

Acórdão: 24.301/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001432960-31
Impugnação: 40.010152530-31
Impugnante: Datamed Instrumento Científicos e Médicos Ltda
CNPJ: 38.658399/0001-75
Proc. S. Passivo: João Henrique Galvão/Outro(s)
Origem: DF/BH-1

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR. Pedido de restituição de valores pagos a maior a título de ICMS, em decorrência do destaque indevido do imposto na emissão das notas fiscais de saída, relativamente a mercadorias adquiridas com o imposto pago por substituição tributária e destinadas a não contribuintes localizados em outras unidades da Federação. Entretanto, inexistente a comprovação nos autos, de haver a Impugnante assumido o encargo financeiro, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizada a receber a restituição, nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada. Impugnação improcedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documentos de fls. 02/11, a restituição dos valores pagos a maior, a título de ICMS Comércio (código de receita 120-6 – campo 099 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI), em decorrência do destaque indevido do imposto nas notas fiscais emitidas nos períodos de apuração agosto de 2013 a julho de 2014, anexadas ao PTA, relativamente a mercadorias adquiridas com o imposto pago por substituição tributária e destinadas a não contribuintes localizados em outras unidades da Federação.

A Fiscalização propõe o indeferimento do pedido, conforme Parecer Fiscal de fls. 105/107 (frente e verso).

A Delegacia Fiscal, em despacho de fls. 107 (verso), indefere o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 110/123, com os argumentos a seguir reproduzidos, em síntese:

- informa que adquiriu/importou mercadorias sujeitas à substituição tributária e as revendeu, no período de agosto de 2013 a julho de 2014, a adquirentes não contribuintes localizados em outras unidades da Federação;

- relata que na entrada das mercadorias, o ICMS/ST definitivo à época das operações, foi devidamente recolhido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aponta que ao emitir as notas fiscais destinadas a acobertar a revenda das mercadorias, destacou, equivocadamente, o ICMS relativo à operação própria e, posteriormente, recolheu o imposto, o que caracterizou recolhimento indevido;

- registra que não obstante comprovação inequívoca do recolhimento em duplicidade do ICMS sobre o mesmo fato gerador (recolhimento do ICMS próprio e do ICMS-ST), bem como o atendimento aos requisitos legais e regulamentares que regem os pedidos de restituição, o pleito foi indeferido com fundamento no art. 166 do CTN;

- destaca que a negativa do Fisco se deu em razão da análise recair sobre o ICMS/ST recolhido antecipadamente e não sobre o ICMS indevidamente recolhido em razão do destaque incorreto do ICMS próprio nas notas fiscais de vendas;

- entende que o art. 166 CTN é inaplicável à hipótese em exame, uma vez que houve recolhimento em duplicidade sobre o mesmo fato gerador, e, portanto, a repercussão jurídica ocorreu somente em relação ao ICMS/ST;

- alega que as operações interestaduais a não contribuintes eram tratadas, à época, como operações internas, com as seguintes consequências práticas:

I) não havia restituição do ICMS/ST e;

II) as notas fiscais deveriam ser emitidas sem o destaque do ICMS.

- menciona que o valor do ICMS/ST era definitivo à época, nos termos do art. 21 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, de forma que não caberia restituição para o Contribuinte ou complementação para o estado;

- salienta que tal sistemática foi alterada somente por ocasião do julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal - STF, do RE nº 593.849, em sede de Repercussão Geral;

- destaca que até 31/12/15, apenas as vendas destinadas a contribuintes situados em outros estados geravam direito de restituição do ICMS/ST, o que só foi alterado em 2016 em razão da Emenda Constitucional nº 87/15;

- aduz que, tendo em vista que a substituição tributária era definitiva à época e que as notas fiscais destinadas a não contribuinte do imposto deveriam ser emitidas sem o destaque do ICMS, resta comprovado o recolhimento em duplicidade sobre o mesmo fato gerador e, por consequência, o direito à restituição do ICMS recolhido a título de operação própria;

- assevera que resta devidamente comprovado nos autos que, além de ter suportado integralmente o ICMS/ST incidente nas operações, recolheu também o ICMS próprio por ocasião da venda das mercadorias;

- argui que havendo duplicidade no recolhimento do ICMS sobre o mesmo fato gerador e apenas uma repercussão do imposto, não se aplica o disposto no art. 166 do CTN;

- acrescenta que nas hipóteses em há duplicidade no recolhimento do imposto, o entendimento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG é pela inaplicabilidade do art. 166 do CTN;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG;
- argumenta que grande parte das mercadorias foram revendidas para órgão público, precedidas de licitação, em que o preço unitário fora homologado pelo órgão licitante, antes da venda, tornando impossível ao vendedor realizar qualquer alteração no valor homologado e listas algumas notas fiscais fazendo considerações a respeito;
- assevera que há que ser reconhecido, ao menos, o direito à restituição do imposto recolhido em duplicidade limitado ao valor pago a título de substituição tributária.

Requer a procedência da Impugnação para que seja deferida a restituição integral dos valores recolhidos indevidamente a título de ICMS próprio destacado nas notas fiscais de saída, corrigidos pela taxa SELIC.

Requer, subsidiariamente, a restituição do ICMS destacado nas notas fiscais de saída, limitado ao valor do imposto pago por substituição tributária, corrigido pela taxa SELIC e a restituição integral do ICMS próprio destacado nas notas fiscais para órgãos públicos, na medida em que, nessas operações, a Contribuinte demonstrou que arcou com o ônus do imposto destacado.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 138/146, refuta as alegações da Defesa, pugna pelo indeferimento do pedido e improcedência da impugnação.

Em sessão realizada em 15/10/21, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização esclareça a existência de Contribuintes de ICMS na planilha de destinatários (fls. 4/11) e, ainda, se há documentos fiscais e valores coincidentes entre o atual PTA e os demais já analisados nessa casa (16.0014228715-71, 16.001422972-04 e 16.001428617-54). Em seguida, vista à Impugnante (fls. 148).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 150/151.

Aberta vista para a Impugnante, que não se manifesta.

DECISÃO

Conforme relatado, trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, Comércio (código de receita 120-6 – campo 099 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI), em decorrência do destaque indevido do imposto nas notas fiscais emitidas nos períodos de apuração agosto de 2013 a julho de 2014, anexadas ao PTA, relativamente a mercadorias adquiridas com o imposto recolhido por substituição tributária e destinadas a não contribuintes localizados em outras unidades da Federação.

Em relação à matéria, a Consulta de Contribuinte nº 271/14 assim dispõe:

Na hipótese de saída interestadual com destino a não contribuinte do imposto, tendo havido o recolhimento do imposto por substituição tributária em operação anterior, o fato gerador presumido não se frustrou (circulação da mercadoria com tributação em favor do

ente Federado para o qual foi efetuado o recolhimento antecipado), assim, não haverá nova tributação, sendo vedado o destaque do imposto no respectivo documento fiscal, que deverá ser emitido conforme orientação contida na resposta ao item anterior. (Grifou-se).

A Requerente foi intimada (fls. 16), por ocasião da análise do pedido de restituição, com fulcro no art. 15, art. 28, § único, inciso II e art. 30 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, bem como no art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN, a apresentar:

- planilha demonstrativa (correlação) contendo as notas fiscais de aquisição cujo ICMS foi pago por substituição tributária, os valores pagos a título de ICMS/ST e as respectivas notas fiscais de saída destinadas a não contribuinte em outra unidade da Federação com os valores pleiteados no pedido de restituição;

- comprovantes de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária quando da aquisição das mercadorias;

- documentos que comprovem, inequivocamente, que a empresa Requerente supra qualificada assumiu o encargo financeiro da importância objeto do Pedido de Restituição, não o agregando ao preço da mercadoria vendida ou, caso transferido o encargo financeiro a terceiro, documento original, devidamente assinado e identificado, firmado pelo destinatário da mercadoria, lhe autorizando, expressamente a receber a restituição da importância ora pleiteada, com indicação das respectivas notas fiscais;

- outros esclarecimentos e documentos que entender necessários.

A Contribuinte apresentou planilha de fls. 29/30 contendo a relação dos dados dos produtos (NCM e código), as respectivas notas fiscais de aquisição (nº, base de cálculo (BC) substituição tributária (ST), Compra Unitário, ST Unitário), as respectivas notas fiscais de saída (nº, CGC/CPF, Razão Social, Emissão, BC/ICMS, Vlr./ ICMS, UF).

Juntou as Notas Fiscais de aquisição de fls. 31/40, as Notas Fiscais de saída de fls. 41/57 com o imposto destacado e as notas fiscais de entrada com os respectivos comprovantes de pagamento do ICMS/ST (aquisição) de fls. 58/91 e notas de empenho e outros documentos de fls. 92/104.

Entretanto, não foram apresentados documentos para comprovar, de forma inequívoca, que a empresa Requerente assumiu o encargo financeiro da importância objeto do Pedido de Restituição, não o agregando ao preço da mercadoria vendida ou, caso transferido o encargo financeiro a terceiro, documento original, devidamente assinado e identificado, firmado pelo destinatário da mercadoria, lhe autorizando a receber a restituição da importância ora pleiteada, com indicação das respectivas notas fiscais.

A comprovação a que se refere o item “3” da intimação é condição necessária para a restituição, ainda que as mercadorias tenham sido adquiridas com o ICMS pago por substituição tributária, tendo em vista que o ICMS, por sua natureza, é

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

um tributo indireto, tendo sido destacado nas notas fiscais de saída e apurado, nos termos do art. 166 do CTN. Confira-se:

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.

Nesse diapasão, ao teor da legislação de regência, não é possível considerar o caso em exame como simples duplicidade de recolhimento, uma vez que o imposto pago pela operação na entrada por substituição tributária e na saída pela operação própria, ainda que sobre o mesmo fato gerador, compõe o preço final da mercadoria, em face da natureza indireta do ICMS (contribuinte de direito e contribuinte de fato), salvo comprovação inequívoca do contrário, o que não se vislumbra nos autos.

O fato ainda de a proposta ter sido homologada (pregão eletrônico) antes da emissão dos documentos fiscais, por si só, não é suficiente para comprovar que o imposto destacado não foi repassado aos destinatários órgãos públicos.

Oportuno registrar, que há decisão do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG a respeito da matéria envolvendo a mesma Contribuinte, conforme excertos do Acórdão nº 22.352/20/2ª, infrareproduzidos:

ACÓRDÃO: 22.352/20/2ª

PTA/AI: 16.001428715-71

IMPUGNAÇÃO: 40.010147983-28

IMPUGNANTE: DATAMED INSTRUMENTOS CIENTÍFICOS E MÉDICOS LTDA

RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE VALORES PAGOS A MAIOR A TÍTULO DE ICMS, EM DECORRÊNCIA DO DESTAQUE INDEVIDO DO IMPOSTO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA EMITIDAS, RELATIVAMENTE A MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM O IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTES LOCALIZADOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. ENTRETANTO, INEXISTE A COMPROVAÇÃO NOS AUTOS, DE HAVER A IMPUGNANTE ASSUMIDO O ENCARGO FINANCEIRO, OU, NO CASO DE TÊ-LO TRANSFERIDO A TERCEIRO, ESTAR POR ESTE EXPRESSAMENTE AUTORIZADA A RECEBER A RESTITUIÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN. NÃO RECONHECIDO O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA. IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (GRIFOU-SE).

(...)

A IMPUGNANTE INFORMA QUE ADQUIRIU/IMPORTOU MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E AS

REVENDEU A ADQUIRENTES NÃO CONTRIBUINTES LOCALIZADOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO E QUE AO EMITIR AS NOTAS FISCAIS DESTINADAS A ACOBERTAR AS OPERAÇÕES DE SAÍDA, DESTACOU EQUIVOCAMENTE O ICMS RELATIVO À OPERAÇÃO PRÓPRIA E, POSTERIORMENTE, RECOLHEU O IMPOSTO, O QUE CARACTERIZOU RECOLHIMENTO INDEVIDO. ENTENDE QUE, AO CONTRÁRIO DO CONSIGNADO NA DECISÃO IMPUGNADA, O DISPOSTO NO ART. 166 DO CTN NÃO SE APLICA AO PRESENTE CASO, UMA VEZ QUE HOVE PAGAMENTO EM DUPLICIDADE SOBRE O MESMO FATO GERADOR, DE MODO QUE A REPERCUSSÃO JURÍDICA OCORREU UMA ÚNICA VEZ, E O FOI EM RELAÇÃO AO ICMS/ST.

ENTRETANTO, RAZÃO NÃO LHE ASSISTE, UMA VEZ QUE TAL COMPROVAÇÃO É NECESSÁRIA, AINDA QUE AS MERCADORIAS TENHAM SIDO ADQUIRIDAS COM O ICMS PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, TENDO EM VISTA QUE O ICMS POR SUA NATUREZA É UM TRIBUTU ÍNDIRETO, TENDO SIDO APURADO DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDA.

RESSALTE-SE QUE NO PRESENTE CASO, APESAR DE TER SIDO INTIMADA PARA TANTO, INCLUSIVE COM A CONCESSÃO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO, NÃO FORAM APRESENTADOS DOCUMENTOS QUE COMPROVEM, INEQUIVOCAMENTE, QUE A EMPRESA REQUERENTE ASSUMIU O ENCARGO FINANCEIRO DA IMPORTÂNCIA OBJETO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, NÃO O AGREGANDO AO PREÇO DA MERCADORIA VENDIDA OU, CASO TRANSFERIDO O ENCARGO FINANCEIRO A TERCEIRO, DOCUMENTO ORIGINAL, DEVIDAMENTE ASSINADO E IDENTIFICADO, FIRMADO PELO DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, AUTORIZANDO, EXPRESSAMENTE, A ELA RECEBER A RESTITUIÇÃO DA IMPORTÂNCIA ORA PLEITEADA, COM INDICAÇÃO DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS.

O FATO DE AS MERCADORIAS TEREM SIDO VENDIDAS A ÓRGÃOS PÚBLICOS, COMO ALEGADO PELA REQUERENTE, NÃO SUPRE A NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO INEQUÍVOCA DAS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NO ART. 166 DO CTN.

TEM-SE AINDA QUE AS MERCADORIAS NÃO FORAM VENDIDAS NA TOTALIDADE PARA ÓRGÃOS PÚBLICOS, CONFORME PLANILHA DE FLS. 53/54 (COLUNA “NOTAS FISCAIS DE SAÍDA” E “RAZÃO SOCIAL”).

PARA BUSCAR FAZER ESSA DEMONSTRAÇÃO, A IMPUGNANTE JUNTA AOS AUTOS, EM RELAÇÃO À NOTA FISCAL Nº 13.601, CÓPIA DA HOMOLOGAÇÃO DO PREGÃO ELETRÔNICO (FLS. 149).

NO SEU ENTENDIMENTO, COMO A PROPOSTA FOI APRESENTADA E HOMOLOGADA ANTES DA EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL, TAL FATO COMPROVARIA QUE O ICMS DA OPERAÇÃO PRÓPRIA NAS SAÍDAS NÃO COMPÕS O PREÇO DE VENDA DOS PRODUTOS.

ENTRETANTO, TAL FATO, POR SI SÓ, NÃO CONSTITUI PROVA INEQUÍVOCA DE QUE O ICMS DESTACADO NA REFERIDA NOTA FISCAL NÃO FOI REPASSADO AO DESTINATÁRIO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ORA, TRATANDO-SE DE PREGÃO ELETRÔNICO NÃO HÁ COMO SE SABER COMO FOI CALCULADO A COMPOSIÇÃO DO PREÇO DE VENDA E O LANCE DA REQUERENTE QUE RESTOU VENCEDOR.

COM EFEITO, SE A REQUERENTE ENTENDIA QUE A SUA OPERAÇÃO DE SAÍDA ERA TRIBUTADA, TANTO QUE DESTACOU O IMPOSTO, A LÓGICA É QUE TENHA INCLUÍDO TAL VALOR NA COMPOSIÇÃO DO SEU PREÇO DE VENDA.

ASSIM, NO CASO EM EXAME, NÃO TENDO A IMPUGNANTE CARREADO AOS AUTOS QUALQUER PROVA DE HAVER ASSUMIDO O ENCARGO FINANCEIRO, OU, NO CASO DE TÊ-LO TRANSFERIDO A TERCEIRO, ESTAR POR ESTE EXPRESSAMENTE AUTORIZADA A RECEBER A RESTITUIÇÃO, CONFORME DISPÕE A LEGISLAÇÃO, CORRETO O INDEFERIMENTO DO PLEITO.

DESSA FORMA, NÃO RECONHECIDO O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA.

O Acórdão nº 22.352/20/2ª contém todos os aspectos trazidos na presente Impugnação, destacando a alegada duplicidade (ICMS/ST e ICMS operação própria) e a arguição de não repasse do encargo nas vendas para Órgão Público.

O presente PTA esteve em julgamento na 3ª câmara de julgamento em 06/10/21, quando o feito foi convertido em diligência para que a Fiscalização esclareça a existência de contribuintes de ICMS na planilha de destinatários e ainda se há documentos fiscais e valores coincidentes entre o atual PTA e os demais já analisados – 3 (três) PTAS, com vista em seguida a impugnante.

Em atenção à medida exarado, o Fisco menciona que quando da análise inicial do pedido de restituição, a Requerente enviou planilha demonstrativa (fls. 29/30), as quais foram objeto da análise.

As notas foram destinadas a não contribuintes do ICMS em outra unidade da Federação, pela alíquota 18% (dezoito por cento), exceto 9 (nove) listadas no PTA, que foram destinadas a contribuintes, sendo que, quanto as notas destinadas a não contribuinte do Imposto em outra unidade da Federação, não houve comprovação inequívoca de que é a Impugnante assumiu o encargo financeiro.

Em relação as notas fiscais destinadas a contribuinte do ICMS em outra unidade da Federação cuja alíquota aplicada foi a interestadual, está correto o destaque do imposto não havendo que se falar em restituição e sim em observância à subseção 4 da Seção 2, Capítulo 3, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Também esclarece o Fisco que não há documentos fiscais e valores coincidentes entre o Auto de Infração em exame e os PTAs nºs: 16.001428715-71, 16.001422972-04 e 16.001428617-54.

A Nota Fiscal de saída nº 16.309 destinada a Cristália Produtos Químicos e Farmacêuticos Ltda, situada em São Paulo, foi objeto de análise no PTA 16.001422972-04, coincidindo com o atual e na ocasião foi indeferida a restituição por se destinar a contribuinte do imposto em outra unidade da Federação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por toda a análise da documentação que instruem o presente PTA, verifica-se que não houve observância do disposto no art. 166 do CTN quanto às notas fiscais destinadas a não contribuinte, e, em relação àquelas destinadas a contribuinte do ICMS em outra unidade da Federação, correto destaque do imposto à alíquota interestadual não havendo que se falar em restituição de indébito.

Assim, no caso em exame, não tendo a Impugnante carreado aos autos qualquer prova de haver assumido o encargo financeiro, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizada a receber a restituição, com indicação das respectivas notas fiscais, conforme dispõe a legislação, correto o indeferimento do pleito.

Dessa forma, não reconhecido o direito à restituição pleiteada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, pelo voto de qualidade, em julgar improcedente a impugnação. Vencidos os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Thiago Álvares Feital, que julgavam parcialmente procedente a impugnação, para restituir o imposto pago em duplicidade nas vendas para não contribuintes até o limite do valor do ICMS/ST anteriormente retido e recolhido, sem aplicar a correção do indébito pela taxa SELIC, aplicando ao caso, no que for cabível, o disposto no § 2º do art. 92 do RICMS/02. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Ubirajara Lima Neto e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 23 de agosto de 2022.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Cindy Andrade Morais
Presidente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.301/22/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	16.001432960-31	
Impugnação:	40.010152530-31	
Impugnante:	Datamed Instrumento Científicos e Médicos Ltda	
	CNPJ: 38.658399/0001-75	
Proc. S. Passivo:	João Henrique Galvão/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-1	

Voto proferido pelo Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Como anteriormente exposto, o presente PTA versa sobre o pedido de restituição do valor recolhido a maior, a título de ICMS Comércio (código de receita 120-6 – campo 099 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS – DAPI), em decorrência do destaque indevido do imposto nas notas fiscais por ela emitidas, nos períodos de apuração agosto de 2013 a julho de 2014, relativamente a mercadorias adquiridas com o imposto pago por substituição tributária e destinadas a não contribuintes localizados em outras unidades da Federação.

Em despacho de fls. 107 (verso), a Delegada Fiscal/1º Nível/BH-1 indefere o pedido de restituição com fundamento no Parecer DF/BH-1/RI/680/2021 de fls. 105/107.

A Requerente apresenta, tempestivamente, e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 110/123.

Em sessão realizada no dia 23/08/2022, a 3.^a Câmara do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, decidiu, pelo voto de qualidade, pela improcedência da impugnação, sob o argumento de que o requerente não comprovou ter assumido o encargo do imposto destacado em suas notas fiscais de saída, e não apresentou autorização dos adquirentes de suas mercadorias pra que ele recebesse a restituição, conforme exigido pelo art. 166, do Código Tributário Nacional.

Naquela ocasião, divergimos dessa decisão uma vez que restou comprovado nos autos que o requerente recolheu antecipadamente o ICMS/ST incidente sobre a entrada de mercadorias e que posteriormente, por ocasião da sua venda para contribuintes e não contribuintes sediados em outros estados, destacou o ICMS referente a sua operação própria, tendo levado esse débito à apuração periódica do imposto. Desta feita, entendeu-se ter ocorrido, de fato, o recolhimento em duplicidade do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

À época da ocorrência dos fatos geradores, o art. 23, inciso I do Anexo XV, do RICMS/02, não previa a restituição do ICMS ST recolhido antecipadamente, no caso de posteriores operações com mercadorias destinadas a não contribuintes de outro estado:

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

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:

"I - saída para estabelecimento de contribuinte situado em outra unidade da Federação;"

II - saída amparada por isenção ou não-incidência;

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

(Destacou-se)

Por sua vez, o art. 37, inciso II, alínea "a", do Anexo XV, do RICMS/02 previa que no caso do contribuinte que recebesse a mercadoria com o imposto retido por ST, a nota fiscal que acobertasse a saída da mercadoria não deveria conter o destaque do imposto.

Art. 37. O contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária observará o seguinte:

(...)

II - a nota fiscal que acobertar a saída da mercadoria será:

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2017 - Acrescido pelo art. 3º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. nº 44.147, de 14/11/2005:

emitida sem destaque do imposto, contendo, além das demais indicações, no campo Informações Complementares, o seguinte:"

Como se vê, era vedado o destaque do imposto na nota fiscal de saída de mercadoria recebida com o imposto retido por substituição tributária, regra não observada pelo Impugnante que teve como consequência o recolhimento em duplicidade do imposto devido por sua operação própria.

Uma vez constatado o equívoco e não havendo previsão para a restituição do ICMS/ST retido por ocasião da entrada da mercadoria, não restava outra opção à Contribuinte além de pedir a restituição do imposto incorretamente destacado em suas notas fiscais de saída.

No presente caso, o aspecto material de incidência do ICMS é o mesmo para as duas situações. A imposição do regime de substituição tributária pelo estado na

entrada de mercadoria refere-se ao fato gerador da operação de saída da mercadoria, operação subsequente. Portanto, só há um fato gerador.

Evidentemente que o aspecto temporal, ou seja, o momento em que se considera ocorrido o fato gerador não é o mesmo.

Desta feita, entendo que no presente caso, ainda que a restituição pleiteada refira-se à venda efetivada sob o regime débito/crédito, o adquirente consumidor da mercadoria vendida pela Impugnante sofreu o ônus normal do tributo embutido no preço total da mercadoria recolhido por substituição tributária. É que o adquirente nada pagou indevidamente já que não se cogita de anulação da operação ocorrida, mas sim de nova exigência de ICMS pela entrada das mesmas mercadorias. E reforça-se, o adquirente não sofreu a repercussão duas vezes, já que no recolhimento antecipado exigido pelo Fisco não houve nova operação de venda para os adquirentes.

Assim, hipoteticamente, no pagamento do ICMS a título de substituição tributária pela entrada, com a utilização da MVA prevista para o produto, caberia o abatimento do valor que seria oferecido à tributação na saída (duplicidade), num mero exercício aritmético.

No caso do pedido de restituição tratado nesse PTA ocorreram dois pagamentos e em dois momentos, mas para apenas um fato gerador, gerando um pagamento em duplicidade e somente uma repercussão “legítima”.

Poderia se alegar que tanto o imposto retido por substituição tributária, quanto o imposto pago em decorrência do destaque indevido do ICMS nas notas fiscais de saída tiveram o seu ônus repassado aos destinatários dessas notas fiscais, no entanto, verifica-se nos autos que os valores de saída dos produtos – e o respectivo ICMS destacado - apostos nas notas fiscais de saída compatibilizavam-se com os seus valores constantes das notas fiscais que documentavam a sua entrada – ainda que em algumas ocasiões fossem um pouco maior - o que, a nosso ver, demonstra que o ônus do imposto fora repassado uma única vez àqueles adquirentes.

Desta feita, considero cumprida a exigência disposta no art. 166 do CTN, e ainda, no parágrafo 3º do art. 92 do RICMS/02, e no art. 30 do RPTA, qual seja, a comprovação de que a Impugnante assumiu o encargo do imposto pago em duplicidade.

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Nessa toada, há de se devolver a parcela não pertencente ao erário mineiro no limite do que foi recolhido quando calculada a substituição tributária, porquanto destacada em duplicidade no documento fiscal como operação própria do contribuinte vendedor, ora Impugnante,

Desse modo, considerando a existência de recolhimentos em duplicidade, tem-se que um deles está incorreto e o outro não, devendo este equivocado (indébito) ser ressarcido à Contribuinte, ressalvando as operações de venda destinadas a contribuintes de outras unidades da Federação, de mercadorias sujeitas à apuração do ICMS por substituição tributária, um vez discriminado na legislação regente a responsabilidade do remetente como substituto e, nesse caso, ao estado de destino é calhado o tributo, carecendo esta hipótese de pedido diverso do analisado nesses autos, pela inocorrência do fato gerador presumido.

Pelo exposto, entendemos ter ficado comprovado que a Impugnante de fato assumiu o ônus do imposto pago em duplicidade e portanto, uma vez atendida a exigência disposta no art. 166 do CTN, e ainda, no § 3º do art. 92 do RICMS/02, e no art. 30 do RPTA, julgamos parcialmente procedente a impugnação para restituir o imposto a título de ICMS operação própria, limitado ao valor do ICMS recolhido por substituição tributária, exceto em relação às operações destinadas a contribuintes do ICMS e sem a correção do indébito pela taxa SELIC, aplicando ao caso, no que for cabível, o disposto no § 2º, do art. 92, do RICMS/02.

Sala das Sessões, 23 de agosto de 2022.

Dimitri Ricas Pettersen
Conselheiro