

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	23.441/19/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	16.001416046-18	
Impugnação:	40.010148349-52	
Impugnante:	Lojas Americanas S.A. IE: 062000218.73-01	
Proc. S. Passivo:	Priscila de Oliveira Santos Pinto/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

EMENTA

RESTITUIÇÃO – ICMS. Pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de ICMS operação própria e ICMS/ST, sob o fundamento de que as transferências para estabelecimentos de mesma titularidade, de fonogramas e videofonogramas musicais, estão ao abrigo da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “e” da Constituição da República de 1988 – CR/88. Entretanto quanto ao ICMS/ST, não restou comprovado nos autos a falta de repercussão econômica do tributo, ou seja, que a Requerente suportou seu ônus tributário, sem repassá-lo à terceiro, ou foi autorizada por aquele que o suportou a pleitear a restituição, nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional - CTN. Em relação ao ICMS operação própria não há que se falar em repercussão econômica do tributo ou autorização de terceiro, haja vista que a relação operacional é dada somente entre a própria Requerente.

Impugnação parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02/07, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, operação própria, e ICMS/ST, referente ao período de 01/10/13 a 31/12/16, ao argumento de que promoveu a transferência para suas filiais de fonogramas, videofonogramas musicais contento obras musicais ou literomusicais, produzidas e ou interpretadas por artistas brasileiros, com o recolhimento indevido do imposto incidente na operação própria e ICMS/ST, uma vez que tais operações estão ao abrigo da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “e” da Constituição da República de 1988 – CR/88.

A Fiscalização intima a Requerente a comprovar a falta de transferência do encargo financeiro do tributo ou, em hipótese de transferência, a respectiva autorização de que possa recebê-lo, nos termos do art. 30 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, (fls. 28).

Aberta vista, a Requerente manifesta-se às fls. 29/31 e acosta os documentos de fls. 32/87.

A Fiscalização propõe o indeferimento do pedido de restituição, conforme Parecer de fls. 88/93.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Delegado Fiscal, em Despacho de fls. 94, indeferiu o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 102/107, acompanhada dos documentos de fls. 108/126, com os argumentos infra elencados:

- relata que a restituição pleiteada está ao abrigo da imunidade concedida pelo art. 150, inciso VI, alínea “e” da CR/88;

- informa que realizou operações de transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos localizados no estado de Minas Gerais, sujeitas à imunidade concedida pela Magna Carta;

- acrescenta que por um erro sistêmico não foram submetidas à imunidade constitucional;

- reitera que não ocorreu repercussão econômica do encargo financeiro do tributo ou autorização de terceiro a quem pudesse sê-lo transferido;

- enfatiza que o repasse econômico somente poderia ocorrer em operação posterior, quando da efetiva venda da mercadoria;

- esclarece que apresentou, em resposta ao termo de intimação, cupons fiscais emitidos em diferentes regiões do país com um mesmo valor para venda, no intuito de comprovar que o encargo financeiro não foi repassado à terceiros e sim suportado integralmente pela empresa;

- registra que o valor da venda permaneceu inalterado, mesmo quando a imunidade tributária foi aplicada;

- aduz que não houve repasse do ônus a terceiro nas operações em que a mercadoria foi equivocadamente tributada;

- discorda do entendimento doutrinário que atribui ao ICMS natureza de tributo indireto;

- requer o deferimento do pedido de restituição.

Pede a procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 127/138, refuta as alegações da Defesa e ratifica o indeferimento do pedido de restituição.

DECISÃO

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS, operação própria e ICMS/ST, por ter promovido, no período compreendido entre 01/10/13 a 31/12/16, a transferência para suas filiais de fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros.

No caso em comento, vale aqui diferenciar a restituição do ICMS/operação própria e do ICMS/ST.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta a Defesa que as transferências entre estabelecimentos de mesma titularidade ocorrem sob a guarida da imunidade, prevista no art. 150, inciso VI, alínea “e” da CR/88, infra transcrito:

CR/88

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

Respectiva imunidade seria aplicada em operações interestaduais, nas quais houve a incidência do ICMS/ST, entre os estabelecimentos de mesma titularidade da Requerente.

A Fiscalização requisitou documentos e/ou informações que suficientemente comprovassem a não repercussão econômica ou transferência do encargo aos consumidores finais, tendo em vista a natureza indireta do ICMS, (fls. 28).

O Contribuinte juntou aos autos mídia eletrônica – CD de fls. 22, com os relatórios de notas fiscais emitidas, bem como respectivas notas das operações para comprovar que as operações realizadas mantiveram o valor da mercadoria em diversos períodos.

A Fiscalização entendeu que não houve comprovação da repercussão econômica, considerando que os valores das mercadorias comercializadas eram os mesmos em todos os períodos, especialmente após a Emenda Constitucional nº 75/13 – a qual incluiu a imunidade supracitada na Carta Magna.

Esclarece ainda o Fisco que o legislador constituinte, ao formatar o ICMS, teve como certa a translação do gravame para o consumidor final. Dessa forma o ICMS é tributo indireto em sua gênese.

Nesse diapasão, pertinente tecer algumas considerações sobre a natureza indireta do ICMS e o instituto da repercussão econômica.

O ICMS é tributo de caráter indireto, ou seja, na circulação das mercadorias passíveis de sua incidência, tendo em vista a composição da cadeia comercial, bem como o princípio da não-cumulatividade, o valor do tributo é incluído no preço final do produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso, a repercussão tributária é a transferência do encargo financeiro oriundo do tributo, para o próximo consumidor na cadeia de consumo. Esse fenômeno é facilmente identificado nos tributos indiretos, conforme leciona Sacha Calmon Navarro Coelho:

Todavia, há um rol de impostos “indiretos ou “de mercado que muita vez passam despercebidos ao consumidor de mercadorias e serviços em função do fenômeno financeiro da “repercussão ou “translação dos encargos fiscais. Quem recolhe o imposto, isto é, o “contribuinte de jure, necessariamente não é quem suporta financeiramente o encargo financeiro, e sim o “contribuinte de fato”. Muita gente desconhece que, ao comprar uma gravata, um sapato, uma camisa, um gênero alimentício, uma geladeira, está pagando ICMS e, quiçá, IPI. Assim, a repercussão econômica é o fenômeno econômico que permite passar ao consumidor todo o custo da atividade econômica.

Dessa forma, há de se distinguir o Contribuinte de fato do Contribuinte de direito, sendo aquele quem arca de fato com o valor do tributo que é incluído no valor da mercadoria – sem a respectiva distinção, enquanto o Contribuinte de direito é aquele que efetivamente recolhe o valor do tributo aos cofres públicos

Registra-se, por oportuno, que é assegurado ao Contribuinte de direito, a restituição dos valores recolhidos a título do pagamento do tributo indireto, caso não ocorra a respectiva repercussão, nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN, examine-se:

CTN

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.

Na mesma diretriz, o RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, disciplina o Processo de Restituição de Indébito Tributário e relaciona a forma e os requisitos que o interessado deve ter para realizar o seu pedido, ao teor do art. 30 do citado dispositivo regulamentar:

RPTA

Art. 30. A restituição de indébito tributário relativo a tributos que comportem transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove havê-lo assumido, ou, no caso de o ter transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Oportuno reiterar, que a restituição de valores pagos indevidamente pelo Contribuinte de direito, a título de ICMS, somente poderá ser deferida se este comprovar a assunção do ônus do tributo, por meio de documentos fiscais ou da sua

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

escrituração contábil, ou, caso tenha transferido tal ônus, demonstrar que está autorizado pelo contribuinte de fato a reclamar a restituição.

Lado outro, impossível o ressarcimento, sob pena de compactuar com o enriquecimento sem causa do Contribuinte de jure, em detrimento do Contribuinte de fato. Leciona Sacha Calmon Navarro Coelho:

Quando o CTN se refere a tributos que, pela sua própria natureza, comportam a transferência do respectivo encargo financeiro, está se referindo a tributos que, pela sua constituição jurídica, são feitos para obrigatoriamente repercutir, casos do IPI e do ICMS, entre nós, idealizados para serem transferidos ao consumidor final. A natureza a que se refere o artigo é jurídica. A transferência é juridicamente possibilitada. A abrangência do art. 166, portanto, é limitada, e não ampla.

O CTN está rigorosamente certo. Não seria ético, nem justo, devolver o tributo indevido a quem não o suportou. Seria enriquecimento sem causa. Por isso mesmo, exige a prova da não-repercussão, ou então a autorização do contribuinte de fato, o que suportou o encargo para operar a devolução ao contribuinte de jure, o sujeito passivo da relação jurídico tributária.

Pertinente salientar que o Superior Tribunal de Justiça – STJ e o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CCMG compartilham o mesmo entendimento, conforme jurisprudência infra transcrita:

STJ – RESP 1250232 PR 2011/0092654-1

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 166 DO CTN. APLICABILIDADE.

1. HIPÓTESE EM QUE O TRIBUNAL DE ORIGEM RECONHECEU QUE A LEGISLAÇÃO LOCAL ADMITIA A RESTITUIÇÃO DE ICMS EM CASO DE OPERAÇÃO A MENOR, NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE, À ÉPOCA DOS FATOS. OCORRE QUE NÃO SE COMPROVOU QUE OS IMPETRANTES HAJAM ASSUMIDO O ÔNUS ECONÔMICO OU QUE TENHAM AUTORIZAÇÃO DE QUEM SOFREU O IMPACTO DO INDÉBITO, O QUE IMPEDE A REPETIÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 166 DO CTN.

3. A MAIS RECENTE JURISPRUDÊNCIA DO STJ, CONSOLIDADA EM AMBAS AS TURMAS DA PRIMEIRA SEÇÃO, RECONHECE A APLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN NOS CASOS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA FRENTE.

(...)

5. DE FATO, A VENDA DA MERCADORIA A PREÇO MENOR QUE O PRESUMIDO PARA FINS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO FAZ CONCLUIR QUE O ÔNUS ECONÔMICO DO TRIBUTO TENHA SIDO SUPOSTADO PELO ALIENANTE, COMO SUSTENTAM OS RECORRENTES. A REDUÇÃO DO PREÇO PODE TER SIDO CAUSADA POR DIVERSOS MOTIVOS, COMO DIMINUIÇÃO DE CUSTOS OU ESTREITAMENTO DA MARGEM DE LUCRO POR CONTA DA CONCORRÊNCIA ACIRRADA. ISSO NÃO SIGNIFICA QUE O MONTANTE DO ICMS COBRADO NÃO TENHA SIDO REPASSADO AO CONSUMIDOR.

6. NA VERDADE, A DIFICULDADE, PRATICAMENTE IMPOSSIBILIDADE, DE SE COMPROVAR QUEM ASSUMIU O ENCARGO ECONÔMICO DO TRIBUTO INDIRETO OCORRE EM QUALQUER SISTEMÁTICA, DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU NÃO.

INQUESTIONÁVEL É A OPÇÃO LEGISLATIVA DE IMPOR AO CONTRIBUINTE DE DIREITO ESSE ÔNUS PROBATÓRIO, NOS ESTRITOS TERMOS DO ART. 166 DO CTN.

7. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

(STJ, RESP 1250232/PR, REL. MINISTRO HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 05/03/2013, DJE 26/06/2013)

CC/MG - ACÓRDÃO: 21.473/17/2ª

EMENTA RESTITUIÇÃO – ICMS – RECOLHIMENTO A MAIOR. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO FUNDADO NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO INDEVIDAMENTE TENDO EM VISTA QUE AS OPERAÇÕES COM DEFENSIVOS TERIAM DIREITO À ISENÇÃO DE ICMS, NOS TERMOS DO ITEM 4, PARTE 1, ANEXO I, DO RICMS/02, E FORAM LEVADAS À TRIBUTAÇÃO. CONTUDO, PARA QUE A RESTITUIÇÃO SEJA CONCEDIDA E NECESSÁRIA A COMPROVAÇÃO DO VALOR EXATO DO RECOLHIMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO ART. 28, PARÁGRAFO ÚNICO, INCISO II DO REGULAMENTO DO PROCESSO E DOS PROCEDIMENTOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS (RPTA) BEM COMO O CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DISCIPLINADOS PELO ART. 166 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN), O QUE NÃO RESTOU DEMONSTRADO NOS AUTOS. NÃO RECONHECIDO O DIREITO À RESTITUIÇÃO PLEITEADA. IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

No caso em exame, a Requerente, embora tenha apresentado em mídia digital o relatório das notas fiscais e os próprios documentos, não comprovou de forma inequívoca a não repercussão econômica do tributo, de modo que não há como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sustentar que arcou com o ônus tributário do ICMS/ST sem que tenha repassado tal valor na composição do preço da mercadoria, refletindo-o diretamente no consumidor final.

Dessa forma, o Contribuinte não cumpriu as exigências legais previstas no art. 166, do CTN e tampouco da legislação mineira, não demonstrando a não repercussão econômica do ICMS/ST recolhido e, portanto, não faz jus à restituição pleiteada em relação a esse imposto.

No tocante ao ICMS operação própria, não há que se discutir se houve ou não a repercussão econômica do tributo. Isso porque, quando se fala em repercussão econômica faz-se necessária a relação com um terceiro para que se avalie ou não se houve a inclusão do tributo no preço final da mercadoria, no momento em que a operação é realizada para o terceiro – aqui o consumidor final.

Portanto, quanto ao ICMS operação própria, em que a relação operacional é dada somente entre a própria Requerente, é devida a respectiva restituição.

Diante disso, reconhecido parcialmente o direito à restituição pleiteada do ICMS a título de operação própria.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação para deferir a restituição do ICMS devido a título de operação própria. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leandro Daumas Passos e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marco Túlio da Silva (Revisor) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Sala das Sessões, 31 de outubro de 2019.

Mariel Orsi Gameiro
Relatora

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

CS/D