

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.406/20/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001432969-45
Impugnação: 40.010148811-44
Impugnante: Serilon Brasil Ltda
CNPJ: 04.143008/0010-59
Proc. S. Passivo: Gustavo Rezende Mitne/Outro(s)
Origem: DF/BH1

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores pagos 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 a legitimidade da Requerente para pleitear a restituição, uma vez que não comprovou ter sido a responsável pelo encargo financeiro, nem 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 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 Belo Horizonte, em Despacho de fls. 85, indefere o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 86/109, com juntada de mídia eletrônica (*pen drive*) às fls. 110 e documentos de fls. 111/133, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 136/142.

DECISÃO

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/ST, referente ao exercício de 2014, ao argumento de que, ao dar entrada no estado de Minas Gerais do produto “lonas plásticas” – NCM 3921.90.19, teria recolhido o imposto a maior que o devido.

A Requerente 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).

Aduz que protocolou o pedido de restituição apresentando as notas fiscais de entrada e saída, bem como os comprovantes de pagamento e guias de recolhimento do ICMS/ST, evidenciando-se que, em que pese o estabelecimento matriz tenha retido o valor do tributo, repassou o encargo financeiro por meio do destaque nas NF-e, de modo que o ônus tributário fora arcado pela Impugnante.

Informa que, apesar do acima exposto, a autoridade competente proferiu despacho não reconhecendo o direito à restituição, aduzindo a ilegitimidade ativa da Requerente (estabelecimento filial) para pleitear a restituição do ICMS/ST recolhido a maior pela Serilon Brasil Ltda, CNPJ 04.143.008/0001-68, matriz localizada em Curitiba-PR.

Em sua peça de defesa, a Impugnante discorre a respeito “Do Cabimento e da Tempestividade da Presente Impugnação”.

Discorre também a respeito “Da Previsão Legal do Pedido de Restituição”.

Reporta-se aos arts. 165 do Código Tributário Nacional – CTN e art. 92 do RICMS/02 para mencionar que tais dispositivos estão completamente adequados ao caso em análise, visto que se constatou erro no percentual da alíquota interna aplicada (18%) no cálculo do ICMS/ST em favor do estado de Minas Gerais, provocando majoração da carga tributária, já que a alíquota devida era de 12% (doze por cento) e a MVA (Margem de Valor Agregado) utilizada deveria ter sido a original e não a ajustada.

Discorre ainda “Do Não Cumprimento ao Princípio da Motivação dos Atos Administrativos – Da Nulidade do Despacho” reportando-se ao 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 Parecer DF/BH-1/RI/1.801/2019 DF 1º Nível/BH-1, fls. 84 e verso, menciona como razão de ser do indeferimento o fato de que:

“O Requerente (estabelecimento filial – Belo Horizonte - MG) não tem legitimidade para solicitar a restituição do ICMS Substituição Tributária alegado como “a maior” tendo em vista que o imposto foi recolhido em nome do estabelecimento matriz (CNPJ 04.143.008/0001-68) município de Curitiba- PR.”

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 dessa 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, há que se ressaltar que a peça impugnatória declara que, em relação aos meios de prova do encargo assumido para legitimação ativa na restituição dos valores recolhidos, pela simples análise das notas fiscais com o destaque do ICMS/ST juntadas ao pedido, quem arcou com o ônus foi a Impugnante situada no estado de Minas Gerais (“o que ocorreu foi o destaque do ICMS/ST nas notas fiscais e ônus sofrido quando da aquisição das mercadorias pela filial mineira, ora Impugnante”).

Restando evidente que não houve 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, localizada em Belo Horizonte, demonstrou que assumiu o encargo financeiro relativo ao ICMS/ST.

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

Porém, 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.

Cumprir 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 ÔBICE 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 ÔBICE 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:”

Portanto, 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 que 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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos signatários, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Cindy Andrade Morais.

Sala das Sessões, 02 de setembro de 2020.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

D

CCMIG