

Acórdão: 23.372/19/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001428720-71
Impugnação: 40.010147663-02
Impugnante: Serilon Brasil Ltda
CNPJ: 04.143008/0010-59
Proc. S. Passivo: Gustavo Rezende Mitne/Outro(s)
Origem: DF/BH-1

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de ICMS/ST, em virtude de utilização da alíquota maior que a devida. Constatada, primeiramente, a decadência do direito do Contribuinte pleitear a restituição, no que diz respeito às operações, cujo ICMS foi quitado em período anterior a 15/08/13, nos termos do art. 168, inciso I, do CTN. Com relação às demais operações, evidenciado nos autos que o recolhimento do ICMS/ST se deu pelo estabelecimento situado em outra UF, que é o responsável tributário, conforme previsto na legislação, portanto, parte legítima para requerer a restituição do imposto calculado incorretamente, aliado à não comprovação dos requisitos previstos no art. 166, do CTN.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/ST, correspondentes aos meses de julho a dezembro de 2013, sob o argumento de que ocorreu recolhimento maior que o devido, por utilização de alíquota incorreta.

A Delegacia Fiscal, em Despacho de fls. 73/74, indeferiu o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 80/112, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 284/288.

Essa Câmara de Julgamento, na sessão realizada em 09/07/19, exara o despacho interlocutório de fls. 321.

A Requerente comparece aos autos às fls. 325/336, juntando a mídia de fls. 341.

A Fiscalização manifesta-se, novamente, às fls. 344/348.

DECISÃO

Conforme acima relatado, trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos, relativamente ao ICMS/ST, correspondente aos meses de julho a

dezembro de 2013, sob o argumento de que ocorreu recolhimento maior que o devido, por utilização de alíquota incorreta.

O despacho de indeferimento do pleito teve, por fundamento, a ilegitimidade da Requerente para solicitar a restituição do ICMS/ST, tendo em vista que o imposto foi recolhido em nome do seu estabelecimento matriz, situado no estado do Paraná. Assim, somente tal contribuinte teria direito, em tese, à restituição, nos termos do art. 165 e art. 166, ambos do Código Tributário Nacional – CTN. E, ainda, segundo o despacho, não há que se falar em restituição dos recolhimentos anteriores a 15/08/13, uma vez que o presente pedido foi protocolizado em 15/08/18, nos termos do art. 168, inciso I do CTN.

A Requerente alega, em sua defesa, em síntese:

- que, ao dar entrada no Estado do produto “lonas plásticas” – NCM 3921.90.19, sujeito ao regime de substituição tributária, recolheu o ICMS-ST calculado à alíquota de 18% (dezoito por cento), recolhendo valor a maior, uma vez que à época, aplicava-se a alíquota interna de 12% (doze por cento), apresentando as NFs de entrada e saídas, bem como os comprovantes de pagamento;

- que não há qualquer fundamentação fática e jurídica para que tenha ocorrido o indeferimento do pleito em comento e que apresentou todos os documentos pertinentes à avaliação dos valores de ICMS-ST pagos a maior, evidenciando o seu direito e legitimidade à restituição, posto que assumiu o referido encargo; que não foram observadas as notas fiscais que constam o destaque do ICMS-ST, nem as guias de recolhimento (GNRE) e, principalmente, os comprovantes de pagamento, assim como a própria memória de cálculo apresentada pela Contribuinte, concluindo pela ausência de motivação quando do indeferimento do direito requerido;

- que o art. 165 do CTN e o art. 92 do RICMS/02 preveem a possibilidade de restituição do ICMS recolhido indevidamente, estando ou não sob o regime de ST, os quais são completamente adequados ao caso em análise, uma vez que se constatou erro no percentual de alíquota interna aplicada (18%) no cálculo do ICMS/ST a favor de MG, provocando majoração da carga tributária, já que a alíquota devida era de 12% e a MVA deveria ser a de 28% e não a ajustada de 37,37%;

- que não é caso de aplicação do art.166 do CTN, por não se tratar de ICMS próprio; por ter sido recolhido pelo estabelecimento destinatário, em guia própria, por ocasião da entrada e por não ter gerado crédito para o destinatário;

- que o indeferimento do pedido de restituição foi fundamentado no fato de restar caracterizada a sua ilegitimidade ativa, haja vista que o recolhimento a maior teria ocorrido em nome do estabelecimento matriz, situado no PR, todavia, tal entendimento não deve prosperar, pois, a seu ver, assumiu o encargo financeiro do recolhimento do imposto;
- que a operação e a sistemática da substituição tributária, onde há, por determinação legal, a obrigatoriedade da antecipação no recolhimento do ICMS, o encargo econômico (art. 166 do CTN) poderá ser suportado tanto pelo contribuinte de direito quanto pelo contribuinte de fato, portanto, o que deve prevalecer é a condição de prova de que houve o pagamento do imposto por aquele que pretende receber a restituição e que, mesmo na hipótese em que a restituição seja pleiteada pelo contribuinte de direito, este fica condicionado a provar que não houve o repasse do ônus financeiro ao contribuinte de fato;
- que todos os comprovantes juntados indicam que o pagamento do imposto foi realizado pela empresa Serilon Brasil Ltda situada em Belo Horizonte, ou seja, legitimada a realizar o pedido de restituição do ICMS-ST recolhido a maior;
- que a Alíquota Interna, vigente à época, referente ao Produto Lonas Plásticas” (NCM 392), quando comercializados internamente em MG, estavam sujeitos à alíquota de ICMS a 12%.

Por sua vez, a Fiscalização assim se manifesta:

- que o indeferimento foi motivado pela inobservância da legislação pertinente ao pagamento indevido, mormente o disposto nos artigos 165 e 166 do CTN;
- que o art. 165 do CTN determina que o sujeito passivo tem direito à restituição total ou parcial do tributo nas hipóteses elencadas nos incisos I a III do citado artigo e que entende-se por sujeito passivo, para efeitos de aplicação do disposto no art. 165, caput, do CTN, aquele estabelecimento que consta como titular do pagamento nos documentos instituídos para tal fim;
- destaca a autonomia dos estabelecimentos, nos termos do art. 24 da Lei nº 6763/75;
- esclarece que o pedido de restituição foi protocolado em nome do estabelecimento filial mineiro (CNPJ 04.143.008/0010-59) e não em nome do estabelecimento matriz, titular do pagamento, situado em outra Unidade da Federação (CNPJ 04.143.008/0001-68);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- que o cerne da questão é a legitimidade do estabelecimento filial de pleitear a restituição em nome do estabelecimento matriz, nos termos do art. 165 do CTN e não o art. 166 do CTN;

- que o mérito propriamente dito não foi analisado por restar caracterizada a ilegitimidade do estabelecimento filial mineiro para pleitear a restituição dos valores pagos em nome do estabelecimento matriz situado em outra Unidade da Federação.

Em sessão realizada no dia 09/07/19, esta Câmara de julgamento exara despacho interlocutório, para que a Requerente:

1) apresente documentos comprobatórios que identifiquem o titular da conta-corrente do Banco do Brasil, que consta dos recibos de pagamento das Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNREs, juntadas aos autos;

2) esclareça por que foi emitida a GNRE em nome da empresa estabelecida em Curitiba/PR;

3) junte a escrituração do livro Registro de Entradas, relativamente ao período referente ao pedido de restituição em análise, a fim de comprovar o atendimento aos requisitos previstos no art. 38 do Anexo XV do RICMS/02;

4) traga aos autos, em mídia eletrônica, planilha demonstrativa dos cálculos do ICMS/ST que entende ter sido recolhido a maior;

5) esclareça os destinatários destes produtos;

6) se entender necessário, providencie autorização dos destinatários de que pode receber a restituição do ICMS/ST repassado, nos termos do art. 166, do CTN.

Em atendimento, a Requerente comparece aos autos, argumentando, em síntese:

- que está juntando mídia contendo escrituração do livro Registro de Entradas, planilha de cálculos do ressarcimento e planilha demonstrativa dos destinatários dos produtos;

- que por mero erro material, no momento do preenchimento das GNREs, indicou-se no campo do remetente, a razão social de sua matriz, estabelecida em Curitiba/PR;

- que o efetivo pagamento foi realizado pela filial de BH, que é a parte legítima para restituição do tributo e que, havendo a entrada do recurso nos cofres públicos, o mero erro de preenchimento não pode culminar na perda do direito do contribuinte, citando decisões judiciais sobre a matéria;

- que a conta corrente identificada nas guias é da sua empresa, conforme contrato de conta de pessoa jurídica que junta aos autos e demonstrativo que apresenta;

- que não há que se falar, portanto, em sua ilegitimidade ativa para pleitear a restituição, pois assumiu o encargo financeiro do tributo, logo, foi atendido o art. 166 do CTN;
- que tais valores foram recolhidos em GNRE própria e não geraram crédito para o destinatário, já que não houve destaque do imposto na operação subsequente, assim, a seu ver, não há necessidade de estar autorizada pelo destinatário do documento fiscal, com declaração sobre a sua não utilização;
- que o art. 9º do RICMS/02 dispõe sobre a possibilidade de pagamento do ICMS/ST pelo destinatário, quando não ocorrer o devido recolhimento pelo remetente;
- que nas NFS de entrada não há destaque do ICMS/ST, comprovando que o recolhimento se deu pelo destinatário.

A Fiscalização manifesta-se, alegando:

- que o pen drive anexado contém os livros Registros de Entradas, referentes aos períodos de 07/2013 a 12/2013; planilhas com as NFs de aquisição, cujo ICMS/ST foi recolhido a maior; planilhas com as NFs de saída e respectivos destinatários;
- que as mercadorias foram adquiridas com o ICMS/ST recolhido;
- que, em relação à ilegitimidade da Requerente para pleitear a restituição, é irrelevante o fato de a conta corrente estar em seu nome, diante das disposições do art. 165 do CTN, que prevê a possibilidade, em algumas hipóteses, do sujeito passivo ter direito à restituição e que entende-se por sujeito passivo, aquele estabelecimento que consta como titular do pagamento, nos documentos instituídos para tal fim;
- destaca, ainda, a autonomia dos estabelecimentos;
- que, por outro lado, a Requerente não comprovou ter assumido o encargo financeiro do imposto recolhido a maior, uma vez que não demonstrou não o ter agregado ao preço das mercadorias vendidas ou estar expressamente autorizada a receber a restituição por quem suportou o encargo, nos termos do art. 166 do CTN;
- que a Impugnante se limita a anexar as NFs de saídas e respectivos destinatários;
- que tal matéria, relativamente ao mesmo contribuinte, já foi objeto de análise por este CCMG, sendo julgada improcedente a Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Antes de adentrar no exame da legislação que rege a matéria, cumpre analisar a prejudicial de mérito, no que se refere ao prazo para pleitear a restituição, conforme define o art. 165, inciso I e art. 168, inciso I c/c art. 150, § 1º, todos do CTN, que assim dispõem:

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;

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

(...)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. (Grifou-se)

Note-se, pela análise dos dispositivos acima, que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição, extingue-se em 5 (cinco) anos, contados da data do pagamento.

No caso dos autos, o pleito da Requerente foi formulado em 15/08/18 (conforme consulta ao histórico da solicitação do serviço no sistema da SEF – SIARE, fls. 04) e refere-se aos recolhimentos ocorridos no período de julho a dezembro de 2013, de acordo com a planilha contida na mídia de fls. 341. Portanto, no que diz respeito às operações que resultaram no objeto do presente pedido, cujo pagamento se deu no período anterior a 15/08/13, o direito a pleitear a restituição está extinto, não cabendo, portanto, a sua apreciação.

Em relação aos demais períodos, cumpre ressaltar que as operações com as mercadorias, objeto do pleito ora examinado, ocorreram em transferência para o estabelecimento da Requerente, com o ICMS/Substituição Tributária já recolhido por meio das GNREs juntadas aos autos (fls. 11/71), nas quais é identificado o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento da “Serilon Brasil Ltda.”, estabelecido em Curitiba/PR, remetente das mercadorias, nos termos do art. 13 do Anexo XV do RICMS/02, que prevê:

RICMS/02 - ANEXO XV

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

“Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.”

(...)

Art. 13. A responsabilidade prevista no artigo anterior aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado, ainda que o imposto tenha sido retido anteriormente para outra unidade da Federação.

Em que pese a Requerente ter demonstrado que o recolhimento do tributo, constante das referidas GNREs, tenha ocorrido com recursos financeiros debitados de sua conta bancária, o responsável tributário, nesse caso, é o contribuinte **substituto**, conforme previsto na legislação tributária acima transcrita, logo, somente ele teria legitimidade para requerer o indébito, tendo em vista o disposto no art. 165 do CTN, *in verbis*:

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. (Grifou-se)

Importante destacar que o contribuinte **substituído** é parte legítima para requerer a restituição, somente nas hipóteses previstas no art. 23, do Anexo XV, do RICMS/02, as quais não se enquadra a situação em análise, conforme abaixo:

RICMS/02 - ANEXO XV

Art. 23. O estabelecimento que receber mercadoria sujeita a substituição tributária poderá ser restituído do valor do imposto pago, quando com a mercadoria ocorrer:

I - saída para outra unidade da Federação;

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

III - perecimento, furto, roubo ou qualquer outro tipo de perda.

Além do mais, devido à natureza de tributo indireto do ICMS, 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, nos termos do § 3º do art. 92 do RICMS/02 c/c art. 166 do Código Tributário Nacional (CTN).

Como as mercadorias foram revendidas, conforme afirma a Requerente, ela deveria comprovar que não agregou o valor do imposto a maior no preço dos referidos produtos, cobrado dos adquirentes/destinatários, ou estar expressamente autorizada por esses à restituição do tributo repassado a maior.

Todavia, nenhuma dessas comprovações foram trazidas aos autos.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Por fim, cabe salientar que o fato de o ICMS/ST não ter gerado crédito para o destinatário, como alega a Impugnante, em nada modifica a conclusão anterior, em face das questões acima evidenciadas.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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 Erick de Paula Carmo.

Sala das Sessões, 24 de setembro de 2019.

Cindy Andrade Morais
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente

D