

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.462/17/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001161794-37
Impugnação: 40.010143283-13
Impugnante: Avon Cosméticos Ltda.
CNPJ: 56.991441/0002-38
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/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/ST, referente ao período compreendido entre agosto de 2011 e agosto de 2013, 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. 41, com base no Parecer Fiscal de fls. 36/40, indeferiu o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por sua procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 43/50v, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 75/85.

DECISÃO

Conforme relatado, trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos a título de 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

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:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 recebe-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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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