

Acórdão: 24.827/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.001724260-53  
Impugnação: 40.010157486-34  
Impugnante: Tradener Limitada  
IE: 001000202.00-17  
Proc. S. Passivo: Heloisa Guarita Souza/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS - NCONEXT/RJ

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de ICMS/ST, em virtude da constatação de erro no faturamento de energia elétrica após o recolhimento devido em cada operação realizada, decorrente da republicação do Preço de Liquidação de Diferenças – PLD. Adoção de procedimento estranho à legislação tributária do Estado de Minas Gerais pela Autuada, que é parte ilegítima para reivindicar a restituição dos valores pretendidos.**

**Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02/09 dos autos, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/ST, referente aos exercícios de 2016 e 2017, ao argumento de que, após o recolhimento devido em cada operação realizada, foi constatado erro no faturamento de energia elétrica, decorrente da republicação do Preço de Liquidação de Diferenças – PLD, motivo pelo qual formalizou as respectivas operações de “anulação parcial de venda”.

A Administração Fazendária, no Parecer/Despacho/NCONEXT-RJ/RI/064/2023, de fls. 76/77, e no Ofício nº 086/23/NCONEXT-RJ, de fl. 78, indeferiu o pedido.

**Da Impugnação**

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 81/85.

**Da Reclamação da Requerente**

Às fls. 94/99, a Requerente apresenta Reclamação, em face do indeferimento da Impugnação pela Administração Fazendária às fls. 89/91.

Deferida a reclamação, conforme o Ofício nº 037/24/NCONEXT-RJ, de fl. 297, foi dado prosseguimento à Impugnação.

**Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 277/280.

**Da Manifestação da Requerente**

Após a juntada dos documentos de fls. 281/294, a Requerente manifesta-se às fls. 301/304.

**Da 2ª Manifestação Fiscal**

A Fiscalização novamente manifesta-se nos autos, dessa vez, como decorrência da Manifestação da Requerente.

---

***DECISÃO***

Conforme relatado, trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/ST, referentes aos exercícios de 2016 e 2017, ao argumento de que, após o recolhimento devido em cada operação realizada, foi constatado erro no faturamento de energia elétrica, decorrente da republicação do PLD, motivo pelo qual formalizou as respectivas operações de “anulação parcial de venda”.

No Pedido de Restituição, a Requerente alega que, *“após o recolhimento devido em cada operação, foi constatado erro no faturamento de energia elétrica, decorrente da republicação do PLD (Preço de Liquidação de Diferenças), conforme despacho nº 3.280 SRG/ANEEL, de dezembro de 2016, motivo pelo qual a Requerente formalizou as respectivas operações de ‘anulação parcial de venda’ por meio da emissão de NF-es de entrada”*.

Juntamente com o requerimento, foram apresentadas cópias de diversos documentos, dentre os quais destacam-se: Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFES relativos a notas fiscais de emissão da Requerente. Além disso, as respectivas Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNREs foram juntadas.

Há também comprovantes de depósitos bancários que teriam sido feitos pela Requerente a destinatários mineiros indicados nos DANFFEs de saídas, em valores parciais em relação aos totais dos referidos documentos.

Juntou-se ainda um quadro analítico de controle de recolhimentos a serem pleiteados a título de restituição.

O pedido de restituição apresentado foi indeferido pelo Núcleo De Contribuintes Externos do Rio de Janeiro nos termos do Parecer de fls. 76/77, cujos fundamentos podem ser resumidos da seguinte forma:

- o art. 78 da Parte Geral do RICMS/02 estabelece que, para recuperar o imposto anteriormente debitado, o estabelecimento remetente deverá receber em retorno integral a mercadoria não entregue ao destinatário;
- no caso em tela, verificou-se não ter ocorrido a devolução integral das mercadorias nos moldes do disposto no RICMS/02, além de não ter havido o cancelamento das notas fiscais eletrônicas em questão, para que se pudesse corrigir eventuais incorreções, mesmo que extemporaneamente, através de emissão de nova documentação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- contactou-se considerável lapso de tempo decorrido entre a emissão das notas fiscais eletrônicas e a posterior operação de “anulação parcial das vendas”;

- em consultas ao “Auditor Eletrônico WEB”, verificou-se que as notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pela Requerente teriam sido registradas contabilmente pelos destinatários mineiros, em seus registros de entradas de mercadorias, com seu valor original;

- tendo em vista que em todas as compras teria ocorrido a apropriação do valor integral das mercadorias por parte dos destinatários, e a despeito de alegar a Requerente haver ocorrido a devolução dos valores correspondentes às diferenças apuradas após a republicação do PLD extra contabilmente, depreende-se que o pedido de restituição caberia aos destinatários mineiros, e não à Remetente.

Em face do ato de indeferimento supramencionado, a Impugnante interpôs Impugnação apresentando, em resumo, as seguintes razões:

- o montante objeto do pedido de restituição teria origem no recálculo do PLD de novembro e das três primeiras semanas de dezembro de 2016;

- no momento da determinação da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, o prazo de 7 (sete) dias para cancelamento das notas fiscais já havia expirado, inviabilizando o procedimento;

- não há que se falar em operação de devolução de energia elétrica, em razão da natureza dessa mercadoria, conforme interpretação do disposto no art. 155, §§ 2º, inciso X, alínea “b”, e 3º, da Constituição Federal de 1988;

- dada a peculiaridade da energia elétrica, a sua transferência de propriedade ocorreria somente no momento do seu efetivo consumo, se aperfeiçoando a operação com o seu efetivo consumo no estabelecimento do adquirente, não havendo, portanto, possibilidade de devolução física;

- o cancelamento parcial de cada venda efetuada teria sido efetuado mediante a emissão de notas fiscais de entrada, as quais contaram com destaque do respectivo ICMS/ST;

- os valores originalmente faturados a maior, incluídos os valores referentes ao ICMS/ST, teriam sido devolvidos a cada um dos adquirentes de energia elétrica, conforme comprovantes de depósito financeiro anexos aos autos;

- não teria ocorrido repasse integral do ônus tributário aos destinatários mineiros, de modo que, ao contrário, com o reembolso aos destinatários, a Requerente teria suportado a parcela paga a maior e, portanto, faria jus à restituição do tributo recolhido, nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN;

- quanto ao argumento de que os destinatários teriam se apropriado integralmente dos créditos do imposto, há que se considerar que teria havido a averiguação apenas das notas fiscais originais, devidamente registradas;

- contudo, com a emissão e a respectiva escrituração de notas fiscais de “anulação de valores”, haveria o “ajuste” dos créditos, com lançamento a débito/estorno do ICMS/ST destacado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há qualquer menção no ofício da Fiscalização se teria sido verificado se os destinatários teriam deixado de escriturar as notas de anulação;

- como a Impugnante não tem acesso à escrituração fiscal dos destinatários, requer a conversão do julgamento em diligência para que sejam realizadas verificações necessárias sobre o possível estorno do ICMS/ST incidente sobre as diferenças de energia elétrica que foram objeto de cancelamento pelas notas fiscais em análise;

A Fiscalização manifesta-se pela improcedência da Impugnação, reforçando os argumentos do Parecer que serviu de suporte para o ato de indeferimento do pedido de restituição da Requerente.

Diante do que foi supramencionado, julga-se sem razão a Requerente, pelos motivos a seguir expostos.

A Requerente assume ter resolvido prejuízo que supostamente teve nas operações discutidas nos autos adotando procedimento sem observar, necessariamente, a disciplina que a legislação tributária deste Estado coloca para tal finalidade.

É indiscutível que a controvérsia versa sobre energia elétrica. Também não se discute se a mercadoria tem, pelas circunstâncias que envolvem a operação, condição de ser devolvida. Fato é que o procedimento ínsito na legislação de Minas Gerais não socorre as decisões tomadas pela Requerente, que o foram por conta e risco próprio, inclusive no sentido de devolver aos destinatários a diferença a título de restituição tida como devida, na tentativa de trazer para si a demonstração do ônus tributário supostamente suportado.

Tal relação entre a Requerente e os destinatários das mercadorias tem natureza privada, que não está prevista na legislação mineira, de modo que não há previsão que socorra o procedimento adotado no presente caso.

Lado outro, os fundamentos adotados pela Autoridade Fiscal quando do indeferimento do pedido de restituição pleiteado pela Requerente estão amparados pela legislação, em especial pelo art. 78 da Parte Geral do RICMS/02, que condiciona a anulação da operação em análise ao retorno integral da mercadoria não entregue ao destinatário.

### RICMS/02

Art. 78. O estabelecimento que receber em retorno integral mercadoria não entregue ao destinatário, para recuperar o imposto anteriormente debitado, deverá:

**Efeitos de 1º/02/2015 a 04/02/2020 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 46.687, de 26/12/2014:**

*I - emitir nota fiscal na entrada, fazendo referência à nota fiscal que acobertou o transporte da mercadoria, dentro do prazo de validade da nota fiscal referenciada;*

*II - escriturar a nota fiscal de que trata o inciso anterior no livro Registro de Entradas,*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Crédito do Imposto".*

Parágrafo único. Na hipótese do caput:

I - a mercadoria será acobertada, em seu retorno, pela mesma nota fiscal que tenha acobertado a sua saída;

II - a prestação de serviço de transporte correspondente será acobertada pelo mesmo CTRC que tenha acobertado a remessa, observado o disposto no art. 10 da Parte 1 do Anexo IX deste Regulamento;

III - a mercadoria deverá retornar ao estabelecimento dentro do prazo de validade da nota fiscal de que trata o inciso I deste parágrafo.

Ainda que tal procedimento de devolução não pudesse ser feito do ponto de vista físico, as operações deveriam ser registradas documentalmente como escrituração fiscal, o que não foi observado pela Requerente.

Ademais, conforme verificado pela Fiscalização, trata-se o presente caso de operações já consumadas, tendo em vista que os destinatários as levaram a registro, de modo que não é possível desfazer a operação após sua consumação. O fato de o prazo para anulação e cancelamento das notas ter expirado está, naturalmente, dentro dos riscos inerentes à atividade empresarial. Por esse motivo, faz-se necessário que a Requerente, assim como outras empresas, cuide de circunstâncias relacionadas a operações que envolvem mercadorias cujo tratamento é diferenciado, como é o caso da energia elétrica.

Dessa forma, uma vez ocorrido o registro pelos destinatários, não há como desfazer as operações, que restaram consumadas do ponto de vista real e fiscal.

Some-se o fato de ter sido constatada a anulação parcial de vendas com o endereçamento da devolução aos destinatários sem nenhum amparo legal.

Menciona-se, ainda, que a Fiscalização apurou que há registros de entrada de mercadorias com o valor original, que é o valor total da operação, incluindo o ICMS/ST.

Com efeito, nos termos do art. 165 da Lei nº 5.172/66 – CTN, o sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, nas hipóteses de 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, assim como em razão de 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.

Ocorre, no entanto, que o fundamento do pedido de restituição deve observar a suposta ilegalidade ou inconstitucionalidade da exigência. Assim, verificado que a obrigação tributária encontra-se ancorada em lei, não há como acolher a pretensão da Impugnante pela restituição do tributo pago como se fosse indevido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por fim, cumpre ressaltar que, à luz da legislação tributária do Estado de Minas Gerais, a legitimidade para reivindicar a restituição dos valores em discussão seria dos destinatários, que efetivamente suportaram o ônus tributário das operações, conforme o art. 166 do CTN e o art. 92, § 3º, do RICMS/02. A eventual repercussão dos procedimentos adotados pela Requerente deve ser resolvida no âmbito privado, não podendo ser oposta ao Fisco, especialmente em razão do disposto no art. 123 do CTN. Veja-se o teor dos dispositivos mencionados, *in verbis*:

### CTN

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Suzanne Dobignies Santos Koslowski e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Alexandre Périsse de Abreu e Shirley Alexandra Ferreira.

**Sala das Sessões, 26 de setembro de 2024.**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Relator**

m/D

24.827/24/1ª