Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais



"Consequências do julgamento do STF sobre a restituição do ICMS pago a mais no regime de substituição tributária, restituição e/ou formação de passivo tributário."

Marcelo Barroso Lima Brito de Campos

marcelo.barroso@advocaciageral.mg.gov.br



Substituição Tributária

Consiste em uma técnica de tributação utilizada em impostos (v.g. ICMS e IPI) e em contribuições sociais (v.g. PIS/PASEP e COFINS), semelhante a "retenção na fonte" do imposto de renda e das contribuições previdenciárias.



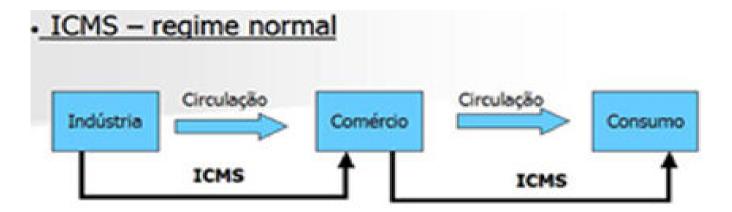
Substituição Tributária

Em regra, a substituição tributária consiste em atribuir a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto incidente em toda a cadeia econômica até o consumidor final, ao contribuinte que está no início da mencionada cadeia econômica

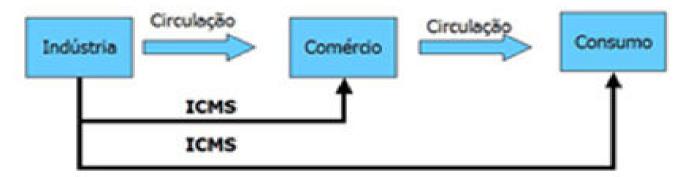


ST-PROGRESSIVA

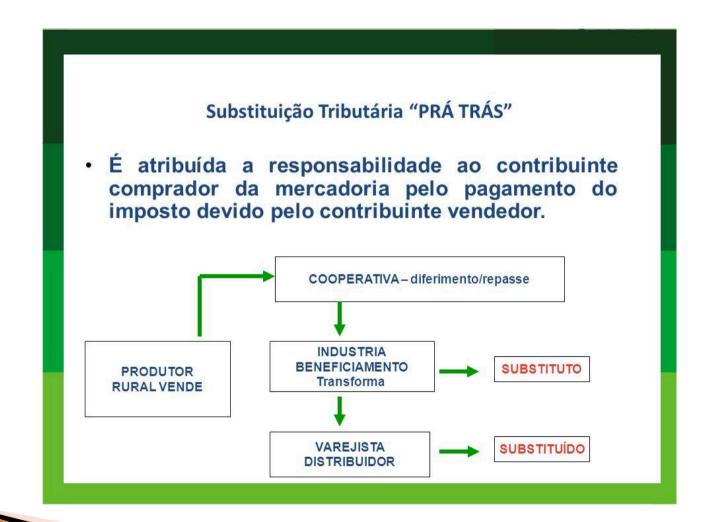
(Substituição Tributária para frente)



ICMS – substituição tributária



ST-REGRESSIVA



Vantagens da ST

▶ STF/ADI 2.777

- i) maior segurança na arrecadação;
- ii) melhor desempenho da Administração Tributária
- · iii) eficiência da máquina estatal
- iv) justiça fiscal combate à sonegação

Além disso

- i) centraliza o recolhimento do imposto nos contribuintes substitutos
- ii) estimula a igualdade na tributação, evita a concorrência desleal
- iii) Agilidade e simplicidade na emissão de documentos e escrituração fiscal
- Iv) atende ao princípio da praticidade



Evolução da ST

- Prevista originariamente no CTN (art. 58, §2°, Il e art. 128)
- Revogada pelo Dec.-Lei 406/68
- STF RE 77.462 entendeu que era insuficiente a redação do art. 128 do CTN para configurar a ST



Evolução da ST

- ▶ LC 44/83 reintroduz a ST progressiva
- CF/88 delega à LC dispor sobre a ST
- ADCT, CF, Art. 34, §4° c/c Convênio ICM 66/88 - técnica de substituição progressiva
- ▶ EC 3/93 inclui o §7°, no art. 150 na CF.



Constituição de 1988 - EC 3/93

- Art. 150 (...)
- § 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, <u>caso</u> <u>não se realize o fato gerador presumido.</u>



Precedente anterior

- ▶ Lei Kandir (LC 87/96) art. 8° a 10
- Convênio ICMS 13/97
- ADI 1.851 "o fato gerador presumido, por isso mesmo, não é provisório, mas definitivo, não dando ensejo à restituição ou complementação do imposto pago, senão, no primeiro caso, na hipótese de sua não realização final." (vigor 22/11/2002 a 19/10/2016?)



Overruling do precedente

- RE 593.849/MG repercussão geral reescreve o entendimento do STF no RE 1.851
- Objeto do julgamento: "direito à restituição de eventual diferença entre a base presumida recolhida e a historicamente realizada"
- Resultado do julgamento: "qualifica o excesso como indébito".
- Fundamento: segurança jurídica, proteção à confiança legítima

RE 593.849/MG

Fixa a seguinte tese: Tema 201 "É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida"



RE 593.849/MG

Modulação de efeitos: "deve orientar todos os litígios judiciais pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral e os casos futuros oriundos de antecipação do pagamento de fato gerador presumido realizada após a fixação do presente entendimento, tendo em conta o necessário realinhamento das administrações fazendárias dos Estadosmembros e do sistema judicial como um todo decidido por esta Corte"



RE 593.849/MG

Modulação de efeitos: ficam de fora dos efeitos do novo precedente "as situações passadas que transitaram em julgado ou sequer foram judicializadas"



Embargos de declaração – efeito modificativo ao julgado – argumentos:

- Comprometimento da técnica de ST. Na prática implica em inconstitucionalidade da técnica.
- O sucesso do instituto se baseia na definitividade da base de cálculo.
- Impossibilidade prático operacional de analisar todas as situações em que se aplica a ST, salvo quanto às mercadorias identificáveis.



Embargos de declaração – efeito modificativo ao julgado – argumentos:

- Ausente modernização da máquina arrecadatória.
 Encargo insustentável ao Estado.
- Inexistência de alteração normativa após o julgamento da ADI 1851
- Pronunciamento quanto ao termo inicial da modulação
- Tratar da situação inversa, quando houver necessidade de complementação do ICMS-ST em razão da base de cálculo real ser superior à presumida.

Impossibilidade de definir a forma e o valor de devolução unilateralmente - necessário prévio processo administrativo

- Modalidades de restituição do imposto
 - Observadas as disposições legais, o contribuinte poderá utilizar-se de três modalidades de restituição:
 - <u>ressarcimento</u> perante qualquer fornecedor de produto sujeito à substituição tributária regularmente inscrito neste Estado;
 - <u>creditamento</u> em conta gráfica para dedução do próximo recolhimento do ICMS a pagar;
 - <u>abatimento</u> do valor devido pelo próprio contribuinte substituído a título de substituição tributária.

Necessidade de análise individualizada das situações



A legitimidade ativa para o pedido de restituição cabe apenas àquele que comprove haver suportado o encargo financeiro do pagamento devido ou, caso o tenha transferido a terceiro, esteja por este expressamente autorizado a receber a restituição (art. 166, CTN)



- Alteração na Lei mineira 6.763/75 pela Lei 22.249/17
- Art. 22(...)
- § 10-A O contribuinte substituído deverá recolher o valor relativo à complementação do imposto devido por substituição tributária ICMS-ST quando a base de cálculo da operação a consumidor final se efetivar em montante superior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do imposto devido por substituição tributária, observados a forma, o prazo e as condições previstos em regulamento.



- Alteração na Lei mineira 6.763/75 pela Lei 22.249/17
- Art. 22(...)
- § 10-B Fica o Poder Executivo autorizado a exigir do contribuinte a complementação do imposto devido por substituição tributária de que trata o § 10-A nas operações entre contribuintes quando o valor da operação por ele praticado se efetivar em montante superior à base de cálculo presumida utilizada para o cálculo do imposto devido por substituição tributária, observados a forma, o prazo e as condições previsto sem regulamento.

GERAIS

- Alteração na Lei mineira 6.763/75 pela Lei 22.249/17
- Art. 22(...)
- § 11 (...)
- ▶ 1) caso não se efetive o fato gerador presumido, inclusive quanto ao aspecto quantitativo;
- **)** (...)
- ▶ § 14 Em substituição à sistemática prevista nos §§ 10–A, 10–B, 11 e 13, fica o Poder Executivo autorizado a estabelecer, observados a forma, os prazos e as condições previstos em regulamento:
- I forma diversa de ressarcimento;
- II mediante expressa anuência do contribuinte, a definitividade da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, ainda que a base de cálculo da operação a consumidor final se efetive em montante diverso da base de cálculo presumida, hipótese em que não caberá restituição nem complementação do ICMS-ST.".

GERAIS