

Acórdão: 24.122/22/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001638595-97
Impugnação: 40.010153879-33
Impugnante: Laticínios Silva e Oliveira Ltda
CNPJ: 10.653240/0001-49
Proc. S. Passivo: Maxwell Ladir Vieira/Outro(s)
Origem: DF/Patos de Minas

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - IMPOSTO SUPOSTADO POR TERCEIROS. Pedido de restituição de valor recolhido a título de ICMS, ao argumento de que a empresa adquire leite *in natura* de produtor rural pessoa física, operação amparada pela isenção do imposto. Entretanto, restou configurado nos autos que a Impugnante não comprovou ter assumido o encargo financeiro, bem como não 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. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, ao argumento de que adquire leite *in natura* de produtor rural pessoa física, operações essas beneficiadas com a isenção do imposto.

A Administração Fazendária, em Despacho de fls. 88/90, indeferiu o pedido, pelas seguintes razões:

- extinção do direito de a Impugnante pleitear a restituição referente aos pagamentos ocorridos entre 01/01/16 a 26/11/16;

- a Impugnante não comprovou haver assumido o encargo financeiro do tributo e tampouco apresentou autorização para receber os valores cuja restituição foi solicitada, nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 92, § 3º do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02.

Da Impugnação

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 92/104, argumentando em síntese que:

- em atendimento à intimação do Fisco, apresentou toda a documentação solicitada, para que seu pedido fosse analisado e deferido;

- o Fisco reconhece que houve o recolhimento indevido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a possibilidade da restituição de indébitos tributários foi assegurada pelo legislador no art. 165 do Código Tributário Nacional – CTN, bem como no art. 166, do citado dispositivo legal, que trata de impostos indiretos;

- reproduz a Súmula nº 546 do Supremo Tribunal Federal – STF;

- o Fisco está condicionando a restituição a terceiros alheios à relação jurídico-tributária e que não são partes legítimas para pleiteá-la;

- a regra imposta somente é benéfica aos cofres públicos, uma vez que impõe obstáculos difíceis de serem superados, fazendo com que as quantias permaneçam na Administração, ainda que sejam indevidas;

- o ICMS é embutido no preço dos bens comercializados, transferindo para terceiros os custos da atividade, mas que é injustificável a confusão entre fenômenos econômicos e jurídicos;

- o Sujeito Passivo que efetivamente promoveu o recolhimento do imposto é a pessoa legítima para pleitear a restituição, e de quem o estado irá exigir tributos em caso de inadimplência;

- a relação entre contribuinte de direito e contribuinte de fato é de natureza privada, não sendo alterada pelo disposto no art. 166 do CTN, sendo parte legítima para buscar a restituição independente de autorização de terceiros;

- a negativa da restituição constitui enriquecimento indevido do Estado, que se apropriou de valor que não lhe pertence, sendo um evidente confisco.

Sob tais argumentos, pede o deferimento do pedido de restituição.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 123/126 argumentando em síntese que:

- houve recolhimento indevido de imposto quanto aos fatos ocorridos no período de janeiro de 2016 a agosto de 2021;

- o protocolo do pedido de restituição se deu em 26/11/21 e, dessa forma, no que tange aos recolhimentos indevidos realizados entre fevereiro a novembro de 2016, o direito da Impugnante de pleitear a restituição estaria extinto, em razão do decurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no art. 168, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN;

- os recolhimentos efetuados a partir de 27/11/16 seriam passíveis de restituição, nos termos da legislação vigente;

- a Impugnante, de acordo com o art. 165 do CTN, possui legitimidade, entretanto, para que ocorra a restituição não basta que esta seja solicitada por quem de direito, sendo necessário, também, que esteja autorizada por quem suportou o encargo financeiro, ou que se comprove haver assumido esse encargo;

- no caso, a Impugnante não teria se desincumbido de tal ônus, motivo pelo qual seu pedido foi indeferido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- há possibilidade de integração do valor recolhido ao custo dos produtos vendidos, de modo a integrá-lo ao preço final da mercadoria;

- este é o entendimento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, conforme Acórdão nº 23.771/21/1ª;

- a Impugnante admite que quem arca com o encargo financeiro é o adquirente das mercadorias comercializadas;

- a Impugnante contesta a aplicação das previsões contidas no art. 166 do CTN e no art. 92, § 3º do RICMS/02 c/c art. 30 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, entendendo possuir legitimidade para pleitear a restituição, independente da observância desses artigos;

- o Fisco apenas exige que sejam atendidos os dispositivos legais anteriormente citados e que a intenção do legislador, ao editar tais normas, seria de impedir que os contribuintes pleiteiem a devolução de indébito de tributo indireto que foi suportado por terceiro, sem prévia autorização, evitando, assim, o enriquecimento sem causa;

- a Fiscalização, ao exigir que sejam atendidas as previsões dos dispositivos citados, está protegendo tanto o interesse do contribuinte de fato, quanto o público, em detrimento do interesse particular do contribuinte de direito;

- a Impugnante não trouxe elementos novos ao feito que justifiquem o deferimento da restituição;

- a legislação cuja observância é exigida encontra-se em vigência e, considerando que as atividades do Fisco são limitadas pelas imposições legais, não há que se falar em afastamento delas para atendimento da solicitação da Impugnante;

- registra não terem sido atendidas as disposições do art. 166 do CTN e do art. 92, § 3º, do RICMS/02 c/c art. 30 do RPTA, pelo que a Impugnante não faria *jus* à restituição do valor recolhido indevidamente;

- nenhuma questão foi apontada pela Impugnante, tendo ela se conformado com a decadência de seu direito de pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos entre fevereiro e novembro de 2016.

Sob tais argumentos, pugna que a impugnação seja julgada improcedente, mantendo-se o indeferimento do pedido de restituição.

DECISÃO

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, ao argumento de que adquire leite *in natura* de produtor rural pessoa física, operações essas beneficiadas com a isenção do imposto.

Como já relatado, a Fiscalização, em manifestação fiscal, reconhece ter havido recolhimento indevido de imposto, no que tange a fatos ocorridos no período de janeiro de 2016 a agosto de 2021.

Destaca que o protocolo do pedido de restituição foi feito em 26/11/21 e, assim, quanto aos recolhimentos realizados entre fevereiro e novembro de 2016, o direito da Impugnante de pleitear a restituição estaria extinto, em razão do decurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no art. 168, inciso I do CTN. Reconhece, ainda, que os recolhimentos realizados a partir de 27/11/16 seriam passíveis de restituição, nos termos da legislação vigente.

O art. 165 do mesmo diploma legal estabelece:

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;

(...)

Por sua vez, o art. 168, inciso I do CTN assim prevê:

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

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (grifou-se).

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Diante disso, quanto aos fatos ocorridos no período de fevereiro a novembro de 2016, deve ser reconhecida a decadência do direito de se pleitear a restituição de valores recolhidos, tendo vista o decurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos disposto no art. 168, inciso I do CTN, considerando que o protocolo do pedido em análise se deu em 26/11/21.

No que se refere aos valores ainda passíveis de restituição, por se tratar o ICMS de um imposto indireto, que repercute economicamente no consumidor, o contribuinte de fato, *in casu*, a Impugnante, para fazer *jus* à restituição, tem a obrigação de provar, de forma inequívoca, que teria assumido o ônus do imposto ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, de estar por esse devidamente autorizada a recebê-la, nos termos do art. 166 do CTN, c/c o § 3º do art. 92 do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 art. 30 do RPTA, estabelece:

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.

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal – STF já se pronunciou em duas súmulas, nos seguintes termos:

STF

SÚMULA 71 – EMBORA PAGO INDEVIDAMENTE, NÃO CABE RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO INDIRETO.

SÚMULA 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:

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 d ambos os lados, deve prevalecer o magno princípio da supremacia do interesse público ao do particular, incorporando-se as quantias ao patrimônio do Estado”.

No caso em análise, apesar de a Impugnante, como salientado pela Fiscalização, possuir legitimidade para pleitear a restituição em comento, não atendeu às disposições contidas no mencionado art. 166 do CTN.

Veja-se como bem coloca a Fiscalização:

“Ao exigir que sejam atendidas as disposições do art. 166 do CTN e do art. 92, § 3º, da Parte Geral do RICMS c/c art. 30 do RPTA, o Fisco está protegendo não apenas o interesse do contribuinte de fato, mas o interesse público, em detrimento do interesse particular do contribuinte de direito, considerando que aquele, comumente, sequer tem ciência do pagamento indevido por ele efetuado.”. (Grifou-se).

Nesse diapasão, não há como se relativizar a aplicação do art. 166 do CTN, sendo tal norma vigente e aplicável ao caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando então, que não foram apresentados documentos que atestem que a Impugnante teria suportado o encargo financeiro do tributo ou que expressamente estaria autorizada por quem o suportou a pleitear a restituição em análise, correto o indeferimento do pedido de restituição efetuado pelo Fisco.

Não reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Cumprе salientar que não cabe ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I do RPTA:

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;

(...)

RPTA

Art. 110. 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 resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Maxwell Ladir Vieira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Helder Luiz Costa (Revisor) e André Barros de Moura.

Sala das Sessões, 19 de maio de 2022.

Paula Prado Veiga de Pinho
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

CS/D