

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.447/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.000421292-61
Impugnação: 40.010130193-76
Impugnante: Cristina Elizabeth de Souza Nascimento- EPP (Calçados Martins Nascimento Ltda)
CNPJ: 25.322983/0001-03
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - SIMPLES NACIONAL - IMPOSTO SUPORTADO POR TERCEIROS. Pedido de restituição de valores recolhidos a título de antecipação de imposto (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), em decorrência da aquisição de mercadorias, por contribuinte optante pelo regime Simples Nacional. Não reconhecido o direito à restituição pleiteada, em face das disposições contidas no art. 166 do Código Tributário Nacional - CTN, haja vista que a Impugnante não comprovou ter assumido o encargo financeiro, bem como não demonstrou estar expressamente autorizada a pedir a restituição por aquele que o suportou.

Impugnação improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Impugnante, enquadrada no regime de recolhimento denominado Simples Nacional, pleiteia a restituição de valores recolhidos a título de antecipação de imposto (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), no período de maio de 2006 a junho de 2007, ao argumento de que recolheu indevidamente a referida quantia relativa às aquisições de calçados e assessórios em operações interestaduais oriundas de estabelecimentos industriais, razão pela qual pleiteia a sua devolução em espécie.

A Delegada Fiscal de Ipatinga, com fundamento no Parecer (fls. 409/410) do Coordenador de Fiscalização, indefere o pedido (fls. 411).

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 416/425, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 559/564.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 14/08/13, determina a realização de diligência de fls. 569, para que o Fisco manifeste-se sobre a planilha de fls. 13 dos autos, apontando os valores cujo recolhimento deu-se de forma indevida.

O Fisco manifesta-se às fls. 571/573 e promove a juntada de documentos de fls. 574/579.

Aberta vista para a Requerente que se manifesta às fls.584/585.

DECISÃO

Conforme relatado, trata de pedido de restituição de ICMS recolhido, no período de maio de 2006 a junho de 2007, a título de antecipação de imposto (diferença entre a alíquota interna e a interestadual), por Contribuinte do ramo do comércio varejista de calçados e acessórios, enquadrado no regime do Simples Nacional, sob o fundamento de que não era devido o imposto em relação aos produtos que adquiriu de estabelecimentos industriais fabricantes localizados em outra Unidade da Federação, por equivalência de alíquota interna e interestadual.

Por ser um tributo indireto, o ICMS integra a sua base de cálculo, constituindo o respectivo destaque em mera indicação para fins de controle, nos termos do § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75 e do inciso I do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96:

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Lei Complementar nº 87/96

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)

Assim, em se tratando de tributo indireto, a transferência do encargo é presumível, pois este integra o preço final da mercadoria.

Dessa forma, para fazer jus à restituição, a Requerente 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.

Nessa linha de entendimento, a aplicação do art. 166 do CTN depende da prévia verificação, em cada caso concreto, da existência da repercussão jurídica do encargo financeiro decorrente do pagamento indevido. Repercussão essa que exige, naturalmente, o envolvimento de duas pessoas, quais sejam os chamados contribuintes de direito e de fato, e ainda, se na operação considerada havia a obrigatoriedade do destaque do imposto.

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”.

Prossegue, dizendo que: *“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.”*

Assim, em obediência ao prescrito no art. 166 do Código Tributário Nacional e no § 3º do art. 92 do RICMS/02, e tendo em vista a não comprovação de que a Impugnante assumiu o encargo financeiro do valor recolhido indevidamente, pondera-se que, somente com a autorização expressa de quem realmente suportou o ônus do tributo pago a maior, é que se deve reconhecer o direito à restituição pleiteada.

São inúmeras as consultas de contribuintes respondidas pela SUTRI/SEF, que dispõem acerca da matéria, no sentido de que, para os contribuintes enquadrados nos regimes do Simples Nacional, deixou de ser obrigatória a complementação da alíquota do imposto, nas aquisições dos citados produtos, quando adquiridos em operações interestaduais diretamente de estabelecimento industrial fabricante localizado em outra Unidade da Federação, posto que a alíquota interna de aquisição e a interestadual se equivalem.

Ocorrendo o pagamento, à primeira vista, seria direito da Contribuinte pleitear a repetição de indébito, mas, nesse caso, há de se observar que, por determinação legal expressa, somente será deferida a restituição caso a Requerente demonstre que não houve a transferência do respectivo encargo financeiro aos consumidores finais adquirentes das mercadorias, ou a expressa autorização destes para que possa recebê-la, nos termos do art. 166 do CTN c/c § 3º do art. 92 do RICMS/02 e art. 30 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44/747/08.

No entanto, mesmo não havendo a comprovação acima, é assegurada a restituição desde que a Contribuinte requerente comprove que as mercadorias, que ensejaram o recolhimento, objeto da restituição requerida, encontravam-se no seu estoque na data da protocolização do seu pedido, conforme previsto no art. 4º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/10, com redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos da Instrução Normativa nº 01, de 12/07/11, *in verbis*:

Art. 1º O art. 4º da Instrução Normativa SUTRI nº 1, de 19 de fevereiro de 2010, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 4º Não será objeto de restituição o valor indevidamente recolhido a título de recomposição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de alíquota de que trata o § 14 do art. 42 do RICMS pelo contribuinte enquadrado no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, salvo se comprovado pelo requerente que a mercadoria se encontrava em estoque no estabelecimento na data do pedido de restituição.

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também ao pedido de restituição de valores recolhidos, até 30 de junho de 2007, a título de recomposição de alíquotas nos termos do art. 10 da Parte 1 do Anexo X do RICMS, por contribuinte enquadrado no regime do Simples Minas.

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Observa-se que não existe na Instrução Normativa supracitada qualquer inovação legal, ela somente complementa as disposições do art. 166 do CTN no sentido de que o encargo do tributo, pela lógica das atividades comerciais, em tese, só não poderia ter sido transferido se a mercadoria ainda estivesse no estoque da Requerente.

O indeferimento do pedido de restituição foi baseado na nova redação do § 4º da IN SUTRI nº 1, publicada em 13/07/11.

A Impugnante alega, dentre outros, o fato de que a restituição foi solicitada em 29/06/11 para fatos geradores ocorridos em maio, julho a dezembro de 2006, e janeiro a junho de 2007 e que, portanto, deve-se aplicar a mesma Instrução Normativa, porém de 19 de fevereiro de 2010, que remete ao art. 166 do CTN e § 3º do art. 92 do RICMS.

Alega, ainda, que não se pode admitir que a nova redação dessa instrução normativa retroaja para impor gravame ao contribuinte, no sentido de exigir comprovação de mercadorias em estoque em 29/06/11, data da solicitação da restituição.

Com efeito, como já exposto, a Instrução Normativa SUTRI nº 1 de 19/02/10 diz respeito a antecipação do imposto devida pelos contribuintes optantes do Simples Nacional na entrada de mercadoria destinada à industrialização ou comercialização ou na utilização de serviço, em operação ou prestação interestadual, e sobre procedimentos relativos à restituição de indébito.

Até 12/07/11, seu § 4º delimitava a restituição dos valores indevidamente recolhidos à comprovação, pelo contribuinte, de ter assumido o respectivo encargo financeiro, ou em caso de transferência para terceiro, estar por ele autorizado a recebê-la. Somente a partir de 13/07/11 passou-se a exigir a comprovação da existência da mercadoria no estoque do solicitante.

Entretanto, no caso em tela, como bem trazido pelo Fisco, não houve o pedido de comprovação de estar a mercadoria em estoque, na data do pedido de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

restituição. Está claro que a negativa do Fisco deveu-se a não haver prova de que a Impugnante assumiu o encargo financeiro do diferencial de alíquota recolhido.

Quanto aos documentos trazidos ao processo, cópias de cupons fiscais e notas fiscais de saída, não há como deles tirar provas a favor da Impugnante, tendo em vista se tratar de documentos de outro contribuinte, qual seja Kikinhinha Modas Limitada.

Desse modo, não há que se dizer em aplicação de precedente jurisprudencial, posto que a matéria aqui apresentada necessitava de prova, para que então fosse deferida a restituição o que, como dito, não ocorreu.

Assim, em obediência ao prescrito no art. 166 do Código Tributário Nacional e no § 3º do art. 92 do RICMS/02, e tendo em vista a não comprovação de que a Impugnante assumiu o encargo financeiro do valor recolhido indevidamente, pondera-se que, somente com a autorização expressa de quem realmente suportou o ônus do tributo pago a maior, é que se deve reconhecer o direito à restituição pleiteada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente a impugnação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 29 de julho de 2014.

**Fernando Luiz Saldanha
Presidente**

**Guilherme Henrique Baeta da Costa
Relator**

M/D