

SECRETARIA DE FINANÇAS

CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL

PROCESSO / RESTITUIÇÃO Nº 15.59418.9.14

RECORRENTE: ESTIVAS NOVO PRADO LTDA

Av. Vinte de Janeiro, 958 – Anexo 1 - Boa Viagem  
- Recife/PE

Inscrição Municipal nº 423.214-3

RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL –  
PRIMEIRA INSTÂNCIA - JULGADOR – JOÃO  
ANTÔNIO VICTOR DE ARAUJO

RELATORA: JULGADORA: MARIA EDUARDA ALENCAR  
CÂMARA SIMÕES

#### ACÓRDÃO Nº 130/2017

EMENTA: 1 - REMESSA NECESSÁRIA - PEDIDO DE  
RESTITUIÇÃO - RECOLHIMENTO INDEVIDO.

2 - Tendo em vista que o contribuinte, neste caso específico, logrou comprovar que parte do imposto indicado em seu pedido foi recolhido indevidamente aos cofres municipais e que todas as condições para fins de deferimento parcial do pedido de restituição foram atendidas, forçoso reconhecer o seu direito à repetição do indébito tributário conforme valores identificados pelo ATM, nos termos do art. 198, inciso I, do CTM.

3- Decisão de Primeira Instância Administrativa reformada.

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, à unanimidade, em dar provimento ao Recurso Voluntário interposto, para fins de deferir a restituição pleiteada pelo contribuinte, nos termos do voto da Relatora e das notas constantes da Ata de Julgamento, conforme demonstrativo abaixo:

<i><b>Data do Pagamento</b></i>	<i><b>Valor a restituir</b></i>
10.10.2013	R\$ 149,33
11.11.2013	R\$ 927,15
10.12.2013	R\$ 1.882,09
10.01.2014	R\$ 2.651,60
21.02.2014	R\$ 3.740,12
10.03.2014	R\$ 4.108,43
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 13.458,72</b>

**Continuação do Acórdão nº 130/2017**

Tal valor deverá ser atualizados pelo IPCA, conforme previsto na Lei Municipal nº 16.607/00, contado da data do recolhimento indevido, acrescidas de juros não capitalizáveis após o trânsito em julgado desta decisão, “ex vi” o disposto no artigo 167, parágrafo único, do CTN, c/c o parágrafo único do artigo 202 da Lei nº 15.563/91, condicionada à prova de que o Contribuinte não esteja em débito com a Fazenda Municipal à época do recebimento, na conformidade do artigo 9º, II, (d), do Código Tributário do Município do Recife.

C.A.F. em, 17 de agosto de 2017.

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - RELATORA

João Gomes da Silva Júnior

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho

Antônio Carlos Ferreira de Souza



SECRETARIA DE FINANÇAS  
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL  
PROCESSO/RESTITUIÇÃO Nº 15.59418.9.14  
RECORRENTE: ESTIVAS NOVO PRADO  
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL  
PRIMEIRA INSTÂNCIA – JULGADOR -  
JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE  
ARAÚJO  
RELATORA: **JULGADORA:** MARIA EDUARDA  
ALENCAR CÂMARA SIMÕES

### **RELATÓRIO**

Trata-se de pedido de restituição de ISS apresentado pela **ESTIVAS NOVO PRADO**, por meio do qual pleiteia a devolução de ISS que teria sido recolhido indevidamente aos cofres públicos municipais em razão do deferimento do pedido de reconhecimento de isenção parcial de 60% do ISSQN, previsto na Lei Municipal n. 17.380/2007, cujo deferimento retroagiu à data do respectivo requerimento.

Ao analisar o pleito do contribuinte, o ATM opinou pelo seu deferimento, tendo apontado como valor a restituir o importe de R\$ 13.458,72 (vide fl. 56 dos autos).

Ato contínuo, o julgador de primeira instância administrativa entendeu por julgar **improcedente** o pedido do contribuinte. Entendeu o julgador naquela oportunidade que o contribuinte não fazia jus à restituição pleiteada, visto que seria patente a sua ilegitimidade para apresentação de tal pleito. Por ser o ISS um tributo indireto, defendeu que este tributo seria suportado no caso concreto pelo tomador do serviço, este sim legitimado para apresentar o pedido de restituição.

A decisão restou assim ementada:

**EMENTA: IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - ISS. RESTITUIÇÃO. TRIBUTOS INDIRETOS. NECESSIDADE DE PROVA DE QUE O CONTRIBUINTE DE DIREITO ASSUMIU O ENCARGO OU DE QUE HOUVE AUTORIZAÇÃO EXPRESSA PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO. ILEGITIMIDADE DE PARTE. IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO.**

1. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição de quantias pagas indevidamente aos cofres municipais, relativas a tributos, multas e outros acréscimos, seja qual for a modalidade de seu pagamento (Lei n.º 15.563/91, art. 198, caput e inciso I).
2. O ISS, a depender do caso concreto, pode ser classificado como um tributo direto ou indireto.
3. Quando ocorre a tributação do ISS mediante a aplicação da alíquota sobre o preço de cada serviço prestado, tal tributo assume a natureza de imposto indireto, devendo o contribuinte demonstrar que assumiu o encargo do tributo ou que está expressamente autorizada a pleitear a restituição, conforme artigo 166 do Código Tributário Nacional. Súmula 545 do Supremo Tribunal Federal.
4. O contribuinte que não se desvencilhar do ônus da prova nos termos do artigo 166 é ilegítimo para pleitear a restituição de imposto indireto.
5. Pedido improcedente em face da ilegitimidade da parte.
6. Decisão **não sujeita à reexame necessário** ex vi do artigo 221, inciso IV, da Lei 15.563/91.

Insatisfeito com o teor desta decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 66/68 dos autos).

Ato contínuo, vieram-se os autos para relatoria e julgamento.

É o relatório.

C.A.F., em, 28 de junho de 2017

**MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES  
RELATORA**

SECRETARIA DE FINANÇAS  
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL  
PROCESSO/RESTITUIÇÃO Nº 15.59418.9.14  
RECORRENTE: ESTIVAS NOVO PRADO  
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL  
PRIMEIRA INSTÂNCIA – JULGADOR -  
JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE  
ARAÚJO  
RELATORA: **JULGADORA:** MARIA EDUARDA  
ALENCAR CÂMARA SIMÕES

### **VOTO DA RELATORA**

No caso ora em análise, restou confirmado pelo ATM o montante do crédito que se busca a restituição, qual seja, R\$ 13.458,72, referente ao recolhimento a maior, com a alíquota de 5%, realizado a partir da de 03/10/2013, data esta correspondente ao início do enquadramento na isenção parcial (vide fl. 16 dos autos). Este fato é incontroverso.

O que deve ser discutido na presente demanda, então, é se o contribuinte possui direito à restituição relativa ao período entre a data da apresentação do requerimento de usufruto da isenção parcial de 60% do ISSQN, previsto na Lei Municipal n. 17.380/2007, e a data da sua concessão. Isso porque, o deferimento do benefício retroagiu à data do protocolo do requerimento.

Para que melhor se entenda o objeto da presente demanda, transcreve-se a seguir o teor da Lei Municipal n. 17.380/2007:

*Art. 1º. Fica concedida a isenção parcial de 60% (sessenta por cento) do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza para os serviços de armazenamento previstos no subitem 11.04 do artigo 102 da Lei nº 15.563, de 27 de dezembro de 1991, desde que realizados em câmaras frigoríficas.*

*Art. 2º. Para gozar do incentivo previsto nesta Lei, os contribuintes deverão requerer junto à Secretaria de Finanças na forma prevista em regulamento, a ser expedido no prazo, máximo, de 60 (sessenta) dias contados a partir da sanção desta Lei, e comprovar que atendem cumulativamente aos seguintes requisitos:*

*I - Possuir todos os veículos utilizados na realização dos serviços, previstos no artigo 1º desta Lei, licenciados no Município do Recife e adimplentes com os seus tributos;*

*II - Estar o requerente adimplente com os tributos municipais.*

*§ 1º Considera-se adimplente com os tributos municipais, para fins de aplicação desta Lei, o contribuinte que:*

- a) *Estiver em curso de parcelamento, desde que não haja parcelas em atraso;*  
b) *VETADO.*

Ou seja, a norma em relevo dispõe que “fica concedida a isenção parcial (...)”. Segue dispondo que o contribuinte poderá usufruir do benefício desde que apresente requerimento e que atenda a determinadas condições.

Nesse contexto, importante destacar que a norma é imperativa, devendo a isenção ser concedida quando atendidos os requisitos dispostos na norma de regência. Ou seja, trata-se de um ato vinculado e declaratório da administração pública, que apenas consigna a comprovação do enquadramento realizada pelo contribuinte.

Em outras palavras, o ato de concessão da isenção em tela é meramente declaratório, pelo que deve retroagir ao ato da sua concessão.

Essa retroatividade, inclusive, encontra previsão expressa no art. 3º do Decreto n. 23.472/2007, que regulamentou a Lei n. 17.380/2007, *in verbis*:

*Art. 3º As empresas com interesse em auferir os benefícios fiscais instituídos pela Lei nº. 17.380/2007 deverão formalizar requerimento à Secretaria de Finanças mediante entrada de processo no Centro de Atendimento ao Contribuinte - CAC.*

*§ 1º. **O requerente que atender aos requisitos previstos no art. 2º deste Decreto terá direito ao benefício a partir do mês do requerimento.** (Grifos apostos).*

No caso em relevo, também resta incontroverso que o contribuinte apresentou requerimento e que atendeu a todas as condições necessárias ao usufruto do benefício, tanto que teve o seu enquadramento deferido, retroagindo à data do protocolo, qual seja, 03/10/2013.

Feitas essas considerações preliminares, passo à análise da decisão recorrida.

Naquela oportunidade, entendeu o julgador que o contribuinte não fazia jus à restituição pleiteada, visto que seria patente a sua ilegitimidade para apresentação de tal pleito. Por ser o ISS um tributo indireto, defendeu que este tributo seria suportado no caso concreto pelo tomador do serviço, este sim legitimado para apresentar o pedido de restituição.

Apesar de merecedora de reflexão, não concordo com a conclusão a que chegou o julgador de primeira instância administrativa no presente caso. É o que será esclarecido a seguir.

A análise da repercussão econômica possui previsão expressa no art. 166 do CTN, que assim dispõe:

*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. (Grifos apostos).*

Ocorre que, ainda que se leve em consideração o disposto neste dispositivo legal, verifica-se que a restituição pleiteada no presente caso **não** encontra óbice em tal dispositivo. Isso porque, em razão da particularidade do caso concreto aqui analisado, em que o ato de concessão do benefício fiscal é meramente declaratório, sendo concedido de forma retroativa, é cediço que não houve transferência do respectivo encargo financeiro, tendo este ônus sido sustentado no período em relevo pelo próprio contribuinte que teve o seu pleito de isenção deferido.

Em outras palavras, ainda que o ISS seja um tributo indireto, o que possibilitaria, em tese, a transferência do encargo financeiro, percebe-se na hipótese dos autos que não houve tal transferência quanto ao ISS recolhido ao município do Recife, cujo ressarcimento se busca por meio do pedido de restituição ora analisado.

Isso porque, extrai-se dos autos que a restituição em questão decorre da concessão de benefício fiscal e que a própria legislação municipal estabelece que o benefício deverá ser concedido retroativamente à data do protocolo do pedido. Nessa ótica, o recolhimento com base na alíquota de 5%, de fato, representou um recolhimento a maior cujo encargo financeiro foi arcado, sem dúvida, pelo beneficiário do incentivo.

Até porque, como bem destacou o julgador de primeira instância administrativa nos autos do Proc. **15.77978.2.14**: “a única maneira de cumprir o que estabelece o decreto seria o recolhimento do ISS com alíquota normal e restituição do excedente após o deferimento do enquadramento no regime especial. Foi o que o contribuinte fez. Entrou com pedido para enquadramento no regime especial, continuou recolhendo o ISS com a

alíquota de 5%, teve o pedido deferido com efeitos retroativos à data do pedido e agora pede a restituição daquilo que recolheu a mais”.

Nesse contexto, apesar de entender que a repercussão econômica deva ser perquirida quando da análise de pleito de restituição, entendo que não há que se falar transferência desse encargo no caso concreto ora analisado, em que o encargo fora, sem dúvida, arcado pelo requerente que ora pleiteia a restituição.

Ademais, entendo que a conclusão a que chegou o julgador de primeira instância administrativa não faz sentido face às particularidades do caso concreto aqui analisado, relativo à concessão de benefício fiscal.

Ora, como é cediço, a escolha de determinado setor para fins de concessão de benefícios fiscais tem início no legislativo, através da promulgação da lei que institui o benefício. No caso em relevo, o benefício fora concedido para *“os serviços de armazenamento previstos no subitem 11.04 do artigo 102 da Lei nº 15.563, de 27 de dezembro de 1991, desde que realizados em câmaras frigoríficas”*.

Ou seja, a norma em relevo visou beneficiar com a isenção parcial as empresas que atuam neste setor específico. Foi direcionada a estas empresas, as quais poderiam usufruir deste benefício, de forma genérica e indistinta, desde que apresentassem requerimento e atendessem aos requisitos ali dispostos.

Em outras palavras, ainda que ciente que o ISS é um imposto que muitas vezes se configura como tributo indireto, podendo a sua repercussão financeira ser repassada ao tomador do serviço, entendeu o legislador por conceder o benefício ao prestador do serviço. E observe-se que a repercussão financeira apontada pela decisão proferida no processo n. 15.59418.9.14 (ISS recolhidos sobre as receitas oriundas de cada encomenda) ocorreria em ambas as situações (antes e depois do reconhecimento da isenção parcial).

Logo, entendo que a análise da repercussão econômica no caso em deslinde da forma que fora realizada pela decisão recorrida não faz sentido diante do contexto normativo acima relatado. Caso contrário, não haveria razão de ser para a concessão do benefício de forma retroativa ao seu protocolo.



De outro norte, observe-se que o entendimento de que a isenção parcial apenas deveria ser concedida a partir do deferimento do pleito do contribuinte leva a uma clara e grave distorção entre empresas beneficiárias, em clara afronta ao princípio constitucional da isonomia. Isso porque, caso o benefício fosse admitido apenas a partir da data da sua concessão, teríamos situação mais benéfica para aquelas empresas que tiveram seu pleito analisado com rapidez, em detrimento de outras que tiveram seu pleito analisado mais demoradamente.

Tal entendimento, inclusive, conferiria ao fiscal responsável pela análise do pleito um poder que o legislativo decerto não pretendeu conceder ao dispor que “fica concedida a isenção parcial (...)” e que o requerente teria “direito ao benefício a partir do mês do requerimento”.

Portanto, como o ato de concessão é meramente declaratório, deverá o usufruto do benefício retroagir à data da apresentação do requerimento por parte do contribuinte, inclusive para fins de concessão do pleito de restituição aqui analisado.

Entendo, portanto, que o contribuinte tem direito à restituição dos valores de ISS indevidamente recolhidos a título de ISS com a alíquota de 5%, no período em que já deveria estar em vigência a isenção parcial de 60%.

Em caso análogo ao presente, a Gerência Operacional do Contencioso Administrativo (GOCA) já teve a oportunidade de se manifestar sobre o tema, tendo concluído pelo deferimento do pleito de restituição (vide decisão proferida no julgamento n. 127/2011, proc. 15.06792.9.11).

De outro lado, importante mencionar que este Conselho Administrativo Fiscal também já se manifestou neste mesmo sentido, consoante se extrai das decisões proferidas nos Acórdãos n. 064/2010 e n. 063/2015. Neste último acórdão, inclusive, da minha relatoria, assim me manifestei:

*Isso porque, extrai-se dos autos que a restituição em questão decorre da concessão de benefício fiscal e que a própria legislação municipal estabelece que o benefício deverá ser concedido retroativamente à data do protocolo do pedido. Nessa ótica, o recolhimento com base na alíquota de 5%, de fato, representou um recolhimento a maior cujo encargo financeiro foi arcado, sem dúvida, pelo beneficiário do incentivo.*

*Até porque, como bem destacou o julgador de primeira instância administrativa: “a única maneira de cumprir o que estabelece o decreto seria o recolhimento do ISS com alíquota normal e restituição do excedente após o deferimento do enquadramento no regime especial. Foi o que o contribuinte fez. Entrou com pedido para enquadramento no regime especial, continuou recolhendo o ISS com a alíquota de 5%, teve o pedido deferido com efeitos retroativos à data do pedido e agora pede a restituição daquilo que recolheu a mais”.*

Ou seja, a decisão que aqui se profere encontra-se em linha com o entendimento deste Conselho Administrativo Fiscal até então.

Nesse contexto, uma vez confirmado que o recolhimento desta quantia aos cofres públicos do município do Recife deu-se indevidamente, torna-se imperativa a sua devolução.

Outrossim, é cediço que o pedido de restituição em casos de recolhimento indevido, tal qual no presente caso, encontra previsão no art. 198, inciso I, do CTM (Lei n. 15.563/1991), que assim dispõe:

*Art. 198. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, a restituição de quantias pagas indevidamente aos cofres municipais, relativas a tributos, multas e outros acréscimos, seja qual for a modalidade de seu pagamento, nos seguintes casos:*

*I – cobrança ou **pagamento espontâneo de quantia indevida** ou maior do que a devida em face da legislação tributária aplicável ou da natureza ou circunstância do fato gerador efetivamente ocorrido;*

Para que o pedido de restituição seja efetivamente deferido, então, resta verificar se as demais condições impostas pelo CTM encontram-se atendidas.

Nos termos do art. 199 do CTM, o direito de requerer a restituição decai com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data do recolhimento da quantia paga indevidamente (inciso I). No presente caso, a restituição ora analisada versa sobre o período de outubro de 2013 a março de 2014. Tendo em vista que o pedido de restituição foi protocolizado em julho de 2014, há que se concluir que o direito do contribuinte, *in casu*, não encontra óbice no instituto da decadência.

O art. 201 do CTM, por seu turno, dispõe que o pedido de restituição deverá ser instruído com documento que comprove o pagamento efetuado. Na hipótese dos autos, conforme confirmou o próprio ATM em sua

cota, constata-se que foi juntada pelo contribuinte comprovação nesse sentido. Logo, tal condição também restou devidamente observada.

É válido mencionar ainda que o art. 200-A do CTM dispõe que a autoridade competente, antes de proceder à restituição, deverá verificar a existência de crédito da Fazenda Municipal contra o sujeito passivo. *In casu*, o ATM atestou em sua cota de fl. 56 dos autos, que, ao menos até aquela data (01/09/2016), o contribuinte não possuía débitos com a Prefeitura do Recife.

Sendo assim, entendo que todas as condições impostas pela legislação municipal foram devidamente atendidas no presente caso. Voto, portanto, no sentido de reformar a decisão de primeira instância administrativa, para fins de deferir o pedido de restituição do valor total de R\$ 13.458,72, conforme identificado pelo ATM à fl. 56 dos autos.

<b>Data do Pagamento</b>	<b>Valor a restituir</b>
10.10.2013	R\$ 149,33
11.11.2013	R\$ 927,15
10.12.2013	R\$ 1.882,09
10.01.2014	R\$ 2.651,60
21.02.2014	R\$ 3.740,12
10.03.2014	R\$ 4.108,43
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 13.458,72</b>

Destaque-se, por fim, que o valor a ser restituído deverá ser atualizado com base no Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), conforme previsto na Lei n. 16.607/2000, bem como acrescido de juros não capitalizáveis, aplicados após o trânsito em julgado da presente decisão, nos termos do art. 167, § único do CTN, cumulado com o art. 202 § único do CTM.

É o voto.

C.A.F., em, 17 de agosto de 2017.

**MARIA EDUARDA ALENCAR CÂMARA SIMÕES  
RELATORA**