

Acórdão: 24.788/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.019641017-15
Impugnação: 40.010157725-43
Impugnante: Fast Shop S.A.
IE: 062389780.05-26
Proc. S. Passivo: Antônio Brito Dias Júnior/Outro(s)
Origem: DF/BH-4

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores devidamente pagos a título de ICMS/ST, para os quais a saída ao consumidor final foi realizada em valor inferior à base de cálculo presumida para fins de retenção do imposto. Pedido fundamentado no *caput* do art. 31-C da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02. Conforme, decisão em recurso hierárquico, a Recorrente não tem direito à restituição do ICMS/ST relacionado à definitividade da base de cálculo presumida, relativamente às saídas ocorridas até março de 2019, por falta de previsão legal e por não estar amparada por decisão judicial. Quanto às saídas ocorridas a partir de março de 2019, a legislação estadual passou a prever o direito à restituição ou o dever de complementação do ICMS/ST relacionado à definitividade da base de cálculo presumida, não havendo necessidade de autorização prévia do Fisco, devendo a Recorrente observar o disposto no art. 31-A e seguintes, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02. Demanda de natureza não contenciosa, alheia à competência deste Conselho. Entretanto, em atendimento à determinação judicial, esta Câmara manifesta-se por julgar improcedente a Impugnação, ratificando a decisão da autoridade competente. Impugnação improcedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Em 19/02/20, o estabelecimento da Requerente em epígrafe ingressa com “Requerimento de restituição do ICMS retido por substituição tributária”, (Protocolo CAFT nº 1.091.863) correspondente a fato gerador presumido que não se realizou, no período de 01/01/20 a 31/01/20.

Registre-se que, em que pese o fato de que no campo “Período de referência” conste a menção a “01 janeiro a 31 janeiro de 2019” (vide fls. 02), os dados oferecidos no CD-R de fls. 61 dizem respeito ao mês de janeiro de 2020.

Em documento constante às fls. 03/09, a Requerente menciona que a restituição é requerida nos termos do art. 22 e seguintes, da Parte 1 do RICMS/02.

Cita o RE nº 593.849/MG e a Tese 201 de repercussão geral do STF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece que “o pronunciamento do STF consolidou a favor dos contribuintes o direito de recuperar o ICMS Substituição Tributária cobrado a maior em decorrência da adoção de base de cálculo presumida superior ao valor do fato gerador concretamente realizado, sendo essa modalidade de restituição que orienta o presente requerimento”.

Menciona, ainda, o Decreto nº 47.314/17, que alterou a redação do art. 22 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, o qual transcreve.

O pedido é apresentado em duplicidade às fls. 10/16, e vem acompanhado de documentos às fls. 17/60.

A Requerente apresenta as seguintes planilhas constantes de CD-R, às fls. 61:

- “Detalhe_Ressarcimento.xlsx”: que traz toda a movimentação de entradas e saídas dos produtos nos quais ocorreu efetiva diferença entre as bases presumidas e os fatos geradores realizados, identificando as importâncias a serem ressarcidas por meio dos campos de registro que menciona;

- “Detalhe_Vínculos_Entradas-Saídas.xlsx”: que demonstra a vinculação entre as operações de saídas realizadas pela requerente e as operações de entradas das quais resultou a retenção e o recolhimento antecipado do ICMS/ST.

Observe-se que este pedido integra um rol de sessenta e três pedidos de restituição do ICMS/ST apresentados por diversos estabelecimentos da Fast Shop S.A., todos com solicitação e fundamentos semelhantes, sendo que:

- cinquenta e nove pedidos foram indeferidos pela Fiscalização, e foram seguidos de Impugnação da Requerente;

- quatro pedidos foram também indeferidos pela Fiscalização, mas para estes **a Requerente não apresentou Impugnação**, sendo eles os PTAs nºs 16.019641434-85, 16.019641436-39, 16.019641437-10 e 16.019641438-92.

A Fiscalização da DF/Uberlândia, em 16/12/20, em resposta à solicitação, emite Parecer às fls. 62, no qual propõe o indeferimento do pedido relativo a janeiro de 2019, segundo a seguinte fundamentação:

Nos termos do § 1º do Artigo 31-C da Subseção IV-A, Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, a empresa não comprovou que não realizou o repasse do valor do imposto pleiteado no preço da mercadoria ou, no caso de tê-lo feito, estar expressamente autorizado a recebe-lo por quem o suportou.

A Requerente, em 23/11/20, apresenta sua Impugnação, dirigida ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais.

Quanto ao processo tributário administrativo em referência, afirma que o ICMS/ST pretendido foi cobrado a maior em decorrência da adoção de base de cálculo presumida superior ao valor do fato gerador concretamente realizado.

Cita a decisão do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE nº 593.849/MG que assegurou aos contribuintes o direito de recuperar o ICMS/ST cobrado a maior neste caso.

Destaca que apresentou demonstrativos, detalhando toda a movimentação de entradas e saídas dos produtos nos quais ocorreu efetiva diferença entre as bases presumidas e os fatos geradores concretamente realizados, identificando as importâncias a serem ressarcidas (planilha “Detalhe_Ressarcimento.xlsx”), bem como a vinculação entre as operações de saídas realizadas pela requerente e as operações de entrada das quais resultou a retenção e o recolhimento antecipado do ICMS/ST (planilha “Detalhe_Vinculos_Entradas-Saídas.xlsx”).

Cita que foi surpreendida ao ser intimada de decisão indeferindo o seu pedido, ao insuficiente fundamento de que não teriam sido apresentados documentos comprobatórios nos termos do § 1º, do art. 31-C, subseção IV-A, Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02.

Cita o Ofício DF.UNI nº 001/2021, cujo teor transcreve às fls. 64/65.

Alega tempestividade de sua Impugnação em face do indeferimento do pedido de restituição de indébito tributário, apontando a data da ciência da decisão em 11/02/21. Considera que o termo inicial do prazo de impugnação é 12/02/21, razão pela qual entende haver tempestividade na Impugnação, com se protocolo.

Destaca que *“em se tratando de decisão que aniquila o direito de restituição pleiteado, é indispensável a motivação”*.

Aduz que *“a simples menção de ausência de apresentação de documentos comprobatórios não traduza motivo suficiente, muito menos concreta fundamentação”*.

Aponta que *“não houve a análise dos demonstrativos apresentados, sequer para rejeitá-los, carecendo a decisão impugnada de indicação clara e específica dos fundamentos que suportem o convencimento de seu prolator, o que prejudica, inclusive, o exercício pleno do contraditório”*.

Considera que a decisão *“é inconciliável com o pleito formulado neste processo. Outrossim, os fundamentos contidos no Parecer por ele incongruentemente encapado também não justificam eventual indeferimento à pretensão da Impugnante, nem à ausência de resposta explícita quanto ao valor e forma de restituição do indébito requerida ao competente órgão fazendário que dele deve se pronunciar”*.

Cita, ainda, o disposto no art. 26 da Lei Estadual nº 14.184/02, que trata de obrigação da Administração de diligenciar para a obtenção de documento ou sua cópia, no caso de o interessado declarar que fato ou dado estão registrados neste.

Destaca que *“todos as informações que constam dos citados demonstrativos que instruíram a exordial estão à disposição e acessíveis à Administração Fazendária, posto que extraídos de notas fiscais eletrônicas (NFe) detalhadamente especificadas, estando também todos esses documentos informados na Escrituração Fiscal Digital-EFD transmitidas pela Impugnante”*.

Adverte que “*em flagrante inobservância aos arts. 5º e 26 da Lei Estadual nº 14.184/2002, claramente inspirados na Carta Magna, a Administração Fazendária de forma açodada indeferiu integralmente o pleito creditório, o que se faz inadmissível*”.

Considera “*inquestionável a legitimidade da Impugnante para formular o pleito de restituição em apreço, pois mesmo sendo o ICMS-ST um tributo indireto, sua repetição do indébito está sujeita à regra especial prevista no art. 10 e §§ da LC 87/96, a qual não exige a prova de não repasse do ônus econômico ou autorização expressa do contribuinte de fato para o contribuinte de direito, não se aplicando ao procedimento de restituição o art. 166 do CTN ou mesmo o § 1º do artigo 31-C, parte 1, do anexo XV do RICMS/02*”.

Argumenta que “*em que pese o teor dos dispositivos da legislação estadual mencionados no Parecer acima transcrito, os quais reproduzem em parte o enunciado 166 do Código Tributário Nacional, o condicionante de restituição embasado na assunção do respectivo encargo financeiro ou na autorização de quem o tenha suportado não possui pertinência para a restituição do ICMS/ST objeto da análise*”.

Cita que “*a subsunção ao condicionante do dispositivo legal apontado no Parecer exige a transferência do respectivo encargo financeiro de forma que a restituição deve ser realizada somente por quem prove haver assumido o referido encargo*”.

Adverte que “*ocorre que não se observa essa transferência de encargo nos casos de restituição dos valores pagos a maior a título de ICMS-ST quando a base de cálculo da operação ou prestação promovida pelo contribuinte substituído ao consumidor final for inferior àquela prevista na antecipação*”.

Entende que “*o contribuinte substituído assumiu com o encargo econômico indevido por ter sofrido tributação antecipada que levou em consideração base de cálculo presumida superior à verificada na efetiva operação, estando esse encargo materializado na retenção destacada na nota fiscal emitida pelo contribuinte substituto remetente ou através do valor incorporado ao preço de aquisição destacado em nota fiscal emitida por contribuinte remetente que tenha sofrido anterior substituição e representado nos arquivos XML's dessas notas fiscais eletrônica através das TAG's "vBCSTRet" e "vICMSSTRet" que respectivamente apresentam a base de cálculo presumida e o valor a retenção que integra o preço do produto adquirido*”.

Considera “*inquestionável a legitimidade da requerente para o pleito de restituição*”.

Destaca que “*mesmo sendo o ICMS-ST um tributo indireto, sua repetição do indébito está sujeita à regra especial prevista no art. 10 e §§ da LC 87/96, a qual não exige a prova de não repasse do ônus econômico ou autorização expressa do contribuinte de fato para o contribuinte de direito, não se aplicando ao procedimento de restituição o art. 166 do CTN*”.

Afirma que “*presume a legislação complementar a possibilidade de transferência do respectivo encargo financeiro, mesmo porque tal transferência é pressuposto constitucional da validade da norma de substituição, na medida em que,*

sabidamente, não será o substituto, responsável pelo recolhimento do tributo, que sofrerá a efetiva diminuição patrimonial em razão da incidência da norma tributária, mas sim o próprio contribuinte substituído”.

Considera que “os documentos referenciados nos anexos que instruíram o requerimento em questão dão suporte a inequívoca conclusão de que a Impugnante, enquanto contribuinte substituído, arcou integralmente com o encargo econômico resultante da antecipação tributária que levou em consideração base de cálculo presumida superior à verificada na efetiva operação de venda realizada ao consumidor final, o que poderia ter sido constatado pelo serviço de fiscalização se minimamente houvesse sido avaliados os demonstrativos que instruíram o requerimento inaugural”.

Ao final, a Recorrente requer o provimento da Impugnação, para deferir integralmente os pedidos formulados no requerimento originário, ou, quando menos, reconhecendo a nulidade da decisão de indeferimento dos pleitos de restituição por ausência de motivação, convertendo o julgamento em diligência, para determinar o retorno dos autos à d. Delegacia Fiscal de Uberlândia para devida análise dos demonstrativos que instruem os pedidos.

Acrescenta que, em razão da devolução dos documentos que instruíram o Processo Administrativo em epígrafe, estão os mesmos documentos sendo integralmente reencaminhados à Administração Fazendária juntamente com a presente Impugnação.

A Fiscalização da DF/BH-4 vem, então, aos autos para se manifestar em 03/05/21 (fls. 81/85).

Assinala que não há previsão legal para que o Conselho de Contribuintes se manifeste sobre mero indeferimento de pedido de restituição de ICMS/ST, pois sua competência é limitada nos termos do art. 106 do RPTA.

Enfatiza que o Conselho de Contribuintes somente pode ser chamado a julgar casos de impugnações que envolvam lançamento do crédito tributário ou indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário; e reclamação contra decisão que negar segmento à impugnação.

Acentua que o pedido formulado não aborda nenhuma dessas hipóteses.

Aponta a intempestividade do recurso, pois o recebimento do termo de indeferimento ocorreu em 11/02/21. Já o termo final seria em 21/02/21. Contudo, afirma que a Recorrente somente postou a Impugnação nos correios em 26/02/21.

Afirma que não poderá ser conhecida a impugnação na forma de recurso hierárquico.

Cita a alegação da Recorrente de que esta possui legitimidade ativa para requerer os valores em restituição.

Assinala que:

Ante a demonstração, no parecer de indeferimento do pedido, de que pelo contrário, o fato de a impugnante ter o valor integral do ICMSST dos produtos incluídos

em suas notas fiscais de entrada das mercadorias mostra que o valor do imposto foi realmente repassado aos seus clientes, passa a alegar agora, que o art. 166 só se aplica à restituição de indébito, e não à restituição do ICMSST, por falta de previsão na CF.

Quanto à alegação da Impugnante de que envolve o art. 150, § 7º da Constituição Federal - CF, o art. 166 do Código Tributário Nacional - CTN e o art. 10 da Lei Complementar nº 87/98, a Fiscalização afirma que o referido art. 166 encontra-se no mesmo nível hierárquico da Lei Complementar - LC nº 87/96.

A seguir, transcreve-se trecho da manifestação fiscal que trata sobre o tema:

Manifestação Fiscal

E é pacífico nos tribunais e na doutrina que o ICMS é imposto construído para repercutir o seu encargo. Este encargo é suportado pelo contribuinte de fato, que na operação que gera a restituição pleiteada, são os clientes da impugnante.

Não poderia ser diferente permitir ao contribuinte de direito se ressarcir de um imposto que teve seu valor repassado e cobrado do contribuinte de fato seria promover o enriquecimento ilícito, sem causa.

A substituição tributária é mera cobrança antecipada do ICMS, não altera sua estrutura em nada. Continua sendo imposto indireto, não merecendo tratamento específico nas regras gerais, que continuam as mesmas. Assim a aplicação do art. 166 do Código Tributário Nacional não pode ser afastada.

A mudança de posicionamento do STF consubstanciada no RE 593.849/MG foi tão somente no aspecto de ser ou não definitiva a Base de cálculo utilizada para a cobrança do ICMSST. A mudança de definitiva para provisória, nada mais.

(...)

Assim, fica demonstrado que a impugnante não tem legitimidade para pleitear a restituição, visto que ficou provado que repassou os valores recolhidos aos seus clientes.

E ainda que tivesse legitimidade, a empresa não faria jus aos valores pleiteados, visto que simplesmente levantou as operações de vendas de produtos que ocorreram por valores inferiores à base de cálculo sobre a qual fora recolhido o ICMSST antecipadamente.

Ora, o ICMS nunca foi apurado produto a produto, nem tampouco operação a operação. É apurado por período mensal, compensando os débitos de todas as

operações, com os créditos também de todas as operações.

Assim a empresa quer a restituição dos seus créditos quando realizou vendas abaixo da base de cálculo utilizada para o recolhimento do ICMS/ST, sem compensar seus débitos quando as vendas foram por valores superiores à mesma base de cálculo.

E os produtos da impugnante, em sua maioria, como está exposto no pedido inicial, têm o ICMS/ST calculado e recolhido antecipadamente por uma das filiais da própria impugnante, fazendo a apuração em período mensais, onde são compensados todos os débitos e todos os créditos, de forma global!

Em sua manifestação fiscal, a Fiscalização conclui que não cabe impugnação ao Conselho de Contribuintes, sendo cabível o recurso hierárquico.

Reitera que o recurso recebido se mostra intempestivo, tanto como impugnação quanto como recurso hierárquico.

E assinala que se o recurso for apreciado no mérito, o valor da restituição deve ser negado por falta de legitimidade ativa, visto que ficou demonstrado que o Requerente transferiu o ônus do ICMS/ST aos seus clientes e não exibiu prova de estar por estes expressamente autorizado a pleiteá-la, nos termos do art. 166 do CTN, e ainda, se houvesse legitimidade, os valores seriam indevidos por falta de compensação dos débitos pelas operações realizadas por valores superiores à base de cálculo do ICMS/ST.

A Superintendência Regional da Fazenda/Belo Horizonte acolhe o recurso hierárquico, conforme disposto no art. 51 da Lei nº 14.184/02.

Em 19/01/22, a Coordenação Regional de Tributação emite, então, o Parecer nº 5/SEF/SRF-BH-CRT/2022, que relaciona onze pedidos de restituição apresentados pelo estabelecimento de Fast Shop S/A de inscrição estadual 062389780.05-26, por meio do qual analisa os argumentos e documentos apresentados pela Requerente.

Note-se que no quadro, constante às fls. 87, é corretamente citado o período de referência do pedido em análise, correspondente a 01/01/20 a 31/01/20.

O sr. Coordenador Regional de Tributação confirma entendimento de que para o indeferimento do pedido de restituição de ICMS/ST, previsto no art. 22 e seguintes, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, não há previsão de impugnação dirigida ao CCMG.

Recebe o recurso como recurso hierárquico previsto no art. 51 da Lei nº 14.184/02.

Quanto à tempestividade do recurso, entende que o prazo seria de 10 (dez) dias, segundo o art. 55 da citada lei. Considerando que a Recorrente foi cientificada em 19/10/20 e este recurso foi encaminhado via Correios, com carinho de 23/11/20, o recurso foi intempestivo.

No entanto, adverte que a DF/BH-4, apesar de fazer referência à intempestividade, não a declarou, analisando o mérito do recurso e o encaminhando para decisão do Superintendente Regional da Fazenda. Por essa, razão, a SRF/BH realiza a análise do recurso.

Quanto aos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, assim se manifesta o sr. Coordenador Regional de Tributação em seu parecer, de fls. 87/90:

Em relação ao referido RE 593.849/MG, (DJ-e 05/04/2017), com Tema de Repercussão Geral nº 201, o STF decidiu, por maioria de votos, como prejudicial de mérito, declarar a inconstitucionalidade do § 10, art. 22 da Lei nº 6.763/1975 e do correspondente art. 21, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, afirmando que a base de cálculo presumida da substituição tributária progressiva não é definitiva. Nessa linha, fixou tese para admitir a restituição do imposto pago a maior, quando a base de cálculo presumida do ICMS/ST for superior à base de cálculo real, praticada nas operações destinadas a consumidor final. Também fixou interpretação conforme a CF/88 nas expressões " ... não se efetive o fato gerador presumido", § 11, art. 22, da referida Lei, e " ... fato gerador presumido que não se realizou", art. 22, do referido Anexo XV.

Destaque-se que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade, realizada de forma incidental em sede de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, diferem da inconstitucionalidade verificada em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) ou de Constitucionalidade (ADC), isto porque a decisão proferida em recurso extraordinário visa orientar as decisões a serem proferidas pelos membros do Poder Judiciário, sem contudo suspender a eficácia da norma no ordenamento jurídico para aqueles que não figuraram como partes.

Entretanto, na ADI ou ADC, a norma declarada inconstitucional deixa de produzir os efeitos erga omnes tão logo seja publicada a certidão de julgamento da decisão, resguardada a possibilidade de modulação dos efeitos pelo STF.

Conforme consta no dispositivo relacionado aos efeitos da decisão, na ementa do RE 593.849/MG, ela se aplica apenas às partes, aos litígios futuros e aos pendentes, submetidos à sistemática de repercussão geral, deixando claro que houve uma mudança no entendimento anteriormente consolidado pelo STF quanto à definitividade da base de cálculo do ICMS/ST.

6. *Altera-se parcialmente o precedente firmado na ADI 1.851, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, de modo que os efeitos jurídicos desse novo entendimento orientam apenas os litígios judiciais futuros e os pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral.* (Grifado)

Este Estado, por meio da Lei nº 22.549/2017, revogou o § 10, considerado inconstitucional pelo STF no referido RE, e promoveu alterações no § 11, ambos do art. 22 da Lei nº 6.763/1975, notadamente no sentido de prever a possibilidade de restituição do ICMS/ST em relação aos fatos geradores não realizados, inclusive no que tange ao seu aspecto quantitativo. Como consequência lógica da alteração do entendimento do STF, passando a considerar que a base de cálculo do ICMS/ST não é mais definitividade, também restou determinada a cobrança da complementação do referido imposto em relação aos fatos geradores que se realizarem por um valor maior que a base de cálculo presumida, observada a forma, prazo e condições previstos em regulamento, conforme dispõe os §§ 10-A e 10-B do citado art. 22.

Para dar efetividade à referida mudança de entendimento da Corte Suprema, as alterações da citada lei nº 22.549/2017 foram regulamentadas pelo Decreto nº 47.547/2018, com efeitos a partir de 01/03/2019, que dispõe de forma mais detalhada acerca da possibilidade de restituição do ICMS/ST quando o valor da operação a consumidor final se efetivar em montante inferior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do ICMS/ST, bem como regulamentou o dever do contribuinte substituído de recolher o valor relativo à complementação do ICMS/ST quando o valor da operação a consumidor final se efetivar em montante superior à base de cálculo presumida.

Ressalte-se que as alterações retromencionadas visam assegurar a isonomia e simetria entre os direitos e deveres do contribuinte e do Poder Público, no sentido de garantir que nenhuma das partes enriqueça sem causa. É importante destacar que o citado Decreto, ao dispor sobre os prazos e os procedimentos, o fez para viabilizar a conferência das informações prestadas ao Fisco, as quais são imprescindíveis para a apuração da certeza e liquidez do crédito tributário a ser complementado e/ou do valor a ser restituído pelo contribuinte.

Isso posto, passe-se à análise dos fatos e argumentos da Recorrente e da DF/BH-4, acima resumidos.

Quanto ao referido RE 593.849/MG, não se aplica à Recorrente, tendo em vista que essa decisão não produziu efeitos erga omnes e a Recorrente não possui processo judicial submetido à sistemática de repercussão geral, impetrado em data anterior à publicação da ata da decisão, o que ocorreu em 27/10/2016. Assim, os pedidos de restituição de ICMS/ST da Recorrente devem ser analisados conforme as regras previstas na legislação estadual, sendo que este Estado promoveu alterações na legislação, assimilando a mudança jurisprudencial quanto à definitividade da base de cálculo do ICMS/ST, conforme acima explicitado.

Quanto à análise e decisão da DF/BH-4, o parecer adverte que:

(...) considerando (1) que não havia previsão legal neste Estado para a restituição de ICMS/ST relacionado ao aspecto da definitividade da base de cálculo presumida para os fatos anteriores a março/2019; (2) que a Recorrente não está amparada por decisão judicial; (3) que, para os períodos a partir de março/2019, a legislação deixou de exigir a apresentação do pedido de restituição de ICMS/ST e autorização prévia do Fiscal, inclusive em relação à definitividade da base de cálculo presumida, a DF/BH-4 poderia ter optado pelo não conhecimento de todos os pedidos, em relação a todos os períodos de apuração, sem análise de mérito, por falta de previsão legal ou decisão judicial aplicável à Recorrente.

No caso dos fatos geradores ocorridos a partir de março/2019, a legislação estadual, art. 31-A e seguintes, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02, introduzidos pelo Decreto nº 47.547/2018, com efeitos a partir de 01/03/2019, prevê que o próprio contribuinte, sem necessidade de autorização prévia do Fisco, exceto nas exceções previstas, deverá apurar os valores de ICMS passíveis de restituição e de complementação, conforme as saídas efetivadas em valores superiores ou inferiores à base de cálculo presumida usada para a antecipação do ICMS/ST, confrontando esses valores, nos termos do art. 31-G do mesmo Anexo XV:

(...)

Em suma, todo contribuinte não submetido à referida decisão do STF carece de direito para restituição do ICMS/ST relacionado a regra da definitividade da base de cálculo presumida, referente às saídas anteriores a março/2019. Esse direito nasceu, neste Estado, com as alterações introduzidas no Anexo XV, com vigência a partir de 01/03/2019, devendo o próprio

contribuinte apurar os valores passíveis de restituição ou complementação.

Quanto à aplicação do art. 166 do CTN, o parecer assim se manifesta:

Não há dúvida quanto à aplicação do abaixo transcrito art. 166, do CTN, à restituição de ICMS, por se tratar de um imposto indireto cujo encargo é repassado ao consumidor final, que é o contribuinte de fato. Na regra contábil para a formação do preço da mercadoria vendida, os tributos indiretos são incluídos como despesas variáveis na formação do preço. Essa regra se aplica também ao contribuinte substituído tributário, quando a retenção do ICMS tenha sido feita pelo fornecedor, em etapa anterior da circulação da mercadoria, e o valor do imposto retido é destacado ou informado na nota fiscal de aquisição.

(...)

Assim, a restituição de indébito de ICMS depende da demonstração da assunção do ônus do imposto, ou estar devidamente autorizado pelo contribuinte de fato, nos exatos termos do art. 166. Mesmo para o contribuinte amparado por decisão judicial que tenha declarado direito à restituição do ICMS/ST, relacionado à definitividade da base de cálculo, para períodos anteriores a março/2019, será necessária a observância do referido art. 166, sob pena de enriquecimento sem causa do requerente.

Para os períodos posteriores a fevereiro/2019, uma vez regulamentada a possibilidade de restituição do ICMS/ST, relacionada ao aspecto da não definitividade da base de cálculo presumida, caberá ao contribuinte levar em conta, na composição do preço de venda da mercadoria, seu direito à restituição e dever de complementação do ICMS/ST, conforme o caso.

Quanto ao argumento da Recorrente que haveria um dever do Fisco de apurar o valor do ICMS/ST para fins de restituição, o parecer esclarece que:

Necessário destacar também que, ao contrário do argumento da Recorrente, não é dever do Fisco apurar o valor do ICMS/ST para fins de restituição. Para períodos anteriores a março/2019 e para aquelas situações que ainda é necessária a autorização prévia, cabe ao Fisco conferir as informações prestadas pelo contribuinte e autorizar, mediante visto na nota fiscal, ou indeferir o pedido de restituição. Com as alterações aplicáveis a partir de março/2019, com algumas exceções previstas para o caso de ressarcimento junto a outro contribuinte, não é mais necessária a autorização prévia do Fisco. Ele deve cumprir as obrigações acessórias previstas, apurar o valor

passível de restituição e promover o creditamento ou abatimento em ICMS/ST devido pelo próprio contribuinte, sujeitando-se a uma verificação posterior pelo Fisco, dentro do prazo quinquenal.

O parecer, ainda, esclarece que:

(...) ao contrário do alegado pela Recorrente, os §§ 10-A e 10-B, art. 22 da Lei nº 6.763/75, regulamentados no art. 31-A e seguintes, Anexo XV do RICMS/02, não se aplicam nas operações entre contribuintes do ICMS, mas na etapa final de incidência do ICMS, ou seja, na venda a consumidor final, quando é possível verificar se a base de cálculo presumida para a retenção do ICMS/ST foi superior ou inferior ao real valor da operação destinada a consumidor final.

E assim conclui o parecer:

Diante do exposto, a Recorrente não tem direito à restituição do ICMS/ST relacionado à definitividade da base de cálculo presumida, relativamente às saídas ocorridas até março/2019, por falta de previsão legal e por não estar amparada por decisão judicial. Quanto às saídas ocorridas a partir de março/2019, a legislação estadual passou a prever o direito à restituição ou o dever de complementação do ICMS/ST relacionado à definitividade da base de cálculo presumida, não havendo necessidade de autorização prévia do Fisco, devendo a Recorrente observar o disposto no art. 31-A e seguintes, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02. Assim, a decisão da DF/BH-4 deve ser mantida.

O Parecer da Coordenação Regional de Tributação fundamenta a decisão do Superintendente Regional da Fazenda que consta às fls. 90.

O Contribuinte é cientificado de que seu recurso foi conhecido e não provido.

Inconformados, os estabelecimentos da Requerente ingressam juntos com Mandado de Segurança processo nº 50987604-92.2022.8.13.0024, contra as autoridades fazendárias que negaram o seguimento.

No mandado de segurança, os Contribuintes requerem:

- a concessão da liminar para declarar a nulidade dos Pareceres nºs 1/SEF/SRF-BH-CRT/2022, 2/SEF/SRF-BH-CRT/2022, 3/SEF/SRF-BH-CRT/2022, 4/SEF/SRF-BH-CRT/2022, 5/SEF/SRF-BH-CRT/2022, 6/SEF/SRF-BH-CRT/2022 e 7/SEF/SRF-BH-CRT/2022;

- o reconhecimento da tempestividade das Impugnações apresentadas pelas Impetrantes;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- e que seja reconhecida a possibilidade de interposição de impugnações em face de decisões de indeferimento de pedidos de restituição do ICMS/ST, com sua posterior remessa ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, para que haja efetiva apreciação dos argumentos apresentados pelas Impetrantes, sobretudo considerando a expressa previsão legal contida nos arts. 36, 117 e 120, inciso I do Decreto nº 44.747/08;

- a confirmação da liminar, para declarar definitivamente a nulidade dos citados Pareceres, bem como os demais pedidos;

- subsidiariamente, o retorno dos autos às Autoridades Coatoras, para que haja a efetiva análise das informações por elas fornecidas em seus pedidos de restituição, haja vista a inaplicabilidade do art. 166 do CTN, bem como a legitimidade da recuperação dos valores indevidamente recolhidos a partir da data de publicação da ata de julgamento da repercussão geral, qual seja, 24/10/16.

A decisão judicial foi no sentido de conceder a segurança pleiteada, determinando às Autoridades Coatoras que remetam as impugnações apresentadas pelas Impetrantes para apreciação pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais.

A Carta de Intimação para cumprimento da sentença proferida no referido processo foi recebida na Superintendência Regional da Fazenda/Belo Horizonte, em 20/05/24.

A Fiscalização se manifesta, por fim, historiando o processo tributário administrativo em referência, reiterando os argumentos já apresentados e solicitando seu encaminhamento ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, para cumprimento da sentença proferida no Mandado de Segurança.

DECISÃO

Como relatado, a Requerente pleiteia da Fazenda Pública estadual a restituição de valores devidamente pagos a título de ICMS/ST, para os quais a saída ao consumidor final foi realizada em valor inferior à base de cálculo presumida para fins de retenção do imposto.

A circunstância acima descrita se enquadra na previsão do *caput* do art. 31-C e seus §§ 1º e 2º da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que assim dispõem:

RICMS/02

Art. 31-C - Nos casos em que o fato gerador se realizar por um valor inferior ao da base de cálculo presumida do ICMS ST, o contribuinte que houver praticado a operação interna de circulação da mercadoria a consumidor final fará jus à restituição, observado o disposto nesta subseção.

§ 1º - Somente fará jus à restituição a que se refere o *caput*, o contribuinte que não tiver realizado o repasse do valor do imposto pleiteado no preço da mercadoria ou, no caso de tê-lo feito, estar expressamente autorizado a recebê-lo por quem o suportou, caso em que os documentos

comprobatórios deverão ser mantidos à disposição do Fisco.

§ 2º - Para fins de cálculo da restituição de que trata o caput, quando as notas fiscais que acobertaram as entradas das mercadorias tiverem sido emitidas por contribuintes substituídos sem a observância do disposto na alínea "a" do inciso II do caput do art. 37 desta parte, **o Fisco poderá utilizar o menor valor de base de cálculo do ICMS ST informado no registro "88STITNF" ou nos campos do Grupo relativo ao Código de Situação Tributária - CST - 60 ou Código de Situação Tributária da Operação no Simples Nacional - CSOSN - 500.** (Destacou-se).

Faz-se necessário esclarecer que os expedientes referidos foram objeto de análise junto à Unidade Administrativa de origem, a qual os indeferiu pelas razões já relatadas.

Como discordou das razões apresentadas pela Fiscalização, constantes do despacho de indeferimento dos referidos pedidos, a Requerente apresentou, de forma equivocada, suas impugnações, as quais, como relatado, não foram processadas como tais, por incabíveis, mas como recursos dirigidos à consideração da autoridade hierárquica superior, nos termos do disposto nos arts. 51, § 1º, 55 e 58 da Lei nº 14.184/02:

Lei nº 14.184/02

Art. 51 - Das decisões cabe recurso envolvendo toda a matéria objeto do processo.

§ 1º - O recurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não reconsiderar a decisão no prazo de cinco dias, encaminhá-lo-á à autoridade imediatamente superior.

(...)

Art. 55 - Salvo disposição legal específica, é de dez dias o prazo para interposição de recurso, contado da ciência pelo interessado ou da divulgação oficial da decisão.

(...)

Art. 58 - Interposto o recurso, o interessado será intimado a apresentar alegação no prazo de cinco dias contados da ciência da intimação.

Entretanto, a Requerente não logrou êxito, não sendo provido o referido recurso, conforme consta dos autos. Assim, as decisões administrativas tornaram-se definitivas, conforme previsto no art. 58-A do referido diploma legal. Veja-se:

Lei nº 14.184/02

Art. 58-A. Não interposto ou não conhecido o recurso, **a decisão administrativa tornar-se-á definitiva**, certificando-se no processo a data do exaurimento da instância administrativa. (Destacou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se verifica acima, o art. 31-C da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 usa a expressão “restituição” para tratar desses pedidos relativos ao ICMS/ST quanto ao aspecto quantitativo.

Mesmo que a legislação tributária se utilize do vocábulo “restituição”, como transcrito, **aqui não se trata propriamente de “restituição de indébito”**, já que no momento em que foi destacado, retido e recolhido o imposto, este era devido não apenas pela subsunção do fato à norma tributária, mas, também, em seu aspecto quantitativo, afastando-se assim a hipótese de requerimento decorrente de um imposto não devido ou pago erroneamente.

Esse aspecto é relevante no presente caso, pois, **por não se tratar de pedido de restituição de indébito**, como previsto Capítulo III do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, falta a este Conselho de Contribuintes a competência para analisar a impugnação/recurso contra o indeferimento em epígrafe, tendo em vista que, assim, os arts. 36 e 106 do RPTA delimitam sua competência:

RPTA/08

Art. 36. Do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário cabe impugnação ao Conselho de Contribuintes.

(...)

Art. 106. Instaura-se o contencioso administrativo fiscal:

I - pela reclamação contra decisão que negar seguimento à impugnação;

II - **pela impugnação regular contra lançamento de crédito tributário ou contra indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.**

(Destacou-se)

Ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais compete dirimir as questões de natureza tributária, suscitadas entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública Estadual, no âmbito do contencioso administrativo fiscal, conforme disposto no art. 2º de seu Regimento Interno, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22. Veja-se:

Regimento Interno do Conselho de Contribuintes de MG - Decreto nº 48.361/22

Art. 2º - O Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, integrante da estrutura administrativa da Secretaria de Estado de Fazenda, colegiado de composição paritária, formado por representantes da Fazenda Pública Estadual e de entidades de classe de contribuintes, é o órgão ao qual **compete dirimir as questões de natureza tributária, suscitadas entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública Estadual, no âmbito do contencioso administrativo fiscal.** (Destacou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, mesmo na vigência do Regimento Interno aprovado pelo Decreto nº 44.906/08, essa mesma delimitação de competência estava expressa também no *caput* de seu art. 2º, mesmo que de uma forma mais sintética, *in verbis*:

Regimento Interno do Conselho de Contribuintes de MG - Decreto nº 44.906/08

Art. 2º O Conselho de Contribuintes, **órgão único do contencioso administrativo fiscal**, integrante da estrutura administrativa da Secretaria de Estado de Fazenda - SEF, é organizado em:

- I - Conselho Pleno;
- II - Câmara Especial; e
- III - Câmaras de Julgamento.

(Destacou-se).

Das normas acima transcritas depreende-se que, se o objeto do pedido de restituição não for hipótese de contencioso administrativo fiscal, não cabe a este Conselho apreciá-lo e julgá-lo.

O que se observa é que tais pedidos de ressarcimento relativos ao ICMS/ST quanto ao aspecto quantitativo têm outro procedimento específico.

Suscitam a apreciação da autoridade fazendária de primeiro nível, com previsão de recurso hierárquico, como foi o procedimento adotado no presente caso e já mencionado acima.

Seguidos os trâmites legais frente aos pedidos apresentados, torna-se definitiva a decisão da autoridade fazendária recursal, nos termos dos Despachos acostados ao PTA.

Nesse sentido, citem-se as decisões deste Conselho de Contribuintes nos Acórdãos nº 24.646/24/1ª e 24.647/24/1ª, que analisam situação bem semelhante à do caso em tela.

Cabe mencionar, ainda, os Acórdãos nºs 24.315/23/1ª, 24.479/23/3ª e 24.556/23/1ª que tratam de situações em que Contribuintes que, mesmo tendo denegado seu pedido de restituição do ICMS/ST quanto ao aspecto quantitativo, apropriaram indevidamente os créditos do imposto correspondente.

Em todos os acórdãos citados acima há a análise de que o pedido de restituição do ICMS/ST quanto ao aspecto quantitativo tem a característica de ser não contencioso e, por isso, está fora da competência deste Conselho. E, ainda, que a decisão em recurso hierárquico tem caráter definitivo.

Sendo assim, é preciso reconhecer que não cabe, nesse momento, qualquer apreciação desta Câmara de Julgamento quanto aos argumentos apresentados pela Requerente ou pelo Fisco, quando da análise e indeferimento dos mencionados pedidos, por incompetência deste Conselho para julgá-los.

Em função da decisão judicial que determina que este Conselho aprecie a impugnação, o máximo admissível a esta Câmara de Julgamento, no presente caso, é ratificar a decisão tomada pela autoridade fazendária em sua decisão no recurso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

hierárquico, a qual foi pelo conhecimento e não provimento do recurso, mantendo-se a decisão da Unidade Administrativa de origem, por entender que a Recorrente não tem direito à restituição do ICMS/ST relacionado à definitividade da base de cálculo presumida, relativamente às saídas ocorridas até março de 2019, por falta de previsão legal e por não estar amparada por decisão judicial.

Quanto às saídas ocorridas a partir de março de 2019, considera que a legislação estadual passou a prever o direito à restituição ou o dever de complementação do ICMS/ST relacionado à definitividade da base de cálculo presumida, não havendo necessidade de autorização prévia do Fisco, devendo a Recorrente observar o disposto no art. 31-A e seguintes, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar improcedente a impugnação, ratificando a decisão da autoridade competente. Vencido o Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro (Revisor), que a julgava procedente. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 22 de agosto de 2024.

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.788/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.019641017-15
Impugnação: 40.010157725-43
Impugnante: Fast Shop S.A.
IE: 062389780.05-26
Proc. S. Passivo: Antônio Brito Dias Júnior/Outro(s)
Origem: DF/BH-4

Voto proferido pelo Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro, nos termos do art. 83 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.

Em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º/07/17 e 28/02/19, assiste razão à Impugnante.

Após o julgamento do Tema nº 201 de Repercussão Geral pelo STF, foi promulgada a Lei nº 22.549/17, que alterou o art. 22, § 11, da Lei nº 6.763/1975, para assegurar ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor pago por força da substituição tributária, quando não efetivado o fato gerador presumido, inclusive quanto ao aspecto quantitativo.

Posteriormente, essa possibilidade de restituição foi incorporada ao RICMS/02, sendo disciplinada nos arts. 31-A a 31-J do Anexo XV, que trata da complementação e da restituição do ICMS/ST em razão da não definitividade da base de cálculo presumida.

A Fiscalização sustenta que o art. 166 do CTN, o art. 92, § 3º, da Parte Geral e o art. 31-C, § 1º, do Anexo XV, ambos do RICMS/02, impossibilitariam a restituição do ICMS/ST, já que o Requerente teria transferido o ônus do imposto aos seus clientes e não teria comprovado estar autorizado por estes a pleitear a sua restituição.

Contudo, esse entendimento não está adequado à recente jurisprudência do STJ, especialmente com o Tema Repetitivo nº 1.191, julgado no dia 14/08/24, que fixou a tese:

TEMA REPETITIVO Nº 1.191

NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, EM QUE O CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO REVENDE A MERCADORIA POR PREÇO MENOR DO QUE A BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA PARA O RECOLHIMENTO DO TRIBUTO, É INAPLICÁVEL A CONDIÇÃO PREVISTA NO ART. 166 DO CTN.

Segundo o entendimento já consolidado do STJ:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL Nº 630.966/RS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, QUANDO DA AQUISIÇÃO DA MERCADORIA, O CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO ANTECIPADAMENTE RECOLHE O TRIBUTOS DE ACORDO COM A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA, DE MODO QUE, NO CASO ESPECÍFICO DE REVENDA POR MENOR VALOR, NÃO TEM COMO RECUPERAR O TRIBUTOS QUE JÁ PAGOU, DECORRENDO O DESCONTO NO PREÇO FINAL DO PRODUTO DA PRÓPRIA MARGEM DE LUCRO DO COMERCIANTE, SENDO INAPLICÁVEL, NA ESPÉCIE, O ART. 166 DO CTN.

(AGRG NO RESP 630.966/RS, REL. MINISTRO GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 03/04/2018, DJE 22/05/2018).

Assim, por razões lógicas, o requisito do art. 31-C, § 1º, do Anexo XV do RICMS/02 sempre será observado, ou seja: o contribuinte que efetua a venda por valor inferior à base de cálculo presumida nunca repassará o ônus tributário ao consumidor final, sempre arcando com esse encargo.

No presente caso, resta demonstrado que o Requerente figura na condição de substituído, tendo direito à restituição do ICMS/ST pago a maior nos casos em que a base de cálculo efetiva for inferior à presumida.

Por fim, a Fiscalização sustenta a necessidade de compensação do ICMS/ST pago a maior com o ICMS/ST a ser complementado, nos casos em que a base de cálculo efetiva for superior à presumida.

Todavia, a compensação somente é possível quando prevista pela legislação e, considerando os limites objetivos do presente julgamento, em que se analisa apenas o direito à restituição, não é possível analisar o montante a ser complementado a título de ICMS/ST.

Por essas razões, julgo procedente a impugnação e defiro integralmente o pedido de restituição.

Sala das Sessões, 22 de agosto de 2024.

Pedro Henrique Alves Mineiro
Conselheiro