

Acórdão: 16.109/04/2<sup>a</sup> Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010110945-41  
Impugnante: Polenghi Indústrias Alimentícias Ltda  
Proc. S. Passivo: Fábio Augusto Junqueira de Carvalho/Outros  
PTA/AI: 16.000063234-10  
Inscr. Estadual: 653.086518.0088  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO DE ICMS - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - TRANSFERÊNCIA - SAÍDA COM VALOR SUPERIOR AO CUSTO. Pedido de restituição de ICMS, argüido como recolhido a maior, nos períodos de 1996 e 1997, em virtude de adoção de base de cálculo indevida, com a redução prevista no art. 44, IV, "a.3.2.2", RICMS/96, posto que esta seria inaplicável ao caso concreto, qual seja, nas transferências para estabelecimento do contribuinte situado em outra unidade da Federação. Falta de comprovação do custo da mercadoria além de falta de comprovação de que teria assumido o encargo financeiro, segundo o artigo 166, Código Tributário Nacional. Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O contribuinte qualificado supra, por intermédio de procurador regularmente constituído pleiteou junto à Administração Fazendária de São João Del Rei, mediante requerimento próprio (fls. 02), restituição de ICMS, argüido como pago indevidamente no valor de R\$ 1.212.118,37.

Instruído regularmente o pedido, a Superintendência Regional da Fazenda - V emitiu parecer fundamentado, pelo indeferimento do mesmo (fls. 9320 e segs).

A Sra. Chefe da AF de São João Del Rei decidiu pelo indeferimento do pedido (fls. 9347), com fundamento no citado parecer.

Inconformada com o despacho citado supra, a Requerente oferece Impugnação **intempestivamente** (fls 9351 e segs), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Apesar do prazo de 30 (trinta) dias para impugnação ter se expirado no dia 07/02/03, a Autuada somente apresentou sua Impugnação em 19/08/03, após o decurso do prazo regulamentar, conforme atesta o carimbo de protocolo firmado no documento de fl. 9351.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por esse motivo, a AF de São João Del Rei lavrou o *Ato Declaratório de Intempestividade* de fls. 9367, do qual a Autuada teve ciência em 25/08/03, por meio do AR de fls. 9369.

Irresignada com a lavratura do *Ato Declaratório de Intempestividade*, a Autuada apresentou, no prazo legal, a Reclamação de fls. 9370.

Entretanto, não tendo havido apresentação de impugnação no prazo regulamentar, nem comprovado a Reclamante a ocorrência de quaisquer dos fatos elencados no art. 102 ou 103 da CLTA/MG, decidiu a Auditoria Fiscal indeferir a Reclamação interposta (fls. 9378).

Inconformada com a decisão da Auditoria Fiscal de indeferir sua Reclamação contra a lavratura do *Ato Declaratório de Intempestividade*, a Agravante interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 9382), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

Em parecer fundamentado de fls. 9396 e seguintes, a Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, opinando pelo não provimento do Recurso de Agravo.

A e. Terceira Câmara de Julgamento, em seção realizada em 26 de novembro de 2003, à unanimidade, negou provimento ao Recurso de Agravo. Todavia, também com aprovação total de seus membros, decidiu pela relevação da intempestividade da Impugnação, considerando-se o teor do art. 22 da Lei nº 13.470/00.

O Fisco, em Manifestação Fiscal de fls. 9406 a 9416, refuta as alegações da defesa.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 9.419/9.431, opina pela improcedência da Impugnação.

Em sessão de julgamento de 14/07/04, a 2ª Câmara deferiu juntada de documentos requerida pela Impugnante, determinando abertura de vistas ao Fisco (fls. 9.440).

O Fisco se manifesta às fls. 9.667/9.670 e a Auditoria Fiscal às fls. 9.671/9.672.

---

### **DECISÃO**

Trata-se de pedido de restituição de ICMS, supostamente recolhido a maior, nos períodos de 1996 e 1997, em virtude da adoção indevida da base de cálculo, com a redução prevista no art. 44, IV, “a.3.2.2”, RICMS/96, posto que esta seria inaplicável no caso concreto, qual seja, nas transferências para estabelecimento do contribuinte situado em outra unidade da Federação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos expostos no parecer da Auditoria Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Inicialmente, é imperioso destacar que não são matéria da lide: a existência de um auto de infração levado a efeito pela Fiscalização paulista, estornando os créditos excessivamente lá aproveitados, em virtude da situação descrita no pedido, a procedência de seus fundamentos e o pagamento efetivado pelo estabelecimento situado naquele Estado (fls. 164).

Acresça-se que dentre as hipóteses que ensejam a repetição do indébito tributário, realmente está o pagamento de tributo a maior que o devido em face da legislação aplicável.

Entretanto, não se pode olvidar, no caso vertente, da impossibilidade de atendimento do pleito de restituição em função do que dispõe o art. 166 do CTN/66, que exige a prova da assunção do ônus financeiro ou a autorização do terceiro que o assumiu para o recebimento. Vale a transcrição do dispositivo:

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-lo

Com relação à natureza jurídica do ICMS, é cediço que se está a tratar de um imposto indireto. Conforme ensinamentos da Professora Misabel Derzi, na atualização da obra “Direito tributário brasileiro”, de Aliomar Baleeiro (pp. 886-893), a “*Constituição de 1988, como se percebe pela singela leitura dos arts. 153 § 3º e 155, § 2º, I, não autoriza que o ICMS onere o contribuinte de iure. Ao contrário, por meio do princípio da não-cumulatividade, garante que o contribuinte, nas operações de venda que promova, transfira ao adquirente o ônus do imposto que adiantará ao Estado e, ao mesmo tempo, possa ele creditar-se do imposto que suportou nas operações anteriores. A Lei Fundamental somente se concilia com um só entendimento: o ICMS não deve ser suportado pelo contribuinte (comerciante, industrial, produtor ou prestador de serviço). Se o consumidor é o único que não tem o direito de crédito, correspondente ao imposto suportado, em suas aquisições, então a ordem jurídica supõe que sofra a repercussão (jurídica) do tributo.*”

A permissão legal do artigo 166 do Código Tributário Nacional não foi superada no caso dos autos. Veja-se que o Supremo Tribunal Federal, já em 03 de outubro de 1969, aprovou a Súmula nº 546, com o seguinte enunciado:

SÚMULA Nº 546. CABE A RESTITUIÇÃO DO TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE, QUANDO RECONHECIDO, POR DECISÃO, QUE O CONTRIBUINTE DE JURE NÃO RECUPEROU DO CONTRIBUINTE DE FACTO O QUANTUM RESPECTIVO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É fácil perceber que os consumidores finais do caso em tela suportaram o dito encargo, posto que, à época própria, o estabelecimento paulista recebeu as mercadorias com tal “excesso de imposto” e, por conseguinte, a eles transferiu a mesma quantia no preço praticado. Não foi produzida qualquer prova em sentido diverso.

Também resta inatacável que a lavratura e a quitação do auto de infração expedido pelo Fisco paulista não possibilitaram aos consumidores finais qualquer ressarcimento de valores, já que, se os valores de transferência deveriam ser, em tese, menores, o preço final praticado também o seria. Contudo tal não se deu no mundo fático. Continuaram, por isso, a ser os que sofreram os encargos financeiros da tributação, mesmo com a quitação do auto de infração. A questão, é conclusivo, se circunscreve na redução do imposto a pagar ao Estado de São Paulo.

Pode-se cronologicamente construir assim a questão: o Estado de Minas Gerais se locupletou de valores indevidos de ICMS nas discutidas saídas em transferência para o estabelecimento paulista; tal excesso, indiscutivelmente transferido, reduziu o ICMS recolhido ao Erário daquele Estado, mas não deixou de ser componente do preço cobrado dos destinatários finais, os consumidores; o lançamento de ofício, efetuado posteriormente pelo Fisco do destino, sanou a redução indevida do imposto para São Paulo, mas não compensou o encargo sofrido pelos consumidores finais.

Assim, uma vez caracterizada a repercussão do ICMS em exame, nada obstante o pagamento do Auto de Infração ao Estado destinatário dos produtos, incabível o deferimento do pedido, donde se confirma o acerto da conduta da Administração.

Não se encerram neste ponto os problemas que levam ao descabimento do pedido, apesar de serem mais que suficientes para justificar o indeferimento. Ainda que superada esta barreira, aparentemente intransponível, outros detalhes chamam a atenção.

O primeiro deles, parcial, é o transcurso do prazo para o exercício do direito de repetição. Como é sabido, a matéria está disciplinada no art. 168 do Código Tributário Nacional. Leia-se:

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

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

A hipótese dos autos encontra fundamento no art. 165, I, que diz:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

Combinando os dois artigos, verifica-se que o crédito tributário, *in casu*, extinguiu-se através do pagamento antecipado (art. 156, VII do CTN/66). Assim bem lembrou o Fisco em sua Manifestação Fiscal (fls. 9408):

*”A empresa requerente, no exercício de 1996 estava obrigada ao recolhimento do imposto até o dia 25 do mês subsequente ao da apuração, assim sendo, observados os preceitos legais impostos pelo Código Tributário Nacional, foi desconsiderado liminarmente o pleito referente aos meses de janeiro a outubro de 1996.”*

*“Esclarecendo. A requerente protocolizou o pedido em 27 de dezembro de 2001, conforme descrito em fls. 02 do presente. Ora, retroagindo 5 anos, como preceitua a Lei Complementar, aportaríamos em dezembro de 1996, como o pagamento do imposto vencido naquele mês refere-se à apuração do mês imediatamente anterior, ou seja novembro de 1996, concluímos que o direito à restituição concernente aos meses antecedentes decaiu...”*

Assim, ainda que se verificasse a ausência da repercussão, o que não se dá no caso presente, os valores pretendidos relativamente ao período entre janeiro e outubro de 1996 não mais poderiam ser restituídos.

Nem se queira aqui sustentar o já famoso prazo decenal para a repetição do indébito tributário. É de domínio público que o entendimento do Superior Tribunal de Justiça não se deu de maneira excessivamente ampla, mas deve ser abordada com reserva, posto que teve origem em pedidos de restituição de empréstimo compulsório sobre combustíveis, com fundamento em declaração de inconstitucionalidade por decisão plenária do STF. O indiscutível Alberto XAVIER já asseverara:

*"No que concerne propriamente à contagem do prazo para pleitear a restituição de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação com base em outros fundamentos, a orientação consagrada na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça não merece ser acolhida." (Alberto Xavier, A contagem dos prazos no lançamento por homologação, in Revista Dialética de Direito Tributário n.27, p. 7-13).*

Assim, a contagem do prazo previsto no art. 168 do CTN, de cinco anos para a repetição, conta-se do pagamento indevido do tributo, conforme fundamentos acima expostos.

Por outro lado, o débito a maior argüido pela Requerente, neste Estado, corresponde à diferença entre a adoção dos critérios previstos na legislação para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

formação do custo do produto e o praticado pela peticionária, ou seja, 75% do valor de venda no varejo.

Para a aferição dos valores, o Fisco promoveu sucessivas diligências, desde a formação do presente processo, referente ao pedido de restituição, sem lograr sucesso em seu intento.

O Fisco buscou, ainda, levantar os custos conforme preceituado na legislação, uma vez mais não lhe sendo possível a verificação.

Nesse sentido, constatou-se irregularidades na escrituração da Requerente que inviabilizaram a verificação do custo da mercadoria produzida. A primeira irregularidade se refere à escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Trata-se de livro obrigatório, conforme arts. 497 a 509 do RICMS/91 e arts. 175 a 187 do Anexo V do RICMS/96. Todavia tais livros foram entregues “*em total desacordo com a legislação, ou seja, sem o devido visto da repartição fiscal e com lançamentos estranhos e incompletos*”, conforme relatado pelo ilustre Fiscal de Tributos.

Tal também se dera com os “Mapas de Recebimento de Leite”. Referidos mapas também têm sua previsão na legislação tributária.

O rigor decorre da possibilidade dada pelo legislador de dispensa de emissão de documento fiscal no transporte do leite, do estabelecimento produtor para associação de produtores, cooperativa, comerciante atacadista ou indústria de laticínios, estabelecidos no Estado, desde que realizado pelo produtor rural ou por transportador munido de credenciamento fornecido pelo destinatário e visado pela Administração Fazendária a que esteja circunscrito, para, em seu nome, recolher o leite nos postos de entrega (art. 223 do Anexo IX do RICMS/96).

Diante das irregularidades apontadas e relatadas na Manifestação Fiscal de fls. 9409 a 9411, não se pode impor ao Fisco a aceitação dos valores apresentados pela empresa. A requerente, ora Impugnante, em nenhum momento comprova o custo de produção para fazer jus ao pedido em comento.

Veja-se, ainda, que sequer os demonstrativos trazidos pela interessada podem legitimar o pedido. A Fiscalização de Tributos bem observa que as quantidades apuradas nos livros não guardam pertinência com as informadas nos relatórios que embasam o pedido. Acresça-se a constatação de erros que podem ser ditos grosseiros, considerando-se, por exemplo, as quebras de estoque como componentes de soma nos estoques finais (vide fls. 9410).

Pode-se notar que às fls. 9393 a Impugnante requer os acréscimos de juros e “correção monetária plena”. Vale destacar que, a teor do previsto no art. 93 da Parte Geral do RICMS/96, para fins de restituição, a atualização monetária somente se dará até 31 de dezembro de 1997, segundo os mesmos critérios adotados para a atualização dos créditos tributários do Estado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação à juntada dos documentos referentes ao Auto de Infração do Fisco paulista, o que se constata é que aquele Fisco utilizou de sua legislação, no que concerne à formação do custo da mercadoria, para imputar ao estabelecimento paulista creditamento a maior de imposto, do qual a legislação competente para definição da base de cálculo era e continua sendo a mineira.

Verifica-se, pois, que a empresa deu quitação a crédito tributário paulista que, a princípio, partiu de valores cuja competência para sua definição cabiam à legislação e ao Fisco mineiros.

Dessa forma, não estando presentes no pedido todos os requisitos e pressupostos materiais necessários ao seu deferimento, conclui-se pela improcedência da Impugnação apresentada.

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 Aparecida Gontijo Sampaio e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 07/12/04.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Presidente/Revisor**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**