

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.014/21/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001302210-03
Impugnação: 40.010149311-41
Impugnante: Farmácia Iannarelli Ltda.
CNPJ: 38.465522/0001-31
Proc. S. Passivo: Fabiano Antonacci Neves/Outro(s)
Origem: DF/ Ipatinga

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ICMS – DECISÃO JUDICIAL - ART. 166 CTN. Impugnação ao indeferimento do pedido de restituição dos valores pagos a título de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), entendendo estar amparado por decisão judicial e por inaplicável o art. 166 do CTN ao caso. Entretanto, a decisão judicial não concede direito à restituição dos valores pagos indevidamente. Também, o caso dos autos se adequa à previsão do art. 166 do CTN e, tendo havido o repasse do ônus financeiro ao destinatário e não estando por ele autorizado, não se reconhece a restituição pleiteada. Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual pedido de restituição, relativo ao período de fevereiro de 2012 a outubro de 2015, apresentando documentos de fls. 02/492, ao argumento de que as operações praticadas não seriam fatos geradores de ICMS, mas sim de ISSQN, conforme decidido judicialmente.

O Fisco intima a Contribuinte a apresentar documentos referentes à decisão judicial e, também, declaração dos destinatários das mercadorias quanto à apropriação de crédito de ICMS (fls. 494).

A Requerente se manifesta a respeito às fls. 495/497, entendendo que não é cabível declaração de creditamento do imposto, posto que as vendas foram efetuadas a consumidores finais. No tocante à decisão judicial, anexa o solicitado (fls. 498/530).

Há nova intimação à Contribuinte, fls. 531, de acréscimo de documentos. O atendimento se faz, conforme juntada às fls. 532/534.

Às fls. 536/550 consta o Termo de Intimação nº 162/2018, com fins à revisão dos cálculos relativos ao pedido da Requerente após reunião junto à Fiscalização. Há resposta da Contribuinte e novos documentos são trazidos aos autos às fls. 552/564.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização, em análise do requerido e de toda a documentação inerente, exara parecer às fls. 566/574, o qual constitui fundamento do indeferimento do pedido de restituição, conforme Despacho de fls. 575 da Delegacia Fiscal de Ipatinga.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 579/612, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 616/624.

DECISÃO

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, referente período de fevereiro de 2012 a outubro de 2015, ao argumento de que as operações praticadas não seriam fatos geradores desse imposto, mas sim de ISSQN, conforme decidido judicialmente.

Irresignada com o despacho da Autoridade fiscal, a Impugnante menciona que a decisão judicial sobre o mérito já foi prolatada e a Secretaria de Fazenda não tem alçada para reanalisar o mérito da questão.

Inicialmente, destaca-se que, sobre tal entendimento, não restam controvérsias nos autos. De acordo com o Parecer Fiscal, fl. 570, não foi analisado o mérito do pedido, uma vez que o Poder Judiciário já havia se pronunciado:

Resta claro e inquestionável, portanto, que o imposto devido pelo contribuinte nas operações em foco, é ISSQN, e não ICMS. Portanto, não cabe aqui discutir o mérito do pedido, mas tão somente a materialidade dos fatos e o cumprimento das formalidades exigidas pela Legislação Tributária. (grifou-se)

A respeito da decisão em tela e rebatendo os argumentos do parecer fiscal, defende a Requerente que não é necessário que o acórdão judicial tenha dito que a Contribuinte terá direito a restituição para ele se materializar, mas ainda assim, indiretamente, o desembargador relator ordenou que fossem levantados eventuais depósitos feitos. Conclui desse posicionamento que a Impugnante tem direito à repetição do indébito, pouco importando se via depósito judicial ou pedido administrativo.

Nesse pormenor, sem razão a Impugnante, eis que a decisão judicial não alcança o pleito da Contribuinte.

Como destacado no parecer do Fisco, há distinção entre os objetos da ação judicial e do pedido de restituição de ICMS. Embora o requerimento de restituição derive da ação judicial, não se confunde com a mesma, que, em momento algum, o obriga ou condiciona.

Nesse sentido, veja-se que não houve discussão nos autos judiciais acerca da questão dos valores anteriormente pagos a título de ICMS, o que, por conseguinte, não ensejou qualquer análise a respeito por parte dos magistrados.

Ou seja, o Acórdão ao Agravo em Recurso Especial Nº 445.591 – MG (2013/0403204-3) do Superior Tribunal de Justiça limita-se à definição do imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

incidente no fornecimento de medicação manipulada, conforme ementa que se transcreve:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. FORNECIMENTO DE MEDICAÇÃO MANIPULADA. INCIDÊNCIA DE ISSQN. ENTENDIMENTO PACIFICADO NO STJ. REPERCUSSÃO GERAL. SOBRESTAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. 1. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE SUPERIOR ESTÁ PACIFICADA NO SENTIDO DE QUE "O FORNECIMENTO DE MEDICAMENTOS MANIPULADOS, ENTENDIDO COMO UMA OPERAÇÃO MISTA, OU SEJA, QUE AGREGA MERCADORIA E SERVIÇO, ESTÁ SUJEITO A ISSQN E, NÃO, A ICMS, TENDO EM VISTA QUE É ATIVIDADE EQUIPARADA AOS "SERVIÇOS FARMACÊUTICOS", EXPRESSAMENTE PREVISTOS NO ITEM 4.07 DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/2003. (AGRG NO AG 1212016/PE, REL. MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO, PRIMEIRA TURMA, DJE 15/06/2010). PRECEDENTES: AGRG NO RESP 1158069/PE, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJE 03/05/2010, RESP 975.105/RS, REL. MINISTRO HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJE 09/03/2009. 2. NOS TERMOS DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ, A PENDÊNCIA DE JULGAMENTO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, EM REPERCUSSÃO GERAL, NÃO IMPLICA DIREITO AO SOBRESTAMENTO DE RECURSOS NO ÂMBITO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. PRECEDENTE: AGRG NO ARESP 244.747/SP, REL. MINISTRO CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJE 08/02/2013. 3. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

Especificamente em relação ao voto do relator, Desembargador Edivaldo George dos Santos, reitera-se que ele nada aborda em relação aos valores já recolhidos a título de ICMS, ora objeto de pedido de restituição. Tão somente, quando do voto em Mandado de Segurança, fez o seguinte registro:

POR VIA DE CONSEQUÊNCIA, RECONHEÇO O DIREITO DA IMPETRANTE DE LEVANTAR EM PROVEITO PRÓPRIO, OS VALORES DEPOSITADOS JUDICIALMENTE EXCEDENTES AO DEVIDO (FLS. 507)

Entretanto, não há que se confundir, por imperativo, valores recolhidos aos cofres públicos a título de ICMS com valores depositados judicialmente, em face, primordialmente, de suas naturezas jurídicas distintas.

Ademais, como bem acrescenta o Fisco, cada um possui seus instrumentos reguladores distintos e específicos, que precisam ser observados, em virtude da legislação tributária de regência.

Lado outro, questiona a Impugnante a parte final do parecer fiscal que fundamenta o indeferimento, principalmente, pelo não cumprimento dos requisitos impostos pelo art. 166 do CTN.

Afirma que no Acórdão prolatado não se falou hora nenhuma no art. 166 do CTN e que o assunto é pacificado nos Tribunais pátrios.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Faz uma explanação da relação jurídica entre o Estado e o sujeito passivo com citações doutrinárias ao entendimento de que tanto o sujeito passivo direto quanto o indireto, em razão de ambos participarem da relação jurídico-tributária, possuem legitimidade ativa *ad causam* para propor ações visando a restituição de pagamentos indevidos.

Alega que *“a Suprema Corte deixou de considerar, de forma absoluta, que o contribuinte de jure não sofre com o encargo financeiro do tributo indireto, afastando a presunção ilimitada de que a exação indireta sempre teria sua carga econômica transferida do contribuinte de direito ao contribuinte de fato”*.

Destaca críticas de tributaristas ao art. 166 do CTN.

Diz que *“permitir que prevaleçam os argumentos da Fazenda quanto à aplicação do art. 166 é excluir da apreciação do judiciário incontáveis lesões e ameaças ao direito, tornando o dispositivo legal um verdadeiro embaraço para aqueles que pretendam acionar o Poder Judiciário quanto a validade daqueles tributos consagrados como indiretos, impossibilitando totalmente a repetição do indébito, e permitindo que ocorra, de forma contraditória e em desrespeito a princípios constitucionais como os da legalidade e moralidade, o locupletamento sem causa do Ente Público”*. (fls. 611).

Solicita que seja aplicada a taxa SELIC a partir de 1º de janeiro de 1996 conforme dispõe o art. 39, §4º da Lei nº 9.250/95, bem como juros de mora de 1% (um por cento) ao mês a partir de cada recolhimento indevido.

O pagamento indevido de tributos encontra-se previsto no Código Tributário Nacional, no caso em questão, nos arts. 165 a 168, seguintes:

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. 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.

No regulamento do ICMS deste estado, a questão encontra-se disciplinada pelo art. 92, § 3º do RICMS/02:

Art. 92. A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Não obstante o extenso arrazoado da Defesa, mais uma vez a razão assiste ao Fisco.

Primeiro, é de crucial importância destacar que as críticas da Impugnante ao dispositivo regulamentar em nada acrescentam aos autos, eis que é defeso a este órgão a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo. Confira-se:

Lei nº 6763/75

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

II - (...).

Segundo, em relação ao entendimento jurisprudencial do assunto, a própria Recorrente reconhece que para o Superior Tribunal de Justiça, apenas o contribuinte de direito, enquanto integrante do polo passivo da relação jurídico-tributária, possui legitimidade ativa *ad causam* para pleitear a restituição de tributos pagos indevidamente.

Terceiro, no caso concreto, não restam dúvidas de que a Contribuinte repassou o ônus financeiro ao consumidor final dos produtos por ela manipulados, o que enseja ilegitimidade ativa da Requerente para pleitear a restituição, inclusive sob a avaliação dos novos posicionamentos do STF, conforme por ela defendido.

Vale transcrever as observações trazidas na manifestação fiscal:

Assim, por força dos dispositivos legais acima transcritos, a restituição do indébito somente pode ser deferida mediante autorização das pessoas que suportaram o ônus da tributação excessiva: os consumidores. Não sendo assim, o imposto recolhido a maior seria apropriado pelo contribuinte que revendeu o produto, gerando tão somente aumento de sua margem de lucro, sem que o comprador seja ressarcido do valor a maior cobrado.

Logo, a concretização de restituição de qualquer valor pleiteado pelo contribuinte só é possível mediante a apresentação de declaração dos destinatários das mercadorias com autorização expressa para receber o valor do ICMS indevidamente recolhido.

Por fim, também se faz pertinente trazer decisões judiciais que referendam o posicionamento da Fiscalização, ora reiterado nesta decisão:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO INDIRETO. TRANSFERÊNCIA DO ENCARGO FINANCEIRO. ART. 166 DO CTN. APLICABILIDADE. PROVA DA REPERCUSSÃO FINANCEIRA. QUESTÃO ATRELADA A MATÉRIA FÁTICA. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. TRATANDO-SE DE TRIBUTO INDIRETO, A EXEMPLO DO ICMS, A LEGITIMIDADE ATIVA PARA A AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO PERTENCE, EM REGRA, AO CONTRIBUINTE DE FATO. 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.

2. NO CASO, A CORTE DE ORIGEM CONCLUIU QUE NÃO HOUVE A COMPROVAÇÃO DE QUE O AUTOR DA DEMANDA ARCOU COM O ENCARGO FINANCEIRO DO TRIBUTO, O QUE IMPOSSIBILITA O PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. REVER ESSE POSICIONAMENTO DA INSTÂNCIA ORDINÁRIA REQUER A ANÁLISE DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO DA LIDE, O QUE ESTÁ OBSTADO PELA SÚMULA 07/STJ.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

(STJ. AGRG NO RESP 1237418/RS. RELATOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES. JULGADO EM 05/02/2015. PUBLICADO EM 12/02/2015).

EMBARGOS INFRINGENTES. TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ICMS. IMPOSTO INDIRETO. ART. 166, CTN. APLICABILIDADE. EMBARGOS ACOLHIDOS. I - O DIREITO À REPETIÇÃO DO INDÉBITO EM VIRTUDE DO PAGAMENTO DE IMPOSTO INDIRETO CONDICIONA-SE À COMPROVAÇÃO DA AUSÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DA CARGA TRIBUTÁRIA A TERCEIRO, CONFORME PRECONIZA A NORMA INSERTA NO ART. 166, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

(TJMG, 1.0024.03.039607-1/003. RELATOR DES. BITENCOURT MARCONDES. JULGADO EM 01/07/2010. PUBLICADO EM 19/10/2010).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 166 DO CTN. APLICABILIDADE.

1. HIPÓTESE EM QUE O TRIBUNAL DE ORIGEM RECONHECEU QUE A LEGISLAÇÃO LOCAL ADMITIA A RESTITUIÇÃO DE ICMS EM CASO DE OPERAÇÃO A MENOR, NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, À ÉPOCA DOS FATOS. OCORRE QUE NÃO SE COMPROVOU QUE OS IMPETRANTES HAJAM ASSUMIDO O ÔNUS ECONÔMICO OU QUE TENHAM AUTORIZAÇÃO DE QUEM SOFREU O IMPACTO DO INDÉBITO, O QUE IMPEDE A REPETIÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 166 DO CTN.

3. A MAIS RECENTE JURISPRUDÊNCIA DO STJ, CONSOLIDADA EM AMBAS AS TURMAS DA PRIMEIRA SEÇÃO, RECONHECE A APLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN NOS CASOS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE.

4. A MAIORIA DOS PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO ATINENTES AO ICMS NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA REFERE-SE A CASOS EM QUE A OPERAÇÃO OCORREU A PREÇO MENOR QUE O PRESUMIDO, CONFORME DIVERSOS PRECEDENTES DO STJ EM QUE SE DECIDIU PELA APLICAÇÃO DO ART. 166 DO CTN. NÃO HÁ PECULIARIDADE DA PRESENTE DEMANDA.

5. DE FATO, A VENDA DA MERCADORIA A PREÇO MENOR QUE O PRESUMIDO PARA FINS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO FAZ CONCLUIR QUE O ÔNUS ECONÔMICO DO TRIBUTO TENHA SIDO SUPOSTADO PELO ALIENANTE, COMO SUSTENTAM OS RECORRENTES. A REDUÇÃO DO PREÇO PODE TER SIDO CAUSADA POR DIVERSOS MOTIVOS, COMO DIMINUIÇÃO DE CUSTOS OU ESTREITAMENTO DA MARGEM DE LUCRO POR CONTA DA CONCORRÊNCIA ACIRRADA. ISSO NÃO SIGNIFICA QUE O MONTANTE DO ICMS COBRADO NÃO TENHA SIDO REPASSADO AO CONSUMIDOR.

6. NA VERDADE, A DIFICULDADE, PRATICAMENTE IMPOSSIBILIDADE, DE SE COMPROVAR QUEM ASSUMIU O ENCARGO ECONÔMICO DO TRIBUTO INDIRETO OCORRE EM QUALQUER SISTEMÁTICA, DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU NÃO.

INQUESTIONÁVEL É A OPÇÃO LEGISLATIVA DE IMPOR AO CONTRIBUINTE DE DIREITO ESSE ÔNUS PROBATÓRIO, NOS ESTRITOS TERMOS DO ART. 166 DO CTN.

7. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

(STJ, REsp 1250232/PR, REL. MINISTRO HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 05/03/2013, DJE 26/06/2013)

Assim, tendo havido o repasse do ônus financeiro aos consumidores dos produtos e, inexistindo autorização desses adquirentes para que a Impugnante requeira a restituição, mantém-se a decisão fiscal pelo indeferimento do pedido, ficando prejudicados, por conseguinte, os pedidos de aplicação da taxa SELIC e juros de mora.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Bernardo Motta Moreira e Cindy Andrade Morais.

Sala das Sessões, 17 de novembro de 2021.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Gislana da Silva Carlos
Presidente / Revisora

D

CC/MG