

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

Acórdão: 13.734/00/2<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10055542-68  
Impugnante: Nápoles Automóveis Ltda  
Advogado: Laiz Travizani Júnior/Outros  
PTA/AI: 16.000010761- 71  
Inscrição Estadual: 194.251237.0004(Autuada)  
Origem: AF/ II/ Cel. Fabriciano  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**Restituição - ICMS/ST - Se o fato gerador do imposto ocorreu em sua plenitude de acordo com as regras estabelecidas pelo art. 8º, da Lei Complementar nº 87/96, o imposto pago de acordo com essas regras é pleno e legalmente devido e, portanto, não enseja qualquer pleito de restituição de indébito. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada. Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, a restituição da importância de R\$ 362.805,66, ao argumento de que pagou a maior o ICMS retido por substituição tributária, tendo em vista que a saída da mercadoria comercializada (veículos) se deu por valor inferior ao utilizado como base de cálculo para a retenção efetuada pelo contribuinte substituto.

O Superintendente da SRF/Metalúrgica, referendando parecer de sua Assessoria, indefere o Pedido, conforme despacho de fls 20.

Inconformada com a decisão supra, a Requerente, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação de fls. 24/31, requerendo a sua procedência.

O Fisco, apresenta a manifestação de fls. 4.986 a 4.988, refutando as alegações da defesa, requerendo a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 4.989 a 4.995, opina pela improcedência da Impugnação.

**DECISÃO**

Trata o presente PTA de Pedido de Restituição de ICMS, apresentado com fulcro no artigo 92 do RICMS/96 e artigos 36 e seguintes do Decreto 23.780 de 10.08.84 (CLTA/MG).

A Requerente tem por objetivo a comercialização de veículos automotores novos e usados, dentre outras atividades, conforme atesta o seu contrato social anexado às fls. 33 e seguintes dos autos.

Adquire dos fabricantes veículos novos que revende, pagando antecipadamente, em relação a cada aquisição, o ICMS referente às operações futuras de venda a consumidor final, por força do regime de substituição tributária, instituído pelo Conselho de Política Fazendária – CONFAZ e regulamentado no âmbito estadual pelo Decreto n.º 32.535 de 18.02.91 (RICMS/91) e atualmente pelo Decreto n.º 38.104 de 28.06.96 (RICMS/96).

Apresenta o Pedido de Restituição de ICMS entendendo que por efetuar suas operações de revenda de veículos a preço inferior à base de cálculo estimada para o pagamento do imposto por substituição tributária, está recolhendo ICMS a maior, fazendo jus à Restituição em vista do disposto no Artigo 155, § 2º, I e § 7º do Artigo 150, todos da CF/88.

Anexa planilha onde efetuou a apuração do imposto que segundo seu entendimento deve ser restituído, relativa ao período de nov/92 a jul/97, devidamente corrigido em função da variação da UFIR.

A Impugnante cita o artigo 155 da Constituição Federal alegando que a não restituição implicaria na cumulatividade do imposto no caso em questão, o que de fato não ocorre.

A venda de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por preço inferior à base de cálculo do imposto recolhido por Substituição Tributária, não implica na lesão ao princípio da não-cumulatividade.

Ao contrário, no cálculo do ICMS/ST é sempre abatido o valor correspondente à operação própria praticada pelo remetente, em obediência ao princípio constitucional que rege o ICMS, o princípio da não-cumulatividade.

Determina o Artigo 32 do RICMS/96 (no RICMS/91 – art. 46)

"O valor a recolher, a título de substituição tributária, será a diferença entre o imposto calculado mediante a aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo definida para a substituição e o devido pelas operações próprias."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aliás, como não poderia deixar de ser, a legislação tributária infra-constitucional vigente no Estado de Minas Gerais acolhe inteiramente o princípio constitucional da não-cumulatividade:

Lei 6763 de 26 de dezembro de 1975

"Art. 28 - O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação."

Decreto 38.104 de 26 de junho de 1996 (RICMS/96)\*

\*antes presente no Decreto 32.535/91 no artigo 142

"Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado."

A Recorrente afirma, ainda, que não houve a realização do fato gerador em sua inteireza, gerando o direito de restituição previsto no § 7º do artigo 150 da CF/88.

Esta é uma interpretação equivocada; a expressão "fato gerador presumido" significa a realização das operações sobre as quais o imposto anteriormente retido incide, ou seja, a venda da mercadoria a consumidor final, os negócios jurídicos-mercantis de compra e venda realizados entre os consumidores finais e os contribuintes substituídos.

Vemos que o Regulamento do ICMS, prevê, em seu artigo 28, a possibilidade de restituição de ICMS antecipadamente pago, em caso da não realização do fato gerador:

"Art. 28 - Fica assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por substituição tributária, correspondente a fato gerador que não se realizar."

O fato gerador presumido nas operações sujeitas ao pagamento de ICMS por substituição tributária no caso em questão, é a venda a consumidor final, o que efetivamente acontece.

A Impugnante se equivoca, portanto, ao confundir base de cálculo do imposto, com realização de fato gerador.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme definido pelo CTN (Código Tributário Nacional), em seu artigo 114, fato gerador da obrigação principal (aquele que tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade) é "a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência", ou seja, a lei define as situações em que o fato gerador ocorre; acontecendo no mundo real o fato abstrato previsto na definição legal, considera-se ocorrido o fato gerador, surgindo a obrigação principal e conseqüentemente a imposição de pagar o tributo.

Base de cálculo, portanto, não se confunde com fato gerador, uma vez que é o valor sobre o qual será calculado o imposto devido.

No presente caso o fato gerador presumido efetivamente ocorre, havendo a venda (negócio jurídico-mercantil) do veículo novo para o consumidor final, fato este consubstanciado nos autos, através das notas fiscais e planilhas anexadas pela própria Impugnante.

O que está sendo questionado, portanto, não se refere à realização do fato gerador presumido previsto na Constituição Federal, mas sim a variação na base de cálculo do imposto, uma vez que a Impugnante argumenta que o valor das operações de venda dos veículos que comercializa são, sistematicamente, inferiores àqueles sobre os quais o ICMS foi calculado e recolhido.

Neste sentido, mais uma vez observamos que as regras estabelecidas pela legislação tributária mineira são claras e precisas. O Artigo 34 do RICMS preconiza:

*"Art. 34 - O imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, ressalvado o disposto no artigo 28, não ficando qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias:*

*I - o contribuinte e o responsável sujeitos ao recolhimento da diferença do tributo;*

*II - O Estado sujeito à restituição de qualquer valor, ainda que sob a forma de aproveitamento de crédito para compensação com débito por saída de outra mercadoria."*

Neste sentido já dispunha o artigo 46 do Decreto 32.535 de 18 de fevereiro de 1991 em sua redação original, vigente até 27/05/94, quando entrou em vigor a redação dada ao artigo 32 do RICMS/91 pelo artigo 1º do Decreto 35.597 de 27/05/94, que manteve o mesmo conteúdo do antigo artigo 46.

Ressalte-se que a Lei Estadual 6763/75, em seu artigo 22 § 10º, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei 9.758 de 10/02/89 já previa a definitividade do imposto corretamente pago por substituição tributária.

A Lei Complementar n.º 87/96 em seu artigo 10º veio consolidar este entendimento, definindo no artigo 8º, inciso II c/c § 4º, as regras para determinação da base de cálculo do ICMS/ST, em consonância com o estabelecido no art. 146, III, "a" c/c art. 155, XII, "b" da Constituição Federal/88.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante questiona, embora superficialmente, a legalidade do regime de substituição tributária, aparentemente só com a intenção de introduzir seu próximo argumento, dirigido especificamente a uma suposta falta de amparo legal para a fixação da base de cálculo nas operações sujeitas a tal regime.

Recorre ao Decreto Lei 406/68, que em seu artigo 2º determina ser a base de cálculo o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria, afirmando que teria direito à restituição dos valores pagos antecipadamente e indevidos, pelo menos até dezembro de 1996, quando entrou em vigor a Lei Complementar 87/96.

Em relação a tal argumento, não lhe assiste melhor sorte.

O Decreto Lei 406/68 (alterado pela Lei Complementar 44/83) foi recepcionado pela CF/88 e em conjunto com o artigo 128 do CTN consagrou a regra da substituição tributária, não havendo portanto que se falar em ilegalidade do instituto nem no passado, muito menos no presente, com a edição da Lei Complementar 87/96.

O Convênio 66/88, celebrado entre os Estados, com força de lei complementar, em virtude do disposto no § 8º do artigo 34 do ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS, veio reafirmar a legalidade do instituto e instituiu a base de cálculo nas operações sujeitas a substituição tributária:

“Art. 17 - Na hipótese do inciso II do artigo 25, a base de cálculo do imposto é o preço máximo, ou único, de venda do contribuinte substituído, fixado pelo fabricante ou pela autoridade competente, ou, na falta desse preço, o valor da operação praticado pelo substituto, incluídos os valores correspondentes a fretes e carretos, seguros, impostos e outros encargos transferíveis ao varejista, acrescido de percentual de margem de lucro fixado pela legislação.”

Na esteira do Convênio supramencionado, a Lei 6763/75 estabeleceu em seu artigo 22 § 7º c/c § 20 do artigo 13 (com vigência a partir de 13/03/89 – redação dada pelo artigo 1º da Lei 9.758 de 10/02/89), as regras para obtenção da base de cálculo nas operações sujeitas a substituição tributária, estando devidamente regulamentada pelo artigo 38 (antigo artigo 42) do RICMS/91.

O Decreto 32.535/91 dispunha ainda especificamente desde sua edição, no artigo 816, sobre a base de cálculo para a retenção do ICMS devido por substituição tributária nas remessas de veículos novos para contribuintes deste Estado, hoje regulamentada no artigo 309 do Anexo IX do RICMS/96.

Ou seja, a base de cálculo sobre a qual foi retido o imposto tem amparo na legislação tributária em todo o período em que ocorreram os fatos geradores objeto do presente pleito, da mesma forma que a definitividade do imposto corretamente pago por substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, tem-se que, no presente caso, o fato gerador do imposto ocorreu em sua plenitude e o imposto pago na conformidade das previsões legais é pleno e legalmente devido.

A realização de perícia solicitada pela Impugnante não se reveste das exigências constantes do artigo 98 inciso III da CLTA/MG e demonstra ser desnecessária tendo em vista a definitividade do imposto corretamente pago por substituição tributária expressa em lei.

A Impugnante propõe, ainda, que eventual excesso de crédito obtido com a restituição seja transferido aos fabricantes.

Naturalmente, não havendo respaldo legal para a restituição, a hipótese aventada não ocorrerá; no entanto, cabe a observação de que a transferência de crédito é regulamentada pelos dispositivos legais constantes do Anexo XXI do RICMS/96, sendo restrita às situações ali previstas.

Portanto, reputamos correto o indeferimento do presente pedido de restituição.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a Impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cleusa dos Reis Costa (Revisora) e Itamar Peixoto de Melo.

**Sala das Sessões, 31/05/00.**

**Antônio César Ribeiro  
Presidente**

**João Alves Ribeiro Neto  
Relator**

JARNEJ