

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.293/19/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.001406846-69  
Impugnação: 40.010147682-08  
Impugnante: Cooperativa de Consumo dos Empregados da Usiminas Ltda.  
CNPJ: 19.860683/0001-85  
Origem: DF/Ipatinga

### **EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS. Pedido de restituição de valores recolhidos à maior de ICMS, destacado mediante emissão de notas de saídas por ocasião da devolução de mercadorias, adquiridas com o tributo recolhido por substituição tributária no momento da aquisição. Entretanto, o caso não se adequa ao pleito, existindo procedimento legal mais específico para a matéria. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada.**

**Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 4, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS destacado e recolhido mediante emissão de notas fiscais de saídas, por ocasião da devolução de mercadorias adquiridas com o tributo recolhido por substituição tributária, no período de janeiro de 2013 a fevereiro de 2014, sob o argumento de que não teria promovido o estorno do imposto na apuração e, portanto, indevido o recolhimento.

Para comprovar o alegado, a Requerente apresenta planilha com as notas fiscais com o recolhimento do ICMS/ST, contrato social e demais documentos da instrução processual, CD de fls. 25.

A Delegacia Fiscal de Ipatinga, em despacho de fls. 33, indefere o pedido com base no Parecer Fiscal de fls. 29/32.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 37, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 45/48.

### **DECISÃO**

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS destacado e recolhido mediante emissão de notas de saídas, por ocasião da devolução de mercadorias adquiridas com o tributo recolhido por substituição tributária, no período de janeiro de 2013 a fevereiro de 2014, sob o argumento de que não teria promovido o estorno do imposto na apuração mensal.

O pleito foi indeferido, em apertada síntese, por incorreção na instrução processual do pedido, levando-se em conta não tratar-se do recolhimento indevido ou a maior do ICMS, nos moldes da legislação regente da matéria.

Em contrapartida, irresignada com o indeferimento, apesar de concordar com o equívoco de forma com a postulação do pedido de restituição, aduz a Requerente que o interregno levado pela Fiscalização para analisar o pleito e emitir parecer propositivo de indeferimento, cerca de 1(um) ano, a prejudicaria, na medida em que configurada a decadência do direito ao aproveitamento extemporâneo do crédito, conforme proposto no documento de análise fiscal.

Em resumo, argumenta que o pedido de restituição foi protocolizado em 23/03/18, tendo sido indeferido em fevereiro de 2019, sob justificativa de não se tratar de restituição de indébito, e sim de aproveitamento extemporâneo de crédito, nos termos do § 3º do art. 67 do RICMS/MG.

Contudo, as razões apontadas pela Defesa são insuficientes para a desconsideração dos fatos, atos e provas constantes da lide, como será demonstrado.

Inegável o direito ao indébito, quando inerente a recolhimento indevido ou a maior de tributo estadual, desde que consubstanciado em erro líquido e certo, nos moldes do art. 165 do CTN, quando comprovado e requerido nos termos do art. 28 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), a saber:

**CTN**

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

**RPTA**

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Pelo que se depreende dos autos, o pedido foi instruído na forma regulamentar com os documentos e provas necessárias à compreensão e apuração do ocorrido, considerado inicialmente pela Pleiteante como recolhimento indevido do tributo.

Em diligente análise, a Fiscalização se manifesta, quanto à Impugnação, pela manutenção do indeferimento do pedido, na qual deixa consignado:

À época do fato gerador das devoluções, tendo em vista tratar-se de mercadorias adquiridas com o imposto retido por substituição tributária, sem direito a crédito nas entradas, a Impugnante poderia ter estornado o débito de ICMS referente à operação própria, lançando os valores no campo 90 na DAPI.

Entretanto, a Impugnante não efetuou o estorno de débito. Todavia, a Impugnante ainda poderia se valer do disposto no §2º do artigo 67 do RICMS/2002, apropriando os valores no prazo decadencial de 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Em suma, a Impugnante não exerceu o direito ao crédito na forma que lhe reserva o Regulamento do ICMS, seja por meio do estorno de débito, tampouco através do crédito extemporâneo, nos termos do §2º do artigo 67 do RICMS/MG.

Em síntese, a própria Impugnante deu causa ao prejuízo decorrente do tempo decadencial. A fiscalização apenas verificou se o pedido atendia aos requisitos estabelecidos na legislação, conforme excertos do parecer à fl. 31 do PTA:

1 - Trata-se de devolução de mercadorias adquiridas para comercialização, com o ICMS recolhido antecipadamente por Substituição Tributária.

2 - Os valores destacados nas notas fiscais de saídas, conforme planilha anexa (CD), referem-se ao ICMS destacado por operações próprias.

3 - Verificou-se, no SPED de entradas, que as aquisições dos produtos listados nas notas fiscais de saídas não foram objeto de crédito do ICMS;

4 - Os valores de ICMS, destacados nas notas fiscais de saídas por devoluções, conferem com o montante

pleiteado no pedido, conforme planilha anexa ao PTA (CD).

5 - O débito de ICMS apurado no período de 01/2013 a 02/2014 e na DAPI de 09/2014 foi devidamente recolhido.

Todavia, não se trata de caso de caso de pagamento indevido ou a maior de ICMS, não havendo que se falar em restituição nos termos dos artigos 28 a 34 do RPTA/MG, pelos seguintes motivos:

1 - O fato gerador do imposto por devoluções, nos termos do artigo 2º, VI da Parte Geral do RICMS/2002, efetivamente ocorreu;

2 - O ICMS destacado nas NF's de Entradas, relativamente às mercadorias devolvidas, podem ser creditados no mesmo período de apuração da emissão das notas fiscais de devolução;

3 - Nos termos do disposto nos incisos II e III do §2º do art. 67 do RICMS/2002, **o valor do crédito não aproveitado à época própria poderá ser escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros créditos"**, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência, considerando que o documento fiscal relativo à aquisição da mercadoria devolvida já tenha sido lançado no livro Registro de Entradas na época própria;

4 - Appropriado o crédito extemporâneo, o contribuinte deverá comunicar o fato à repartição fazendária no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado;

5 - Nos termos do § 3º do artigo 67 da Parte Geral do RICMS, o direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento. (grifo presente no original)

Como alhures exposto, a Requerente reconhece em sede de impugnação, o erro de forma no pedir, quando afirma: *“Venho com este entendimento pedir que seja revogado este indeferimento, nos concedendo o direito ao crédito, pleiteado erroneamente como Restituição e indeferido por este motivo.”*.

Diante do exposto, verifica-se a compreensão e aceite por parte da Impugnante, de que a modalidade adequada para atendimento das suas pretensões não cinge a restituição, e, por conseguinte, não há contenda nos autos quanto ao indeferimento do pleito.

Cumprê destacar o que a legislação estabelece a respeito da instauração do contencioso administrativo fiscal, art. 106 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 106. Instaure-se o contencioso administrativo fiscal:

I - pela reclamação contra decisão que negar seguimento à impugnação;

II - pela impugnação regular contra lançamento de crédito tributário ou contra indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

De conformidade com a previsão no inciso II do art. 106 do RPTA, anteriormente disposto, a impugnação contra indeferimento de pedido de restituição dá início ao contencioso administrativo fiscal, e no presente caso, há uma concordância da Impugnante com a motivação do indeferimento fiscal, bem como com o erro de forma do pedido.

Assim sendo, poderia se entender pela ausência de objeto para o prosseguimento do contencioso, a razão da contestação deixou de existir com o assentimento da Requerente com as teses da Fiscalização, tanto no parecer quanto na manifestação fiscal acerca da impugnação.

Porém, preservando a clareza, o direito de resposta e o respeito ao contraditório diante da verdade material, prezados por este órgão julgador, consentiu a Câmara em dar sequência à discussão e julgamento do caso.

Numa das vertentes, originada da análise fiscal que figura no parecer, a diligente Auditoria assevera ter ocorrido o fato gerador do ICMS nas devoluções, ilustradas como razão do direito ao reembolso do indevidamente destacado nos documentos fiscais.

Verdade que a hipótese de incidência do ICMS na comercialização das mercadorias ocorre no momento das saídas ou da transmissão da propriedade destas.

O professor Geraldo Ataliba destaca que:

A hipótese de incidência é a expressão de uma vontade legal, que qualifica um fato qualquer, abstratamente, formulando uma descrição antecipada (conceito legal), genérica e hipotética. Fato imponível é um fato efetivo, localizado concretamente – porque acontecido, ocorrido – no tempo e no espaço revestido de características individuais e concretas.

Por sua vez, essa relação jurídico-tributária é composta pelo sujeito passivo, pelo sujeito ativo e a prestação pecuniária, sendo que a fenomenologia da incidência tributária engloba os elementos norma, fato e relação jurídica. Sendo a hipótese de incidência o antecedente da norma abstrata e geral, o fato jurídico tributário é a concretização, no mundo fenomênico, do que é previsto pela norma, fazendo surgir os efeitos jurídicos próprios.

Nesse sentido, nos ensinamentos do professor Roque Antônio Carrazza, quanto ao ICMS – Mercadorias, o critério material se perfaz no verbo circular acrescido do complemento mercadorias, isto é, fazer circular mercadorias, mediante a celebração de negócios jurídicos, sendo que tal circulação necessariamente deve ser jurídica e não meramente física, pressupondo aquela a transferência, entre pessoas, da

propriedade ou da posse da mercadoria, de modo que sem a ocorrência da alteração da titularidade do bem, não se pode falar em incidência do ICMS.

Nesse aspecto, o documento fiscal se torna o meio material válido e atualmente utilizado para a caracterização da completude da vontade formalizada pelos agentes negociais. Como no caso presente, os documentos fiscais emitidos para as devoluções da posse e propriedade das mercadorias.

Desse modo, se mostra escorreito o entendimento emanado do Fisco sobre as possibilidades e modalidades de reassunção ao valor monetário dispendido com a emissão dos documentos de devolução, em razão do recolhimento antecipado do ICMS por substituição tributária.

De mesmo teor, se posta o entendimento do Auditor Fiscal, relativamente ao pedido de autorização para o creditamento de períodos gravados pelos efeitos da decadência, uma vez estendido o interstício entre a data do pedido e a do indeferimento.

Mister ressaltar, que foge da competência de qualquer órgão administrativo acolher pedido contrário às disposições da legislação, e desse órgão julgador a negativa de aplicação de ato normativo, nos termos do disposto no inciso I do art. 182 da Lei nº 6.763/75. E como a própria Requerente postou na sua peça de defesa, o direito ao crédito extemporâneo se respalda no emanado do art. 67 do RICMS/02 e se dissipa após o prazo decadencial, nos moldes do § 3º do mesmo artigo. Na forma da legislação a seguir disposta:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. 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 consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

RICMS/02

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 2º O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver sido lançado neste livro, fazendo-se, na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea;

II - escrituração de seu valor no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros Créditos", se o documento fiscal já houver sido lançado no livro Registro de Entradas, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência;

III - comunicação do fato à repartição fazendária a que o mesmo estiver circunscrito, no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento.

Do arazoado se conclui pela correção no procedimento adotado pela Fiscalização, e claro se aparelha que os procedimentos adotados pelos envolvidos desrespeitaram a legislação acerca da matéria, no devido prazo legal, quedando impossível o acatamento das correções como pleiteadas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Erick de Paula Carmo (Revisor), Cindy Andrade Moraes e Lilian Cláudia de Souza.

**Sala das Sessões, 03 de julho de 2019.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**

T