

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.308/25/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001725608-41
Impugnação: 40.010158425-09
Impugnante: DS2 Mineração e Comércio Ltda
CNPJ: 09.388890/0001-25
Origem: DGP/SUFIS – NCONEXT/SP

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR. Pedido de restituição de ICMS diferencial de alíquotas - ICMS/DIFAL, sob o fundamento de recolhimento à maior do imposto, uma vez que as mercadorias em questão envolviam produtos com benefício da isenção nos termos do art. 6º c/c item 189, Parte 1 ambos do RICMS/02. Reconhecido em parte o direito à restituição pleiteada para que seja restituído o valor recolhido indevidamente e cujos encargos não foram transferidos para os destinatários, porque não foram destacados e incluídos nos valores totais das notas fiscais, conforme consignado pelo Fisco, uma vez que restou comprovado nos autos o recolhimento indevido do ICMS/DIFAL, nas operações interestaduais com mercadorias destinadas a não contribuintes do imposto, nos termos do art. 43, §§ 8º, 9º, inciso III do RICMS/02. Entretanto denegado em parte o pedido de restituição pleiteada, uma vez que a Requerente não comprovou ter assumido o encargo financeiro, bem como não demonstrou estar expressamente autorizada a pedir a restituição por aquele que o suportou, nos termos do art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN.

Impugnação parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme Protocolo nº 202.304.024.443-9, fls. 02, a restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/DIFAL, referente ao período de 01/01/18 a 31/10/22, ao argumento de que as operações em questão envolviam produtos com benefício da isenção, conforme item 189 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

A Fiscalização propõe o indeferimento do pedido, conforme Parecer de fls. 241/242.

O Núcleo de Contribuintes Externos em São Paulo – NCONEXT/SP, em Despacho de fls. 243, indeferiu o pedido.

Da Impugnação

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 248/256, acompanhada dos documentos de fls. 256/312. Requer, ao final, o deferimento ao pedido de restituição e pede a procedência da impugnação.

Da Instrução Processual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização intima a Requerente a apresentar cópias das guias e dos comprovantes de pagamento para o estado de Minas Gerais do ICMS/DIFAL, relativos aos valores declarados pela Contribuinte relacionados na planilha “Apurações PGTO” do arquivo (I) demonstrativo de apuração do valor da restituição pleiteada.xlsx” conforme Termo de Intimação NCONEX - II nº 0111/24 de fls. 313.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às fls. 314/315 e fls. 317/318 e acosta aos autos os documentos de fls. 319/489.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização propõe o deferimento parcial do pedido de restituição, conforme Parecer de fls. 490/496. Na oportunidade retifica o Parecer de fls. 241/242 e promove a juntada dos documentos de fls. 497/546.

Da Instrução Processual

A Divisão de Triagem e Expedição -DITEX encaminha os autos a origem para comprovar a efetiva restituição da parcela incontroversa e regular intimação do Impugnante nos termos do art. 120, § 3º, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos – RPTA (fls. 549).

O Núcleo de Contribuintes Externos em São Paulo – NCONEXT/SP, em Despacho de fls. 550, deferiu parcialmente o pedido, nos termos do art. 35, inciso III do RPTA. Na oportunidade retirou os efeitos do Despacho de fls. 243 e notificou a Impugnante acerca do deferimento parcial da restituição pleiteada, conforme Ofício NCONEXT/SP/DGP/SUFIS nº 0026/25 (fls. 558).

A Divisão de Triagem e Expedição -DITEX encaminha os autos a origem, para que seja anexado aos autos o Aviso de Recebimento (AR) (fls. 564).

O NCONEXT/SP acosta aos autos o AR de fls. 565.

DECISÃO

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao ICMS/DIFAL, referente ao período de 01/01/18 a 31/10/22, ao argumento de que as operações em questão envolviam produtos com benefício da isenção, conforme item 189 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02.

O Coordenador da NCONEXT-II/SP, em Despacho de fls. 243, com fundamento no Parecer Fiscal (fls. 241/242), indefere o pedido de restituição, ao argumento de que a isenção alegada não se aplicaria às operações interestaduais, como as realizadas pela Requerente, e que, mesmo se os recolhimentos foram realizados a maior, os valores foram incluídos nas notas fiscais e os destinatários teriam assumido esses encargos.

Assim sendo, um eventual direito à restituição caberia aos destinatários, conforme art. 166 do Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172 de 25/10/66) e art. 30 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, e não à Requerente.

A Requerente contesta o indeferimento afirmando que existiria previsão normativa de isenção para o referido produto, conforme item 189 da Parte 1 do Anexo 1 do RICMS/02. Declara que se a operação interestadual que destine mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do imposto estiver relacionada a um produto alcançado pela isenção, esse benefício também deveria abranger o diferencial de alíquotas.

A Fiscalização intima a Requerente a apresentar documentação que respalde o alegado. E, após análise da documentação apresentada e período solicitado, conclui que a Impugnante não tem o direito de pleitear a restituição de créditos extintos há mais de 05 (cinco) anos da data do protocolo de sua solicitação, 24/03/23, ou seja, créditos pagos anteriormente a 24/03/18, conforme arts. 156, 165 e 168 todos do CTN.

Veja-se a legislação mencionada:

CTN

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

(...)

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

(...)

Em relação ao restante dos créditos, verifica-se que as mercadorias classificadas no código NBM/SH 2517.10.00 são isentas de ICMS, em operações internas, conforme art. 6º do RICMS/02 c/c item 189 da Parte 1 do Anexo I, ambos do RICMS/02 e, em consequência, não é devido o recolhimento do ICMS/DIFAL nas operações interestaduais, com essas mercadorias, quando destinadas a não contribuintes, conforme inciso III do § 9º do art. 43 do RICMS/02.

RICMS/02 - Parte Geral

Art. 6º São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 9º Nas hipóteses do § 8º, caso as operações ou prestações interestaduais ou internas estejam alcançadas por isenção ou redução da base de cálculo, para o cálculo do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual devido a este Estado, será observado o seguinte:

(...)

III - caso a operação ou prestação interna a consumidor final neste Estado esteja alcançada por isenção, não será devida a parcela do imposto de que trata este parágrafo. (Grifou-se).

(...)

RICMS/02 - Anexo I

Parte 1

189 Saída, em operação interna, de areia e de brita classificada na subposição 2517.10.00 da NBM/SH. 31/12/2032

(...)

O destaque e o recolhimento do imposto, nas circunstâncias do parágrafo anterior, são indevidos, mas, uma vez destacado nas notas fiscais, resulta que os encargos do imposto foram transferidos para os destinatários. Veja-se o art. 166 do CTN e o art. 30 do RPTA aprovado pelo Decreto nº 44.747 de 03/03/08:

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.

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.

Dessa forma, por se tratar o ICMS de um imposto indireto, que repercute economicamente no consumidor, contribuinte de fato, para fazer *jus* à restituição, a Impugnante 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

SÚMULA STF Nº 71

EMBORA PAGO INDEVIDAMENTE, NÃO CABE RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO INDIRETO.

SÚMULA STF 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.”

Nos termos do art. 166 do CTN e art. 30 do RPTA, 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.

No presente caso, a Requerente recolheu indevidamente o ICMS/DIFAL, em operação interestadual, com as mercadorias classificadas no código NBM/SH 2517.10.00, destinadas a não contribuintes e isentas de ICMS.

Contudo, não apresentou provas de que tenha arcado com os encargos do imposto, indevidamente destacado em suas notas fiscais, e não apresentou autorizações dos destinatários para pleitear as restituições em seus nomes.

Assim, diante da ausência de demonstração pela Requerente quanto à assunção do ônus financeiro advindo do recolhimento tributário indevido ou, no caso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de tê-lo transferido a terceiros, da expressa autorização para o recebimento da restituição, conclui-se pela impossibilidade do deferimento ao seu pedido de restituição.

Entretanto, após análise da documentação solicitada por meio de intimações, ficou constatado que a Impugnante recolheu valores de ICMS/DIFAL, relativos aos períodos de novembro de 2021 e de abril, maio e junho de 2022, que superaram os valores destacados nas notas fiscais dos períodos e que há notas destes períodos em que não houve o destaque do imposto.

Nos casos supracitados, sem destaque, a Impugnante não transferiu os encargos do imposto aos destinatários e assim, têm direito à restituição dos indébitos correspondentes.

Demonstra a Fiscalização por meio do documento “Tabela 1”, anexada aos autos, o resumo da diferença entre os valores de ICMS/DIFAL pagos, conforme comprovantes fornecidos pela Impugnante e totalizados na tabela das fls. 315, os valores do imposto destacados no campo próprio das notas fiscais e o total do indébito que não foi destacado nas notas fiscais.

O documento “Tabela 2” relaciona os itens das notas fiscais para os quais os valores dos indébitos não foram destacados. Nesta tabela são cruzados os valores informados pela Impugnante no arquivo “(I) – demonstrativo de apuração do valor da restituição pleiteada.xlsx” e os valores apurados pelo Fisco.

Diante disso, restitui-se parcialmente o valor pleiteado, reconhecendo o direito relativamente ao valor, cujos encargos não foram transferidos para os destinatários porque não foram destacados e incluídos nos valores totais das notas fiscais, nos termos da Manifestação Fiscal.

Reconhecido, portanto, em parte o direito à restituição pleiteada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a impugnação, para que seja restituído o valor recolhido indevidamente e cujos encargos não foram transferidos para os destinatários porque não foram destacados e incluídos nos valores totais das notas fiscais, nos termos da Manifestação Fiscal. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 02 de julho de 2025.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

CS/D

25.308/25/3ª