

Acórdão: 23.502/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001460893-12
Impugnação: 40.010148921-11
Impugnante: Castro Naves Comércio e Serviços de Distribuição S.A.
IE: 702043426.00-70
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores recolhidos indevidamente a título de ICMS/ST, na medida em que produtos classificados nos códigos de NBM/SH 39241000, 39249000 e 39229000, no período de janeiro de 2016 a outubro de 2018, não se encontravam sujeitos ao regime de substituição tributária. 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 Protocolo nº 201.904.288.096-6, de fls. 02, a restituição dos valores recolhidos a título de ICMS/ST, referente ao período de janeiro de 2016 a outubro de 2018, ao argumento de que, à época dos recolhimentos, os produtos classificados nos códigos de NBM/SH 3924.10.00, 3924.90.00 e 3922.90.00 não se encontravam sujeitos ao regime de substituição tributária.

Acompanhando sua solicitação, consta CD, às fls. 27 dos autos, contendo a comprovação dos recolhimentos efetuados pela Impugnante, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) e Documento de Arrecadação Estadual (DAE) e a título de ICMS/ST, para as mercadorias citadas acima.

Em Parecer acostado às fls. 30/32, a Fiscalização propõe o indeferimento do pedido.

A Repartição Fazendária, em despacho de fls. 34, indefere o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 36/40, com os seguintes argumentos, em síntese:

- cita o art. 166 do Código Tributário Nacional, para afirmar que o encargo financeiro foi assumido pela Impugnante, pois, por mais que na revenda o preço de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

venda tenha sido calculado pela sistemática do ICMS/ST, este encargo foi repassado como custo de venda para os consumidores;

- informa que após perceber que não deveria recolher o ICMS/ST, ofereceu denúncia espontânea do ICMS normal devido, sobre as saídas dos mesmos produtos vendidos com ICMS/ST indevido;

- sendo assim, ressalta ter pago o imposto duas vezes, tanto o ICMS normal quanto o ICMS/ST indevido, e que apenas este último foi repassado ao consumidor final;

- adverte que, caso não tivesse vendido os produtos com ICMS/ST, e sim na tributação normal, os produtos teriam preços um pouco mais elevados do que foram;

- oferece alguns exemplos de como teriam sido suas vendas, para concluir que o resultado financeiro das vendas das mercadorias foi o menor possível, em desfavor da Impugnante;

- informa que quando da denúncia espontânea aproveitou o ICMS destacado na entrada dos produtos, mas que ainda assim teve prejuízo;

- cita entendimento do STF que, ao analisar o Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, fixou o Tema nº 201, adotando o entendimento de que “É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida;

- requer a devolução dos valores de ICMS/ST, recolhidos indevidamente ao estado de Minas Gerais.

Ao final, pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 43/46, oferecendo os seguintes argumentos:

- aponta haver no CD de fls. 27, a comprovação dos recolhimentos efetuados, por meio de GNREs e DAEs e a título de ICMS/ST, na entrada em seu estabelecimento, no transcorrer dos anos de 2016 a 2018, das mercadorias classificadas na NBM/SH 3924.1000, 3924.9000 e 3922.9000.

- aduz que tratou, as referidas operações como se fossem alcançadas pelo instituto do ICMS/ST, quando o correto seria a aplicação do sistema normal de débito e crédito, conforme previsto na legislação vigente à época.

- contudo, assinala que a questão central do pedido de restituição decorre da legitimidade para o recebimento do valor recolhido indevidamente.

- menciona o art. 166 do CTN, o § 3º do art. 92 do Regulamento do ICMS, e o art. 30 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, que tratam da matéria.

- acentua que esses comandos normativos são precisos ao determinar que a restituição do ICMS 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, de modo a impedir o enriquecimento sem causa do contribuinte de direito.

- aduz que no presente caso, os legitimados seriam os consumidores finais, adquirentes das mercadorias, que se encontram no final da cadeia de circulação econômica do produto sujeito à tributação e que suportam o ônus do encargo financeiro com a incorporação do imposto no preço final da mercadoria.

- ressalta 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.

- e acrescenta que, em se tratando de tributo indireto, a transferência do encargo é presumível, pois esse integra o preço final da mercadoria.

- afirma que, para fazer jus à restituição, a Impugnante teria a obrigação de provar, de forma inequívoca, que assumiu o ônus do imposto ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, como no caso em comento, estar por esse devidamente autorizada a recebê-la, nos termos do art. 166 do CTN.

- e não havendo, como no presente caso, a comprovação de que a Impugnante tenha de fato assumido o encargo financeiro do valor recolhido indevidamente, e não havendo ainda a autorização expressa de quem realmente suportou o ônus do tributo pago indevidamente, entende a Fiscalização não ser possível reconhecer o direito à restituição pleiteada.

Conclui, pedindo pela improcedência da impugnação.

DECISÃO

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/ST, referente ao período de janeiro de 2016 a outubro de 2018, ao argumento de que de que, à época dos recolhimentos, os produtos classificados nos códigos de NBM/SH 3924.10.00, 3924.90.00 e 3922.90.00 não se encontravam sujeitos ao regime de substituição tributária.

A análise do caso em comento restringe-se a verificar se a Impugnante apresentou comprovação de que preenche todos os requisitos previstos na legislação vigente para solicitar a restituição. Os arts. 165 e 166 do CTN disciplinam as regras gerais atinentes à restituição dos tributos. Examine-se:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

Este último dispositivo foi incorporado na legislação tributária mineira, constando no § 3º do art. 92 do RICMS/02, com a seguinte redação:

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.

Por sua vez, o RPTA regulamenta os procedimentos para que os contribuintes mineiros possam solicitar as respectivas restituições. Confira-se:

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.

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.

De início, mostra-se incontroverso o fato de que a Impugnante tenha recolhido o ICMS/ST referente às mercadorias e período acima mencionados, há vista

o CD, às fls. 27 dos autos, contendo a comprovação dos recolhimentos efetuados pela Impugnante, por meio de GNREs e DAEs.

Outro aspecto relevante do pleito em análise é o fato de que não seja objeto de dissenso também o fato de que estas mercadorias não estivessem sujeitas ao recolhimento do ICMS/ST no período mencionado.

O recolhimento realizado pela Impugnante diz respeito ao imposto que seria devido por seus clientes na revenda ao consumidor final. A empresa, acreditando caber-lhe agir na condição de substituta tributária, realizou o que se denomina de recolhimento para frente do imposto.

E por mais que tente descaracterizar o fato, em sua Impugnação, não há como se negar que o encargo financeiro pelo imposto recolhido a título de ICMS/ST foi transferido pela Impugnante quando vendeu estas mercadorias a seus clientes. E estes repassaram o valor cobrado ao consumidor final, que resulta naquele que suporta o ônus financeiro do imposto. Tal afirmação fica evidente por meio da simples leitura da nota fiscal emitida, em que o valor cobrado a título do ICMS/ST compõe o preço final da mercadoria vendida.

Não há, portanto, como acatar o argumento apresentado na Defesa de que o encargo financeiro foi assumido pela Impugnante, até porque esta admite que, na revenda que realizou, o preço de venda praticado foi calculado pela sistemática do ICMS/ST, e que este encargo foi repassado como “custo de venda para os consumidores”.

Da mesma forma, não assiste razão à Impugnante de receber a restituição pelo fato de ter recolhido tanto o ICMS normal quanto o ICMS/ST indevido, e que apenas este último foi repassado ao consumidor final. Pelas circunstâncias mencionadas acima, se o ICMS/ST não era devido, o recolhimento do ICMS normal era, sim, devido. Ocorre que a obrigação tributária de recolher o ICMS/ST não tem mesmo fundamento que a que trata do ICMS normal. Por esta razão, não se compensam. Também o fato de ter pago os dois não autoriza, de imediato, a restituição do ICMS/ST, quando o recolhimento foi indevido, por força da exigência contida no já transcrito art. 166 do CTN.

A conjectura quanto ao preço mais elevado dos produtos, caso não tivesse vendido os produtos com ICMS/ST, e sim na tributação normal, não tem o condão de influir na análise de seu pedido de restituição, porque aqui não se trata de quanto foi cobrado ou como a conta do imposto foi feita. Trata-se da legitimidade para pleitear a restituição.

Para aqueles tributos que comportem por sua natureza a transferência do encargo financeiro, como o ICMS/ST, que é objeto do caso em exame, somente quem o assumiu poderá pleitear a restituição, ou no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

É importante destacar que o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou entendimento segundo o qual, para solicitar a restituição dos tributos indiretos, dentre eles os 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-PROBATORIA, 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)

A Impugnante cita entendimento do Supremo Tribunal Federal – STF que, ao analisar o Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, fixou o Tema nº 201, adotando o entendimento de que “É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”.

Contudo, o Tema 201 emitido pelo STF não traz efeitos jurídicos para a Impugnante neste caso, porque o que esta pleiteia não é o direito do substituído à restituição de ICMS/ST recolhido a maior, quando a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, a Impugnante é a substituta que pleiteia a restituição do ICMS/ST recolhido indevidamente, e suportado por terceiros. Neste caso, somente quem suportou o ICMS/ST é que terá direito à restituição, conforme dispõe o art. 166 do CTN.

Nota-se, nos autos, não ter sido apresentada prova de que a Impugnante assumiu o respectivo encargo financeiro, ou ainda qualquer declaração autorizativa original, com firma reconhecida em cartório, na qual o terceiro que suportou o encargo a autorize a receber a restituição em seu nome.

Sendo assim, correto foi o indeferimento do pedido de restituição.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2020.

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente