44, indeferiu o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por sua procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 47/55v, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 79/89.

DECISÃO

Conforme relatado, trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos a título de ICMS operação própria e ICMS/ST, ao argumento de equívoco na utilização da alíquota aplicável nas operações internas no estado de Minas Gerais com sabão em barra - NCM 3401-1. Constatada a utilização da alíquota de 18% (dezoito por cento) em desacordo com a IN SUTRI/SEF nº 02/15 que estabelece para o produto a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíquota de 12% (doze por cento), na forma do previsto no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.17” do RICMS/02.

Importante ressaltar de início que nenhuma das partes discordam em relação ao equívoco na eleição da alíquota do ICMS a ser aplicada sobre a base de cálculo do ICMS incidente nas operações com sabão em barra.

A Requerente alega, em síntese, que houve equívoco da Fiscalização ao indeferir seu pedido de restituição com base no disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional (CTN), no art. 92, § 3º do RICMS/02 e no art. 30 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo decreto nº 44.747/08.

Entende que sua atividade operacional de venda, consistente na remessa de mercadorias para revendedores autônomos que no sistema “porta a porta” as comercializa com os consumidores finais, a capacita a pedir a restituição do indébito.

Aduz que neste caso, os revendedores autônomos são contribuintes de fato, ou seja, aqueles que suportam o ônus financeiro e a Impugnante seria o contribuinte de direito, responsável pelo pagamento do tributo. Assim, o “terceiro”, referido no art. 166 do CTN não é o consumidor final, devendo ser acolhida a regra da Súmula nº 546 do STF para sustentar o seu pedido.

Acrescenta a existência de circulação das mercadorias com documentação fiscal somente até as revendedoras, por força de previsão legal para as operações. Acrescenta, ainda, que elas a autorizaram a pedir a restituição, conforme item 18 da “Ficha de Apresentação das Condições Comerciais para Revendedor(a) Avon”, que faz juntar aos autos.

De fato, a matéria dá suporte ao pedido de restituição do indébito que encontra-se previsto na legislação tributária, no art. 28 e parágrafo único do RPTA, nos seguintes termos:

Art. 28. O pedido de restituição de indébito tributário depende de requerimento do interessado, protocolizado na Administração Fazendária ou no Núcleo de Contribuintes Externos do ICMS/ST a que estiver circunscrito, indicando as informações relativas ao recolhimento indevido e, sempre que possível, o valor a ser restituído.

Parágrafo único. Para os efeitos do disposto neste artigo, o interessado instruirá o requerimento com:

I - cópia do comprovante do recolhimento indevido, se for o caso;

II - documentos necessários à apuração da liquidez e certeza da importância a restituir.

Também é cediço a ocorrência de erro na especificação da alíquota de 18% (dezoito por cento) aplicada nas vendas dos produtos sabão em barra, conforme previsto no art. 42, inciso I, alínea “b”, subalínea “b.17” do RICMS/02, a saber:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - nas operações e prestações internas:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

Efeitos de 19/12/2014 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 46.677, de 18/12/2014:

(...)

b.17) água sanitária, sabão em barra de até 500g (quinhentos gramas), desinfetante e álcool gel;

(...)

Efeitos de 1º/01/2014 a 18/12/2014 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.378, de 20/12/2013:

(...)

b.17) água sanitária, sabão em barra de até 500g (quinhentos gramas), desinfetante e álcool gel, até 31 de janeiro de 2015;

(...)

Efeitos de 1º/01/2013 a 31/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 46.116, de 27/12/2012:

(...)

b.17) água sanitária, sabão em barra de até 500g (quinhentos gramas), desinfetante e álcool gel, até 31 de dezembro de 2013;

(...)

Efeitos de 1º/01/2012 a 31/12/2012 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 6º, ambos do Dec. nº 45.792, de 02/12/2011:

(...)

b.17) água sanitária, sabão em barra de até 500g (quinhentos gramas), desinfetante e álcool gel, até 31 de dezembro de 2012;

(...)

Efeitos de 1º/01/2011 a 31/12/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Dec. nº 45.510, de 29/11/2010:

(...)

b.17) água sanitária, sabão em barra de até 500g (quinhentos gramas), desinfetante e álcool gel, até 31 de dezembro de 2011;

Como visto, a Impugnante alega que, por um lapso, foram emitidas notas fiscais em situação que se enquadra à norma legal acima transcrita, com destaque do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS à alíquota de 18% (dezoito por cento), resultando em recolhimento a maior do imposto.

Entretanto, há de ser considerado que, por ser um tributo indireto, o ICMS integra a sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque em mera indicação para fins de controle, nos termos do § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 e do inciso I do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96:

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Lei Complementar nº 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Assim, correto o entendimento da Fiscalização, de que ...Ocorrendo o pagamento, à primeira vista, seria direito da Contribuinte pleitear a repetição de indébito, mas, nesse caso, há de se observar que, por determinação legal expressa, somente será deferida a restituição caso a Requerente demonstre que não houve a transferência do respectivo encargo financeiro aos consumidores finais adquirentes das mercadorias, ou a expressa autorização destes para que possa recebê-la, nos termos do art. 166 do CTN c/c § 3º do art. 92 do RICMS/02 e art. 30 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto 44/747/08, de modo a impedir o enriquecimento sem causa do contribuinte de direito. Confira-se:

CTN

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.

(...)

RICMS/02

Art. 92. A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será restituída sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto, mediante requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

(...)

§ 3º A restituição do imposto somente será feita a quem provar haver assumido o respectivo encargo financeiro ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

RPTA

Art. 30. A restituição de indébito tributário relativo a tributos que comportem transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove havê-lo assumido, ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Dessa forma, por se tratar o ICMS de um imposto indireto – que repercute economicamente no consumidor, contribuinte de fato, para fazer *jus* à restituição, a Impugnante tem a obrigação de provar, de forma inequívoca, que assumiu o ônus do imposto ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por esse devidamente autorizada a recebê-la, nos termos da legislação posta.

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou em duas súmulas, nos seguintes termos:

SÚMULA 71 – EMBORA PAGO INDEVIDAMENTE, NÃO CABE RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS INDIRETOS.

SÚMULA 546 – CABE A RESTITUIÇÃO DO TRIBUTOS PAGO INDEVIDAMENTE, QUANDO RECONHECIDO POR DECISÃO, QUE O CONTRIBUINTE “DE JURE” NÃO RECUPEROU DO CONTRIBUINTE “DE FACTO” O QUANTUM RESPECTIVO.

Conforme leciona Sacha Calmon Navarro Coelho (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Ed. Forense, RJ, 2006):

“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. Sendo assim, é possível, pela análise dos documentos fiscais e pela escrita contábil das empresas, verificar a transferência formal do encargo financeiro do tributo”

(...)

O CTN está rigorosamente correto. Não seria ético, nem justo, devolver o tributo indevido a quem não o

suportou. Seria enriquecimento sem causa. Por isso mesmo, exige a prova da não-repercussão, ou então autorização do contribuinte de fato, o que suportou o encargo, para operar a devolução ao contribuinte de jure, o sujeito passivo da relação jurídico-tributária.”

E, ainda, sobre a matéria, ressalta Célio Lopes Kalume (ICMS Didático, Editora Del Rey, BH, 2011):

“(…) a restituição do indébito somente pode ser deferida mediante autorização das pessoas que suportaram o ônus da tributação excessiva: os consumidores. (...)”

Válida, integralmente, a lição de Paulo de Barros Carvalho:

Estamos em que, se não há fundamento jurídico que ampare o Estado, no caso de haver recebido valores indevidos de contribuintes que transferiram o impacto financeiro a terceiros, também não há justo título para estes, os sujeitos passivos que não provaram haver suportado o encargo, possam predicar a devolução. E na ausência de títulos de ambos os lados, deve prevalecer o magno princípio da supremacia do interesse público ao do particular, incorporando-se as quantias ao patrimônio do Estado”.

Assim, em obediência ao prescrito no art. 166 do Código Tributário Nacional e no § 3º do art. 92 do RICMS/02, aliada à não comprovação de que a Impugnante assumiu o encargo financeiro do valor recolhido indevidamente, pondera-se que, somente com a autorização expressa de quem realmente suportou o ônus do tributo pago a maior é que se deve reconhecer o direito à restituição pleiteada.

No caso dos autos, não se tem qualquer prova do atendimento das condições relatadas, portanto, não há como ser deferida a restituição pleiteada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Geraldo de Oliveira e Antônio Ataíde de Castro.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2017.

**Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator**

D