

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.131/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001436046-74
Impugnação: 40.010147624-21
Impugnante: Serilon Brasil Ltda
CNPJ: 04.143008/0021-01
Proc. S. Passivo: Diogo Lopes Vilela Berbel/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores recolhidos indevidamente a título de ICMS/ST, em virtude da utilização da alíquota do tributo maior que a efetivamente devida para o cálculo do imposto. Entretanto, não restou configurado nos autos que a Requerente assumiu o encargo financeiro ou demonstrou estar expressamente autorizada a pedir a restituição por aquele que o suportou, nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada. Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 2, a restituição dos valores pagos a título de ICMS/ST, referente ao exercício de 2014, ao argumento de que, ao dar entrada no estado de Minas Gerais do produto “lonas plásticas”, teria recolhido a maior o imposto, ao realizar o cálculo sob alíquota de 18% (dezoito por cento), quando deveria ter aplicado a alíquota de 12% (doze por cento).

A Delegacia Fiscal de Uberlândia, em Despacho de fls. 95, indefere o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 98/124, com juntada de documentos de fls. 125/287, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 290/296.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise da impugnação apresentada contra o indeferimento do pedido de restituição do ICMS recolhido a título de substituição tributária, referente ao exercício de 2014, ao argumento de que, ao dar entrada no estado do produto “lonas plásticas” – NCM 3921.90.19, teria recolhido o imposto a maior que o devido. Sustenta sua assertiva no fato de que, ao realizar o cálculo do *quantum* a recolher de ICMS/ST, adotou a alíquota interna de 18% (dezoito por cento), quando a alíquota interna prevista para o produto é de 12% (doze por cento).

Importante ressaltar de início, a concordância entre as partes em relação ao equívoco na eleição da alíquota do ICMS a aplicar sobre a base de cálculo do ICMS incidente nas operações sob enfoque, que é de 12% (doze por cento), na forma do disposto no art. 42, inciso I, alínea “b” do RICMS/02, enquanto a requerente utilizou a de 18% (dezoito por cento).

Em sua peça de defesa, a Impugnante insurge-se inicialmente contra o despacho que indeferiu o pedido de restituição por entender que o ato administrativo não observou o princípio da motivação.

Entretanto, razão não lhe assiste.

O Ofício nº 0007/2019/ACT - AF 1º Nível/Uberlândia, fls. 96, menciona textualmente que o pedido “foi indeferido, conforme cópia do despacho exarado pela autoridade responsável, em anexo”.

Por sua vez, tal despacho do Delegado Fiscal - DF/Uberlândia (fls. 95) menciona como razão de ser do indeferimento o fato de que “considerando que o contribuinte não apresentou nos autos declaração autorizativa original, de que assumiu o respectivo encargo financeiro ou que o transferiu a terceiro e foi expressamente autorizado a recebê-lo, conforme disposto no artigo 92, § 3º do RICMS/2002 e no artigo 30 do RPTA”.

Verifica-se, portanto, que, diferente do alegado, o despacho do Delegado Fiscal apresenta a motivação do indeferimento, tanto no aspecto da base legal entendida cabível, quanto na tradução desta base em redação literal.

Vale mencionar que o pressuposto legal do indeferimento, art. 92, § 3º do RICMS/02 e art. 30 do RPTA, apresentado pela autoridade competente, corresponde exatamente ao aspecto analisado pela Câmara de Julgamento para conclusão deste acórdão, conforme será discorrido a seguir.

Por último, em relação a essa questão, resta inequívoco que a Requerente compreendeu a motivação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, e documentos a ela juntados, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação objeto do indeferimento do pedido de restituição.

Ilustrando a assertiva acima, tem-se o seguinte excerto da peça impugnatória: “Diferentemente do aduzido pela Administração Fazendária, a Impugnante demonstrou, por meio dos comprovantes de pagamento, que **assumiu o ônus financeiro do imposto, recolhendo os valores devidos ao Estado, em que pese as guias tenham sido emitidas pelo estabelecimento matriz.**” (grifos originais)

Restando evidente nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa da Requerente, passa-se à análise do pedido de restituição.

O principal argumento da Impugnante, rebatendo o pressuposto do indeferimento do pedido é de que a filial da empresa Serilon Brasil Ltda, em Uberlândia, demonstrou que assumiu o encargo financeiro relativo ao ICMS/ST, já que constante o nome da empresa no campo “cliente” do extrato bancário que comprova o pagamento do imposto.

Acrescenta que o fato do pagamento ter sido efetuado pela matriz, no Paraná, não retira o fato de quem assumiu o ônus foi a filial mineira.

Realmente não se mostra produtora a discussão *in casu* de quem efetivamente fez o pagamento do ICMS/ST, em face de sua característica de ser pago pelas operações subsequentes.

É que o direito à restituição do imposto anteriormente retido por substituição tributária compete exclusivamente ao contribuinte substituído, uma vez que foi ele quem suportou o encargo financeiro da respectiva retenção. Assim, somente ele poderá pleiteá-la junto ao seu estado.

Ou seja, a questão central quanto ao pedido de restituição sob exame deve ser analisada sob a ótica da legitimidade para recebimento do *quantum* excedido. É imperioso que se demonstre ter assumido o encargo do tributo ou, na hipótese de tê-lo transferido a terceiro, estar por este autorizado a receber a restituição.

Cumprе trazer à baila a legislação que rege a matéria:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autorizada a recebê-la, nos termos da legislação posta. E tal comprovação, não existe nos autos.

Destaca-se que a empresa enquadra-se como comércio varejista de produtos, não sendo, portanto, consumidora final. Assim, é de consenso lógico que a Requerente repassou aos seus clientes o valor pago a título de tributo no somatório dos valores deles exigidos em pagamento pela venda dos produtos.

Como dito, não havendo prova inequívoca em contrário, ou seja, de que não repassou aos seus clientes o ônus do imposto pago à alíquota de 18% (dezoito por cento), resta impossibilitada a restituição. Impende mencionar que, nos termos da legislação, não houve qualquer autorização dos clientes da Requerente para fins de que ela pudesse receber a restituição.

O Superior Tribunal de Justiça - (STJ) já pacificou entendimento segundo o qual, para solicitar a restituição dos tributos indiretos, dentre eles o ICMS, deve-se comprovar os pressupostos estabelecidos no art. 166 do CTN.

Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. TRIBUTÁRIO. ICMS. RESTITUIÇÃO, CREDITAMENTO OU COMPENSAÇÃO. ART. 166 DO CTN. APLICABILIDADE. SÚMULA 83/STJ. DISCUSSÃO ACERCA DA ASSUNÇÃO DO ENCARGO. QUESTÃO ATRELADA A MATÉRIA FÁTICA. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. 1. INEXISTE NO ACÓRDÃO RECORRIDO OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO, NÃO FICA CARACTERIZADA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. 2. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE É NO SENTIDO DE QUE OS TRIBUTOS DITOS INDIRETOS, DENTRE ELES O ICMS, SUJEITAM-SE, EM CASO DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU CREDITAMENTO, À DEMONSTRAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS ESTABELECIDOS NO ARTIGO 166 DO CTN. PERMITIR O RESSARCIMENTO DO IMPOSTO POR AQUELE QUE NÃO ARCOU COM O RESPECTIVO ÔNUS FINANCEIRO CARACTERIZA ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DESSE ÚLTIMO. PARA QUE A EMPRESA POSSA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO, DEVE PREENCHER OS REQUISITOS DO ART. 166 DO CTN, QUAIS SEJAM, COMPROVAR QUE ASSUMIU O ENCARGO FINANCEIRO DO TRIBUTO OU QUE, TRANSFERINDO-O A TERCEIRO, POSSUA AUTORIZAÇÃO EXPRESSA PARA TANTO. 3. ESTANDO O ACÓRDÃO RECORRIDO EM SINTONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ INCIDE O ÓBICE DA SÚMULA 83/STJ, QUE SE APLICA TANTO AOS RECURSOS ESPECIAIS INTERPOSTOS COM BASE NA ALÍNEA "C" QUANTO AQUELES FUNDAMENTADOS PELA ALÍNEA "A" DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. 4. A AFERIÇÃO A RESPEITO DA OCORRÊNCIA DO REPASSE OU NÃO DO

ENCARGO FINANCEIRO IMPORTA REVOLVER MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA, O QUE É INVIÁVEL NESTA SEARA RECURSAL, ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. 5. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. (AGRG NO ARESP 776062 / SP, DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 06/11/2015)

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

SÚMULA Nº 71 – EMBORA PAGO INDEVIDAMENTE, NÃO CABE RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO INDIRETO.

SÚMULA Nº 546 – 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.

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 d ambos os lados, deve prevalecer o magno princípio da supremacia do interesse público ao do particular, incorporando-se as quantias ao patrimônio do Estado”.

Importa salientar que, em face do discorrido, o fato de que não se trata de ICMS próprio destacado na nota fiscal, que o ICMS/ST fora recolhido em GNRE por ocasião da entrada, bem como não se gerou crédito para o destinatário, em nada modifica a conclusão anterior.

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 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mariel Orsi Gameiro (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 23 de maio de 2019.

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

D