

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.503/23/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.001646746-80  
Impugnação: 40.010154835-41  
Impugnante: Companhia Ultragaz S A  
CNPJ: 61.602199/0189-17  
Proc. S. Passivo: Thalyta Cintia Correia dos Santos/Outro(s)  
Origem: DGP/SUFIS - Nconext - SP

### **EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de ICMS/ST, sob o fundamento de ocorrência de recolhimento/repasso de ICMS a maior, tendo em vista que foi considerado o PMPF referente ao produto Gás Liquefeito de Petróleo - GLP a granel, quando deveria ter sido utilizado o PMPF do GLP envasado até 13kg, para cálculo do imposto. Todavia, não houve a comprovação dos fatos alegados, devendo ser mantido o indeferimento do pleito.

**Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/ST, referente ao exercício de 2019, sob o fundamento de ocorrência de *recolhimento/repasso de ICMS a maior, tendo em vista que considerou o PMPF referente ao produto GLP a granel, quando deveria ter utilizado o PMPF do GLP envasado até 13kg, para cálculo do imposto.*

A DGF/SUFIS, em Despacho de fls. 37, indefere o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 42/48, contra a qual a Fiscalização se manifesta às fls. 94/99.

### **DECISÃO**

Conforme acima relatado, a Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/ST, referente ao exercício de 2019, sob o fundamento de ocorrência de *recolhimento/repasso de ICMS a maior, tendo em vista que considerou o PMPF referente ao produto GLP a granel, quando deveria ter utilizado o PMPF do GLP envasado até 13kg, para cálculo do imposto.*

A DGF/SUFIS, em Despacho de fls. 37, indefere o pedido.

A Requerente apresenta Impugnação, alegando, em síntese:

- que sua atividade principal é o comércio atacadista e varejista de Gás Liquefeito de Petróleo - GLP e outros gases especiais, realizando o abastecimento por meio de recipientes transportadores e condutores de gás "envasados", popularmente conhecidos como "botijões", e ainda mediante abastecimento a granel, utilizando caminhão-tanque;
- que recebe o produto da refinaria e abastece as revendas de GLP ou vende diretamente para grandes consumidores na indústria e comércio.
- que a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) regulamenta essa atividade e publica as informações sobre a comercialização por botijões de até 13 quilos de GLP ou outros recipientes de maior tamanho, informações essas que são utilizadas para o cálculo do Perfil P-13.
- que o ICMS incidente sobre suas vendas é retido e recolhido anteriormente pela Refinaria, responsável pelo repasse ao Estado de destino do GLP, aplicando-se o PMPF (preço médio ponderado a consumidor final), praticado pelo Estado respectivo, apurado nos termos da cláusula décima terceira-A do Convênio ICMS 110/2007.
- que para Minas Gerais é determinado PMPF aplicável ao GLP, que considera um valor de PMPF para o GLP de até 13 (treze) quilos e outro para os demais recipientes e a granel.
- que a Portaria SUTRI nº 1.023 de 29/12/2020 determina que deverá ser utilizada a proporção de vendas por Distribuidora e que, tendo realizado diversas operações interestaduais de transferência, foi aplicado o PMPF referente ao GLP a granel, em lugar de considerar a proporção de vendas de P-13 (recipientes até 13 quilos), gerando recolhimento a maior para Minas Gerais.
- que não prospera o indeferimento do pedido de restituição com fulcro no art. 30 do RPTA/MG e no artigo 166 do CTN, pois os fatos descritos e os documentos apresentados demonstram que assumiu o encargo financeiro;
- pede pelo deferimento do pedido de restituição.

A Fiscalização se manifesta, sob os seguintes argumentos:

- que é pertinente a utilização, pela Requerente, de botijões de até 13 quilos de GLP assim como outros recipientes de tamanho maior para realizar o comércio

de Gás Liquefeito de Petróleo – GLP e, de fato, a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) regulamenta essa atividade.

- que, realmente, além dos demais dispositivos legais que regem a matéria, o valor da base de cálculo para fins de substituição tributária nas saídas de gás liquefeito de petróleo – GLP, considera a proporção de vendas pelas distribuidoras de GLP a granel, acondicionado em recipientes de até 13 Kg ou nos demais recipientes, conforme determinado pela PORTARIA SUTRI Nº 1.023/2020;

- que não se questiona a formação da base de cálculo do ICMS/ST incidente sobre a venda de GLP em Minas Gerais, mas sim os documentos fiscais emitidos pela própria Impugnante, os quais, segundo ela mesma informa, indicam a venda à granel, o que foi considerado para apuração do imposto.

- que, conforme bem apontado pelo DESPACHO DGF/SUFIS, que indeferiu o pedido de restituição, nas notas fiscais referentes ao tributo, objeto do presente PTA, foram incluídas as informações relativas ao Produto GLP GRANEL e, da mesma forma, no SCANC foi informado GLP GRANEL.

- que, assim, não há divergência nas informações que justifiquem alterar os Anexos e tampouco deferir o pleito em análise, uma vez que as alegações da Requerente não correspondem às notas fiscais que acobertaram o transporte das mercadorias.

- que da análise dos documentos fiscais emitidos pela própria Impugnante, não se verifica recolhimento a maior de imposto, o que afasta peremptoriamente qualquer restituição tributária neste caso específico.

- que, ainda que houvesse a comprovação de recolhimento a maior, a Impugnante careceria do direito à restituição, na medida em que não foi atendido o artigo 30 do RPTA/MG e o artigo 166 do CTN;

- pede pelo indeferimento do pedido de restituição.

Em análise das argumentações acima relatadas e de todos os elementos constantes nos autos, depreende-se que assiste razão ao Fisco.

A alegação da Requerente para fundamentar o pleito em análise é que foi utilizada base de cálculo a maior, no cálculo do ICMS devido, em algumas operações de saída de Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, ou seja, foi utilizado o Preço Médio Ponderado Fiscal – PMPF, referente ao GLP a granel, quando deveria ter sido utilizado o PMPF para o GLP acondicionado em botijão de 13 Kg, o que resultou em recolhimento a maior do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ocorre que, de fato, conforme afirma a Fiscalização, não existem quaisquer elementos comprobatórios nos autos, que evidenciem a ocorrência do equívoco alegado, ou seja, de que parte das mercadorias saídas, objeto do presente pleito, se refere a GLP acondicionado em botijão de 13kg.

Repisa-se que toda a documentação – notas fiscais onde constam as saídas das mercadorias, objeto do presente pleito e as informações constantes dos anexos transmitidos pelo Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis – SCANC -, se refere a **GLP à granel**.

Importante ressaltar que no Parecer DGF/SUFIS nº 141/2022 (fls. 32/34), que motivou o indeferimento do pedido em análise, consta:

Na análise das Notas Fiscais discriminadas acima, percebe-se que o contribuinte incluiu as informações quanto ao Produto GLP GRANEL, e que os valores de BC/ST informados nas Notas Fiscais corresponderam, de fato, àqueles previstos para os produtos em questão.

Desta forma, percebemos que os dados informados nos Anexos transmitidos pelo SCANC correspondem, de fato, àqueles constantes de cada Nota Fiscal informada.

Não percebemos informações divergentes entre as Notas Fiscais e os Anexos do SCANC que justifiquem a retificação dos Anexos.

Diante disso, os valores declarados e recolhidos correspondem àqueles previstos na legislação tributária, não cabendo a restituição pleiteada.

Ademais, da justificativa apresentada pela empresa, não verificamos a correlação em qualquer das Notas Fiscais apresentadas, ou seja, os encargos tributários ali declarados foram integralmente repassados ao destinatário. Os valores de ICMS apurados pelo SCANC correspondem àqueles declarados nas Notas Fiscais Eletrônicas.

Não está demonstrado, em relação aos documentos fiscais emitidos e apresentados, recolhimento de ICMS a maior que enseje restituição. Nem tampouco, pelo fato do imposto ter composto a operação de transferência a contribuinte mineiro, o atendimento ao que prevê o Art. 166 do CTN (Lei 5.172/1966).

Assim, não havendo provas das alegações trazidas pela Requerente, deve ser negada a restituição do tributo requerida.

Além do mais, devido à natureza de tributo indireto do ICMS, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autorizado a recebê-la, nos termos do § 3º do art. 92 do RICMS/02 c/c art. 166 do Código Tributário Nacional (CTN).

Como as mercadorias foram revendidas, conforme afirma a Requerente, ela deveria comprovar que não agregou o valor do imposto a maior no preço dos referidos produtos, cobrado dos adquirentes/destinatários ou estar expressamente autorizada por esses, à restituição do tributo repassado a maior.

Todavia, nenhuma dessas comprovações foram trazidas aos autos.

O Superior Tribunal de Justiça - (STJ) já pacificou entendimento segundo o qual, para solicitar a restituição dos tributos indiretos, dentre eles o ICMS, deve-se comprovar os pressupostos estabelecidos no art. 166 do CTN. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SUPOSTA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. TRIBUTÁRIO. ICMS. RESTITUIÇÃO, CREDITAMENTO OU COMPENSAÇÃO. ART. 166 DO CTN. APLICABILIDADE. SÚMULA 83/STJ. DISCUSSÃO ACERCA DA ASSUNÇÃO DO ENCARGO. QUESTÃO ATRELADA A MATÉRIA FÁTICA. ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. 1. INEXISTE NO ACÓRDÃO RECORRIDO OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO, NÃO FICA CARACTERIZADA OFENSA AO ART. 535 DO CPC. 2. A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE É NO SENTIDO DE QUE OS TRIBUTOS DITOS INDIRETOS, DENTRE ELES O ICMS, SUJEITAM-SE, EM CASO DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU CREDITAMENTO, À DEMONSTRAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS ESTABELECIDOS NO ARTIGO 166 DO CTN. PERMITIR O RESSARCIMENTO DO IMPOSTO POR AQUELE QUE NÃO ARCOU COM O RESPECTIVO ÔNUS FINANCEIRO CARACTERIZA ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DESSE ÚLTIMO. PARA QUE A EMPRESA POSSA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO, DEVE PREENCHER OS REQUISITOS DO ART. 166 DO CTN, QUAIS SEJAM, COMPROVAR QUE ASSUMIU O ENCARGO FINANCEIRO DO TRIBUTO OU QUE, TRANSFERINDO-O A TERCEIRO, POSSUA AUTORIZAÇÃO EXPRESSA PARA TANTO. 3. ESTANDO O ACÓRDÃO RECORRIDO EM SINTONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ INCIDE O ÓBICE DA SÚMULA 83/STJ, QUE SE APLICA TANTO AOS RECURSOS ESPECIAIS INTERPOSTOS COM BASE NA ALÍNEA "C" QUANTO AQUELES FUNDAMENTADOS PELA ALÍNEA "A" DO PERMISSIVO CONSTITUCIONAL. 4. A AFERIÇÃO A RESPEITO DA OCORRÊNCIA DO REPASSE OU NÃO DO ENCARGO FINANCEIRO IMPORTA REVOLVER MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA, O QUE É INVIÁVEL NESTA SEARA RECURSAL, ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. 5. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. (AGRG NO ARESP 776062 / SP, DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 06/11/2015)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou em duas súmulas, nos seguintes termos:

SÚMULA Nº 71 – EMBORA PAGO INDEVIDAMENTE, NÃO CABE RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO INDIRETO.

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.

Conforme leciona Sacha Calmon Navarro Coelho (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Ed. Forense, RJ, 2006):

“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. Sendo assim, é possível, pela análise dos documentos fiscais e pela escrita contábil das empresas, verificar a transferência formal do encargo financeiro do tributo”

(...)

O CTN está rigorosamente correto. 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 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.”

E, ainda, sobre a matéria, ressalta Célio Lopes Kalume (ICMS Didático, Editora Del Rey, BH, 2011):

“(...) a restituição do indébito somente pode ser deferida mediante autorização das pessoas que suportaram o ônus da tributação excessiva: os consumidores. (...) Válida, integralmente, a lição de Paulo de Barros Carvalho:

Estamos em que, se não há fundamento jurídico que ampare o Estado, no caso de haver recebido valores indevidos de contribuintes que transferiram o impacto financeiro a terceiros, também não há justo título para estes, os sujeitos passivos que não provaram haver suportado o encargo, possam predicar a devolução. E na ausência de títulos de ambos os lados, deve

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

prevalecer o magno princípio da supremacia do interesse público ao do particular, incorporando-se as quantias ao patrimônio do Estado”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Gislana da Silva Carlos e Dimitri Ricas Pettersen.

**Sala das Sessões, 14 de março de 2023.**

**Cindy Andrade Morais  
Presidente / Relatora**

CCMG

P