

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.657/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.000442049-53  
Impugnação: 40.010131608-34  
Impugnante: Classic Comércio e Importação Ltda  
CNPJ: 25.504580/0001-85  
Proc. S. Passivo: Washington Oliveira dos Santos/Outro(s)  
Origem: DF/BH-1 Belo Horizonte

***EMENTA***

**RESTITUIÇÃO - ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Pedido de Restituição de valores pagos indevidamente a título de ICMS/ST em operações originárias de importação. Comprovado nos autos que a mercadoria não está sujeita ao recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária. Além disto, encontra-se também comprovado o recolhimento do ICMS/ST e que não ocorreu a transferência do encargo financeiro aos adquirentes, não se aplicando o disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional, sendo legítimo o direito à restituição da parcela indevidamente recolhida ao Tesouro Estadual. Impugnação procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

**Do Pedido de Restituição**

A ora Impugnante pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fl. 02, a restituição da importância de R\$11.354,55 (onze mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos) relativa a imposto pago a título de substituição tributária que entende ter sido recolhido indevidamente aos cofres públicos estaduais.

**Do Indeferimento**

O Delegado Fiscal da DF/BH-1 Belo Horizonte, em despacho de fl. 37, indefere o pedido de restituição, com base no Parecer DF/BH-1/RI/042/2012, datado de 02 de março de 2012 (fls. 34/36).

**Da Impugnação**

Inconformada com o indeferimento de seu pedido, a Requerente, tempestivamente, por meio de seu procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação de fl. 40, em síntese, aos argumentos seguintes:

- reitera o pedido de restituição anexando ao processo a DANFE (NF-e entrada nº 210 série 1) e reforçando o pedido com base na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ressalta que não trabalha com produtos e materiais para esporte e sim, ferramentas, materiais de segurança, materiais de construção civil, sendo que esta situação pode ser detectada pela Receita Estadual em suas operações de venda;

- no caso, no momento da venda, o cliente confirmou que a mercadoria não teria substituição tributária, uma vez que se trata de luvas de malha pigmentada para segurança;

- no entanto, no momento do desembaraço o imposto foi solicitado e, quando questionado pelo cliente final, voltou à Fiscalização e o mesmo disse que realmente não era devida.

### **Da Instrução Processual**

Às fls. 49/51 a Impugnante retorna aos autos e anexa mensagem de seu cliente citando que o ICMS/ST não é devido e a Consulta de Contribuintes n.º 194/11.

Às fls. 53/54 o Fisco intima a Impugnante a apresentar documentos que comprovem, inequivocamente, ter assumido o encargo financeiro da importância objeto do Pedido de Restituição, não o agregando ao preço das mercadorias vendidas ou, caso tenha transferido o encargo financeiro a terceiros, apresentar o documento original, devidamente assinado e identificado, firmado pelo destinatário das mercadorias, autorizando-a a receber a restituição. Além disto, deveria também a Impugnante retificar o valor da importância pleiteada e apresentar os DANFES referentes à venda das mercadorias constantes do DANFE de entrada n.º 212.

A Impugnante retorna aos autos à fl. 56 e expressamente retifica o valor da importância sobre a qual pleiteia a restituição afirmando que o mesmo é de R\$ 11.679,70 (onze mil, seiscentos e setenta e nove reais e setenta centavos), além de juntar os documentos de fls. 57/62.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta às fls. 63/67, contrariamente ao alegado pela defesa, em resumo, aos fundamentos que se seguem:

- a impugnação apresentada, acompanhada da foto de uma luva de goleiro (material esportivo) e de uma luva de malha pigmentada, demonstrou a diferença entre a mercadoria objeto do pedido de restituição, luvas de malha pigmentada para segurança, e a descrita no subitem 50.40 da Parte 2 do Anexo VX do RICMS/02, luvas para práticas de esportes, tendo em comum apenas o código NCM;

- as informações constantes do e-mail de fl. 50 e a Consulta de Contribuinte n.º 194/11 corroboram o entendimento;

- esta conclusão resultou em nova pendência comunicada à Impugnante mediante Termo de Intimação, considerando o disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional;

- em atendimento ao Termo de Intimação foram apresentados os documentos de fls. 56/62 e retificado o valor cuja restituição está sendo pleiteada;

- a informação de que o ICMS/ST não foi agregado ao preço da mercadoria vendida porque o cliente confirmou que o referido imposto era indevido, por si só não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mostra que a mercadoria foi vendida sem agregar o custo relativo ao recolhimento indevido ao preço destas, ou seja, haveria que ter sido apresentada prova robusta;

- em princípio, não existe prova que o repasse não tenha ocorrido, motivo pelo qual o legislador federal e o estadual estipularam, como pressuposto para a restituição, a necessária comprovação de que tal fato não ocorreu;

- cita lição de Sacha Calmon Navarro Coelho.

Ao final, pede seja julgada improcedente a Impugnação, por não terem sido apresentados documentos que comprovem inequivocamente que a Impugnante assumiu o encargo financeiro da importância objeto do pedido de restituição, não o agregando ao preço da mercadoria vendida, em atenção ao disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional.

### **DECISÃO**

Compete à Câmara analisar a Impugnação apresentada contra ato do Delegado Fiscal da DF/BH-1 Belo Horizonte que, em despacho de fl. 37, indeferiu o pedido de restituição, com base no Parecer DF/BH-1/RI/042/2012, datado de 02 de março de 2012 (fls. 34/36).

No citado parecer de fls. 34/36 consta a proposta de indeferimento do pedido de restituição *“uma vez que o ICMS/ST em tela passou a ser devido a partir de 01/12/2011, anteriormente à referida importação ocorrida em 27/12/2011, passando o recolhimento do citado imposto a ser de responsabilidade do Requerente/importador desde então, não sendo cabível, portanto, a restituição pleiteada.”*

Assim, como pode se verificar dos elementos dos autos e, principalmente das razões que motivaram o indeferimento do pedido inicial, a contenda se restringe ao fato da mercadoria constante da Declaração de Importação - DI n.º 11/2455154-0 de 28 de dezembro de 2011, acostada aos autos às fls. 10/12, ter sido classificada na referida DI com o *“código NCM 6116.10.00”*.

Realmente a classificação fiscal 6116.10.00 consta do subitem 50.40 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

No entanto, como bem abordado na Consulta de Contribuintes n.º 194/11 (fl. 59), não basta a classificação fiscal de o produto encontrar-se listada no Anexo XV do RICMS/02 para que as operações com este estejam sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Neste sentido, vejam-se as normas específicas que tratam da substituição tributária nas operações com luvas (mercadoria objeto da contenda) dispostas no Regulamento do ICMS, mais especificamente o subitem 50.40 da Parte 2 do Anexo XV que está assim redigido:

#### 50. ARTIGOS ESPORTIVOS

Âmbito de Aplicação da Substituição Tributária

Interno

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Subitem	Código NBM/SH	Descrição	MVA (%)
50.40	3926.20.00	Luvas, joelheiras, cotoveleiras, caneleiras, tornozeleiras e afins, para prática de esportes.	79,89
	4203.21.00		
	6116.10.00		
	6116.93.00		
	6216.00.00		
	9506.19.00		
	9506.99.00		

Para aplicação da substituição tributária deve-se analisar não só a classificação fiscal como também a descrição da mercadoria constante da coluna denominada “Descrição” da Parte 2 do Anexo XV do Regulamento do ICMS mineiro.

Assim, para aplicação da substituição tributária, inicialmente deve-se analisar a classificação fiscal pelo Código NBM. Se o código do produto na NBM não estiver listado, e o produto estiver devidamente classificado, o mesmo não estará sujeito ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Se o Código estiver listado, tem-se ainda de comparar a descrição da mercadoria, com a redação original da NBM (Tabela TIPI). Se a redação for coincidente, todos os produtos com aquela classificação estão sujeitos a substituição tributária. Se a redação for diferente, o legislador quis limitar a aplicação da substituição tributária à mercadoria descrita.

Conforme dispõe o art. 12, § 3º do Anexo XV, as denominações dos itens são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, *in verbis*:

Art. 12. ....

§ 3º - As denominações dos itens da Parte 2 deste Anexo são irrelevantes para definir os efeitos tributários, visando meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas a substituição tributária.

Assim, voltando-se à Tabela NBM/NCM verifica-se que a descrição do Código 6116.10.00 adotada pelo Anexo XV do RICMS não é a mesma lá descrita.

Considerando esta interpretação tem-se que como há uma descrição do Código 6116.10.00, apenas as mercadorias classificadas neste código e que se enquadrem na descrição do subitem 50.40 estarão sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Repete-se, pela importância para o deslinde da questão, que a aplicação do regime de substituição tributária estabelecido no Anexo XV do RICMS/02 tem por condições cumulativas encontrar-se o produto classificado em um dos códigos NBM/SH relacionados na Parte 2 desse Anexo e enquadrar-se na descrição contida no respectivo subitem. Verificadas essas condições, aplica-se a substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que, no caso em espécie, as duas situações não se materializaram de forma cumulativa, pois, embora a classificação fiscal da mercadoria da Impugnante esteja no Anexo XV, sua mercadoria não é um material esportivo, mas é um equipamento de segurança.

No mesmo sentido do posicionamento acima delineado verifica-se o entendimento trazido pela Orientação DOLT/SUTRI n.º 01/07, a saber:

21 - As mercadorias constantes dos subitens da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 estarão sempre sujeitas à ST, mesmo se a sua aplicação não estiver relacionada com o respectivo item descrito?

R: A substituição tributária estabelecida no Anexo XV aplica-se em relação a qualquer produto descrito e, cumulativamente, classificados em um dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 desse Anexo, independentemente do emprego que se venha a dar ao produto.

As denominações dos itens da Parte 2 visam meramente facilitar a identificação das mercadorias sujeitas à substituição tributária e são irrelevantes para definir os efeitos tributários.

.....  
Acrescente-se ainda resposta encontrada no Consolidado de Consultas existente no “site” da SEF/MG:

“04 ST - Materiais de Construção e Peças - Aplicabilidade

Exposição:

O contribuinte presta serviços de automação industrial com fornecimento de equipamentos que manda fabricar sob encomenda, principalmente em empresas estabelecidas em outras unidades da Federação. Esclarece que seus equipamentos são utilizados em áreas industriais, com características construtivas e funcionais específicas para atuação em setor siderúrgico.

Aduz que diversos desses equipamentos encontram-se classificados em códigos da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH) citados na Parte 2, Anexo XV do RICMS/2002, mas não se identificam com as descrições contidas nos subitens respectivos, pelo que entende não ocorrer substituição tributária em relação aos mesmos.

Cita, como exemplo, os equipamentos Válvula Shut-off FV-060 – Ar Comprimido para Lingotamento Contínuo 3 – (subitem 18.80 da Parte 2 do Anexo XV) e o

Medidor de Pressão FIT-059 – Vazão Ar Comprimido para PCI-3 – (subitem 14.69 da Parte 2 do Anexo XV).

Isso posto, consulta:

1 – Para que se verifique substituição tributária em relação a determinada mercadoria, é necessário que a descrição da mesma coincida exatamente com a descrição prevista no subitem da Parte 2, Anexo XV do RICMS/2002?

2 – Ocorre substituição tributária em relação a qualquer produto classificado em código da NBM/SH citado na Parte 2, Anexo XV do RICMS/2002, ainda que a descrição do mesmo não coincida com a descrição contida no subitem da Parte 2 referida?

3 – Em relação à válvula Shut-off FV-060 (Válvula Shut-off Ar Comprimido para Lingotamento Contínuo 3) e ao medidor de pressão FIT-059 (Vazão Ar Comprimido para PCI-3) adquiridos pelo contribuinte em outras unidades da Federação ocorre substituição tributária?

Solução:

1 a 3 – A substituição tributária disciplinada no Anexo XV do RICMS/2002 aplica-se em relação a qualquer produto incluído num dos códigos da NBM/SH relacionados na Parte 2 desse Anexo, desde que integre a respectiva descrição. Logo, estando o produto classificado no código da NBM/SH citado em subitem da Parte 2 e, cumulativamente, enquadrando-se na descrição contida nesse mesmo subitem, aplica-se o referido regime, independentemente do emprego que se venha a dar ao produto.

Importa ressaltar que não é essencial que a descrição do produto “coincida exatamente” com a descrição contida nos subitens da Parte 2 do Anexo XV citado, mas, como esclarecido, que o produto esteja enquadrado na descrição e alcançado pela posição ou subposição da NBM/SH referente ao subitem considerado.

Não se classificando no código ou não se enquadrando na descrição, não se aplica a substituição tributária.

Caso julgue necessário, o contribuinte poderá se dirigir ao seu fornecedor ou, ainda, à Secretaria da Receita Federal, para que se defina a correta classificação do produto na NBM/SH e sua descrição.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Legislação: RICMS/2002: Anexo XV, Parte 2, subitens 18.80 e 14.69.

No caso em tela, como reconhecido pelo próprio Fisco (fl. 65), a foto de uma luva de goleiro (material esportivo) e de uma luva de malha pigmentada (fl. 45) apresentada pela Impugnante, demonstrou a diferença entre a mercadoria objeto do pedido de restituição, luvas de malha pigmentada para segurança, e a descrita no subitem 50.40 da Parte 2 do Anexo VX do RICMS/02, luvas para práticas de esportes.

Esta conclusão levou o Fisco a detectar o que considerou como novas pendências e a intimar a Impugnante a apresentar novos esclarecimentos.

Em atendimento ao Termo de Intimação/DF/BH-1/RI/86/2012 (fls. 53/54), recebido em 03 de abril de 2012, foram apresentados, em 09 de abril de 2012 os documentos de fls. 56/62.

À fl. 56 a Impugnante informa que o ICMS/ST não foi agregado ao preço da mercadoria vendida, mesmo porque o cliente confirmou (fl. 57) que o referido ICMS/ST foi indevido, desta forma o encargo não foi repassado para terceiros.

Ressalte-se, ainda, que no mesmo documento de fl. 56, a Impugnante faz a devida retificação do valor cuja restituição está sendo pleiteada, R\$ 11.679,70 (onze mil, seiscentos e setenta e nove reais e setenta centavos), sendo oportuno observar que este valor foi de fato o recolhido a título de ICMS/ST, conforme Comprovante de Pagamento de Receitas Estaduais de fls. 17/18, e não o valor que foi citado no pedido de restituição de fl. 02, R\$11.354,55 (onze mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos).

Destaque-se que os documentos acostados às fls. 57/61 foram apresentados anteriormente e também se encontram autuados no presente PTA, sendo que às fls. 44 e 61 encontra-se o DANFE n.º 212 de entrada da mercadoria constante da DI n.º 11/2455154-0, e à fl. 62 o DANFE n.º 221 da respectiva venda, valor total da nota R\$108.245,81 (cento e oito mil, duzentos e quarenta e cinco reais e oitenta e um centavos).

A informação de fl. 56 de que o ICMS/ST não foi agregado ao preço da mercadoria vendida porque o cliente confirmou que o referido imposto era indevido, aliada ao DANFE n.º 221 (fl. 62) no qual se pode perceber que não há destaque do imposto por substituição tributária, demonstram que a mercadoria foi vendida sem agregar o custo relativo ao recolhimento indevido ao preço destas.

Portanto, inexistente prova de que o repasse tenha ocorrido e as provas dos autos dão conta do contrário.

Muito embora a questão do cumprimento da regra estatuída pelo art. 166 do Código Tributário Nacional não tenha sido motivação para o ato de indeferimento da restituição e contra o qual a ora Impugnante se defendeu e apresentou impugnação, no caso, deve-se ressaltar que a legitimidade para postular a restituição de valores indevidamente recolhidos, em princípio, é do sujeito passivo da obrigação tributária,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

isto é, daquele a quem a lei impõe o dever de pagar o tributo, seja ele contribuinte ou responsável (caso da substituição tributária).

Moderando este mandamento e a fim de evitar o enriquecimento ilícito de quem não suportou de fato o ônus financeiro da tributação, surge a regra do art. 166 do Código Tributário Nacional.

Sobre a matéria cabe a citação dos ensinamentos de Luciano Amaro em seu livro *Direito Tributário Brasileiro* (15ª edição – fl. 424), a saber:

Em rigor, é inadequada a atribuição desta ou daquela natureza ao valor recolhido, pois, se se trata de indébito, aquilo que se recolheu não foi tributo, nem direto nem indireto. Se, numa dada situação, não havia tributo a recolher, e alguém foi posto na condição de devedor, o direito à restituição deriva do fato do pagamento indevido, independentemente da análise que se possa fazer acerca das características do tributo *a cujo título (indevidamente)* tenha sido feito o recolhimento.

Neste contexto deve ser analisada a matéria.

No caso em análise, o próprio cliente da Impugnante, ao demonstrar cabalmente seu entendimento de não ser devido o recolhimento do ICMS por substituição tributária na operação de compra que estava realizando, em verdade, manifestou-se no sentido de que não pagaria a quantia relativa a esta parcela. Assim, a mensagem do cliente da Impugnante deixa claro que este não concorda em assumir o ônus de um tributo que acreditava indevido.

Portanto, a operação de venda só se efetivou sem o repasse destes valores.

Desta forma, tendo restado comprovado que no caso em discussão não era devido o ICMS/ST recolhido no valor de R\$ 11.679,70 (onze mil, seiscentos e setenta e nove reais e setenta centavos) deve ser este valor devolvido à Impugnante com os acréscimos legais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente a impugnação, nos termos da retificação de fls. 56. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Revisora), Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 23 de maio de 2012.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Relatora**