

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

Acórdão: 24.610/23/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 16.001669949-08  
Impugnação: 40.010154934-58  
Impugnante: Via Varejo S/A  
CNPJ: 33.041260/1332-02  
Proc. S. Passivo: Evandro dos Santos Ramalho/Outro(s)  
Origem: DF/Varginha

**EMENTA**

**RESTITUIÇÃO - ICMS. Pedido de restituição de valores pagos indevidamente a título de ICMS, em virtude de alegação de destaque indevido do imposto em notas fiscais de saída de mercadorias recebidas com o imposto retido, em face do regime de substituição tributária e em decorrência da não utilização do benefício da redução da base de cálculo do ICMS. Todavia, não restou devidamente comprovado nos autos, a alegação da Requerente. Além do mais, não houve o atendimento dos requisitos previstos no art. 166 do CTN c/c § 3º do art. 92 do RICMS/02.**

**Impugnação improcedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição de valores pagos relativamente ao ICMS, referente ao exercício de 2021, ao argumento de que houve destaque indevido do imposto em notas fiscais de saída de mercadorias recebidas com o imposto retido, em face do regime de substituição tributária e em decorrência da não utilização do benefício da redução da base de cálculo do ICMS.

A Delegacia Fiscal, em Despacho de fls. 22/23, indefere o pedido.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 29/30, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 59/61.

A Câmara de Julgamento exara o Despacho Interlocutório de fls. 82.

A Autuada se manifesta às fls. 125/128 e a Fiscalização, às fls. 211.

**DECISÃO**

Conforme acima relatado, trata-se de requerimento de pedido restituição de valores pagos relativamente ao ICMS, referente ao exercício de 2021, ao argumento de que houve destaque indevido do imposto em notas fiscais de saída de mercadorias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebidas com o imposto retido, em face do regime de substituição tributária e em decorrência da não utilização do benefício da redução da base de cálculo do ICMS.

Note-se que, conforme consta do pedido, a Requerente menciona que o valor do indébito se refere à lista de notas fiscais anexa, apresentando a relação de fls. 07 dos autos.

Na referida planilha são citadas 3 (três) Notas Fiscais - NFs, quais sejam as de nºs 19.314, 19.120 e 24.505, referentes aos produtos *HP Deskjet e carregador USB*.

Relata a Requerente, ainda, que relativamente ao débito indevido nas saídas de mercadorias recebidas com o imposto retido por substituição tributária, as operações foram realizadas sob o CFOP 5.102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), com destaque indevido do ICMS e no segundo caso, ocorreram saídas de mercadorias sem o benefício da redução da base de cálculo do ICMS (sem outras explicações).

Assim, foi exarado o mencionado despacho interlocutório para comprovação das alegações, bem como do não repasse do encargo financeiro do imposto.

Em cumprimento, a Requerente apresenta, tão-somente, “*Consulta Resumida*” das referidas NFs de saída (fls. 129/131) e cópia de uma NF de entrada (NF nº 7707238 – fls. 132/135), constando a mercadoria *carregador USB*, com retenção do ICMS/ST.

Portanto, diante da análise dos elementos constantes dos autos, ainda que se entenda que a referida mercadoria (ou seja, apenas em relação a uma, das três NFs constantes da relação apresentada), tenha restado comprovado que o ICMS já havia sido retido anteriormente por substituição tributária, haveria, ainda, que ser observado os requisitos constantes do art. 166 do CTN e § 3º do art. 92 do RICMS/02.

Desta forma, haveria que ser apresentada autorização expressa dos destinatários, que assumiram o encargo financeiro do tributo, objeto do presente pleito, o que não foi trazido aos autos pelo Requerente.

Note-se que no caso dos autos, ao contrário, o Impugnante alega que o valor das mercadorias é sempre o mesmo, independe do local onde foi comprada ou de onde se destinar, portanto, não há como se inferir que não houve o repasse do valor do tributo ao destinatário.

Importante ressaltar que, por se tratar o ICMS de um imposto indireto – que repercute economicamente no consumidor final, contribuinte de fato -, para fazer jus à restituição, a Requete tem a obrigação de provar, de forma inequívoca, que assumiu o ônus do imposto ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por esse devidamente autorizada a recebê-la, nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN c/c o § 3º do art. 92 do RICMS/02:

### 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;

RICMS/02

Art. 92. A importância indevidamente paga aos cofres do Estado, a título de ICMS, será restituída sob a forma de aproveitamento de crédito, para compensação com débito futuro do imposto, mediante requerimento do contribuinte, instruído na forma prevista na legislação tributária administrativa estadual.

(...)

§ 3º 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 autorizado a recebê-la.

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

Súmula 71 - Embora pago indevidamente, não cabe restituição de tributo indireto.

Súmula 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 SUPOU. SERIA ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA. POR ISSO MESMO, EXIGE A PROVA DA NÃO-REPERCUSSÃO, OU ENTÃO AUTORIZAÇÃO DO CONTRIBUINTE DE FATO, O QUE SUPOU O ENCARGO, PARA OPERAR A DEVOLUÇÃO AO CONTRIBUINTE DE JURE, O SUJEITO PASSIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 SUPTARAM 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 SUPTADO O ENCARGO, POSSAM PREDICAR A DEVOLUÇÃO. E NA AUSÊNCIA DE TÍTULOS DE AMBOS OS LADOS, DEVE PREVALECER O MAGNO PRINCÍPIO DA SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO AO DO PARTICULAR, INCORPORANDO-SE AS QUANTIAS AO PATRIMÔNIO DO ESTADO”.

Assim, não há como ser deferida a restituição pleiteada.

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, 27 de junho de 2023.**

**Cindy Andrade Morais  
Presidente / Relatora**