



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL  
DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO**

**PARECER N° 228/99/DETRI/CRE**

**SÚMULA: RESTITUIÇÃO - VENDA DE MERCADORIAS A VALORES INFERIORES AOS DA BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - PEDIDO DENEGADO POR INCABÍVEL A RESTITUIÇÃO, "EX VI" DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAL E INFRA-CONSTITUCIONAIS**

**"RELATÓRIO"**

1. A empresa *COMERCIAL DE BEBIDAS PAULISTA LTDA*, com sede à Avenida Celso Mazzutti, n° 4307, na cidade de Vilhena-RO, peticiona restituição (colocada indevidamente na petição inicial como ressarcimento) do ICMS, alegando a venda de mercadorias a valores inferiores aos da base de cálculo para substituição tributária.

2. É, em escorço, o relatório. Passamos a tecer o Parecer.

**"DOS ASPECTOS JURÍDICO-TRIBUTÁRIOS"**



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL  
DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO**

3. Na verdade trata-se de pedido de restituição do imposto e não de ressarcimento, como colocado pelo contribuinte na peça inaugural.

4. O contribuinte oferece planilha de cálculos, porém não junta as Notas Fiscais a confirmar as operações nos valores alegados. Aliás, nem ofereceu o conjunto de provas necessários à apreciação do pedido, exigido no artigo 902 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 8321, de 30 de abril de 1999, "in verbis":

**"Art. 902 - A quantia indevidamente paga aos cofres do Estado poderá ser creditada, no todo ou em parte, para pagamento futuro do imposto, ou restituída, mediante preenchimento, pelo sujeito passivo, de requerimento dirigido ao Secretário da Fazenda e apresentado na repartição fiscal de jurisdição do contribuinte, instruído com (Lei 688/96, art. 48):**

**I - prova de haver assumido o encargo total do pagamento indevido ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-lo;**

**II - prova do pagamento indevido;**

**III - prova de não haver transferido a outro contribuinte do imposto o crédito relativo à quantia indevidamente paga;**

**IV - prova de pagamento da taxa Estadual."**



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL  
DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO**

5. Não bastasse a ausência dos elementos probantes necessários, **a restituição pleiteada não pode ser autorizada por força de dispositivos constitucional e infra-constitucionais, sobre os quais passamos a discorrer.**

6. A Carta Federal, por meio da Emenda Constitucional nº 03/93, relativamente à Substituição Tributária, assim preconiza em seu § 7º do artigo 150: **"A lei poderá atribuir a sujeito passivo da 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, caso não se realize o fato gerador presumido."**

7. Por sua vez, "ex vi" do artigo 146, inciso III, letra "a", e do § 7º do artigo 150 da C.F./1988, a Lei Complementar nº 87 (Lei Kandir), de 13 de setembro de 1996, em seu artigo 10, assim preconizou:

**"Art. 10. É assegurado ao contribuinte substituído o direito a restituição do valor do imposto pago por força de substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realize."**

8. Observe-se que o dispositivo constitucional citado no item 6 apenas outorgou aos entes tributantes a faculdade de poderem adotar o instituto da Substituição



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL  
DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO**

*Tributária em relação aos impostos e contribuições de sua competência.*

*9. Ancorado no retrocitado princípio constitucional, e com base na Lei n° 87/96, o Estado de Rondônia, assim dispôs em seu arcabouço jurídico-tributário:*

**LEI N° 688, DE 27 DE  
DEZEMBRO DE 1996, QUE INSTITUIU O ICMS**

**"Art. 24. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:**

**"omissis"**

**§ 6°. Fica a Coordenadoria da Receita Estadual autorizada a cobrar por substituição tributária, o imposto devido pelas operações e prestações com as seguintes mercadorias e serviços: (Nova redação dada pela Lei n° 787, de 08/07/98 - D.O.E. de 10/07/98)**

**Art. 26. Uma vez efetivada a substituição tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre a circulação das mercadorias e prestação de serviços discriminados no § 6° do artigo 24. (Nova redação dada pela Lei n° 765, de 29/12/97 - D.O.E. de 29/12/97)**

**§ 1°. O encerramento da fase de tributação previsto neste artigo significa que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, não importando se o valor da operação**



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL  
DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO**

*ou prestação tenha sido superior ou inferior ao valor da base de cálculo para fins de substituição tributária, não poderá o Erário exigir qualquer complementação de imposto, nem ao contribuinte caberá o direito a restituição de importância eventualmente paga a maior, exceto se no pagamento do imposto tenha ocorrido qualquer erro ou outra circunstância que torne imperativa a correção. (Nova redação dada pela Lei nº 765, de 29/12/97 - D.O.E. de 29/12/97)*

*§ 2º. Fica assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar. (Nova redação dada pela Lei nº 765, de 29/12/97 - D.O.E. de 29/12/97) "*

# # #

REGULAMENTO DO ICMS,  
APROVADO PELO DECRETO Nº 8321, DE 30 DE ABRIL DE  
1998

*"Art. 78 - Fica atribuída a condição de responsável por substituição (Lei 688/96, art. 12):*

*I - ao industrial, ao comerciante atacadista ou distribuidor, e ao importador relativamente ao imposto devido pelas saídas subseqüentes, promovidas por qualquer estabelecimento localizado neste Estado; (Nova redação dada pelo Decreto nº 8510, de 09/10/98 - efeitos a partir de 09/10/98)*



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL  
DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO**

*II - ao contribuinte estabelecido neste Estado, em relação ao imposto devido pelas saídas promovidas por produtores ou extratores, de mercadorias a ele destinadas;*

*III - ao alienante de mercadoria, em relação ao imposto relativo à operação subsequente, quando não comprovada a condição de contribuinte do adquirente;*

*IV - ao contribuinte que receber mercadorias ou serviços em regime de diferimento, em relação ao imposto diferido, inclusive quando a operação ou prestação subsequente for isenta ou não tributada;*

*V - ao destinatário, em relação ao imposto devido nas operações entre associados e a cooperativa de produtores de que façam parte, situada neste Estado, observados os §§ 1º e 2º.*

*VI - ao contratante de serviços ou terceiro que participe de prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação;*

*VII - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes, quando não destinados à comercialização ou industrialização;*

*VIII - as distribuidoras de energia elétrica, nas operações internas e interestaduais, pelo pagamento do imposto, desde a produção ou importação até a última operação, sendo o seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final,*



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL  
DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO**

*assegurado seu recolhimento ao Estado onde ocorrer essa operação;*

*"omissis"*

*§ 8º - A restituição do imposto quando cobrado sob a modalidade da substituição tributária, se efetivará quando não ocorrer operação ou prestação subsequente à cobrança do mencionado tributo, ou forem as mesmas não tributadas ou não alcançadas pela substituição tributária (Convênio ICMS 13/97, cláusula primeira, e Lei 688/96, art. 26, § 2º).*

*§ 9º - Uma vez efetivada a substituição tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre a circulação das mercadorias e das prestações de serviços;*

*§ 10 - O encerramento da fase de tributação através da substituição tributária significa que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, não importando se o valor da operação ou prestação tenha sido superior ou inferior ao valor da base de cálculo para fins de substituição tributária, não poderá o Erário exigir qualquer complementação de imposto, nem ao contribuinte caberá o direito a restituição de importância eventualmente paga a maior, exceto se no pagamento do imposto tenha ocorrido qualquer erro ou outra circunstância que torne imperativa a correção (Convênio ICMS 13/97, cláusula segunda, e Lei 688/96, art. 26, § 1º)."*

*10. Segundo os mandamentos citados se nos afigura de clareza solar que só*



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL  
DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO**

*cabe restituição do valor do imposto quando constatada a inocorrência do fato gerador presumido. Esta, pois, é a única hipótese legal em que o direito à restituição do imposto pago indevidamente cabe ao contribuinte.*

11. Portanto, é irrefutável que quando constatado que os fatos geradores presumidos realmente ocorreram, não é a restituição objeto de tutela constitucional neste particular (§ 7º do artigo 150 da C.F./1988).

**"CONCLUSÃO"**

12. O que enseja este direito de "restitutio in integrum" do imposto, como já dito, porém repetir não custa, é a não realização do fato gerador presumido. **Todavia, no caso em tela o fato gerador presumido efetivamente realizou-se, fato inclusive confirmado pelo próprio contribuinte na peça vestibular, motivo pelo qual OPINAMOS PELA DENEGAÇÃO O PETITÓRIO INICIAL, POR ABSOLUTA FALTA DE AMPARO LEGAL.**

13. Antes de encerrar o parecer entendemos **importante salientar que o Estado, quando o contribuinte vende a valores superiores ao da base de cálculo por substituição tributária, também não exige a complementação do imposto (vide legislação colacionada no item 9 retro).**



**GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA  
COORDENADORIA DA RECEITA ESTADUAL  
DEPARTAMENTO DE TRIBUTAÇÃO**

*14. A esta altura damos por encerrado o Parecer, por entender esgotado o assunto na forma como foi proposto, submetendo-o ao crivo de nossos superiores imediato e mediato.*

*DETRI, PVH/RO, 29 de NOVEMBRO de 1999.*

*-Carlos Magno de Brito-  
-Auditor Fiscal de Tributos Estaduais-  
-Matrícula nº 88.737-4-*

*CMB/cmb*

*DE ACORDO COM O PARECER Nº 228/99/DETRI/CRE.*

*-MARIA DO SOCORRO BARBOSA PEREIRA-  
-Diretora do Departamento de Tributação-*

*DE ACORDO COM O PARECER Nº 228/99/DETRI/CRE.*

*-WAGNER LUÍS DE SOUZA-  
-Coordenador da Receita Estadual-*