



Governo do Estado de Roraima
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

RESOLUÇÃO 105, DE 16 DE maio DE 2024.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA DE JULGAMENTO

36ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 16/05/2024

PROCESSO: 22101.007755/2023.34

REQUERENTE: TOYOLEX AUTOS S/A

CGF: 24.026601-2

ASSUNTO: RESTITUIÇÃO DO ICMS/ST - DIFERENÇA

RELATOR: FRANCISCO ASSIS DE SOUZA CABRAL

EMENTA: ICMS substituição tributária. Concessionária de veículos. Base de cálculo realizada inferior à base de cálculo presumida. Questão de preliminar. Configurada ilegitimidade da parte, art. 165 da Lei 059/93 - Código Tributário Estadual. Não conhecimento do pedido. Arquivamento dos autos sem julgamento do mérito.

RELATÓRIO

Vislumbrando a conexão, nos termos do artigo 55 do Código de Processo Civil - art. 65 da Lei n. 072/94 -, foram reunidos para decisão conjunta os processos:

1. 22101.007755/2023.34 - R\$ 28.684,56 (vinte e oito mil seiscentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos)
2. 22101.007753/2023.45 - R\$ 20.529,18 (vinte mil quinhentos e vinte e nove reais e dezoito centavos);
3. 22101.007771/2023.27 - R\$ 55.653,19 (cinquenta e cinco mil seiscentos e cinquenta e três reais e dezenove centavos);
4. 22101.007903/2023.11 - R\$ 13.245,12 (treze mil duzentos e quarenta e cinco reais e doze centavos);

5. 22101.007911/2023.67 - R\$ 17.706,60 (dezesete mil setecentos e seis reais e sessenta centavos);
6. 22101.007919/2023.23 - R\$ 23.348,28 (vinte e três mil trezentos e quarenta e oito reais e vinte e oito centavos);
7. 22101.007973/2023.79 - R\$ 11.393,64 (onze mil trezentos e noventa e três reais e sessenta e quatro centavos).

No total, o requerente pede a restituição de R\$ 170.560,57 (cento e setenta mil quinhentos e sessenta reais e cinquenta e sete centavos), sob a alegação de que, sendo concessionária de veículos automotivos, está sujeita ao regime de substituição tributária. Ocorre que nas vendas que realizou, a base de cálculo realizada do ICMS foi inferior à base de cálculo presumida. Requer ainda que a respectiva restituição seja realizada em dinheiro, já que a não apresenta saldo devedor do ICMS para compensação do referido indébito, inclusive em razão do regime de substituição tributária, bem como não possui débito definitivamente constituído.

Fulcra o direito no julgamento do Recurso Extraordinário nº 593.849/MG, cujo acórdão foi publicado em 19/10/2017, no qual o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, fixou tese jurídica ao Tema 201 da sistemática da Repercussão Geral, nos seguintes termos:

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

Juntou planilhas e notas fiscais.

Em Parecer, o eminente representante da Procuradoria do Estado opina "pelo **INDEFERIMENTO** do pedido em razão da falta de provas e documentos fiscais necessários".

É o relatório.

VOTO

FUNDAMENTAÇÃO

O requerente faz uso da decisão proferida em face do Recurso Extraordinário 593.849, sob a relatoria do ministro Edson Fachin. Recorrente: Parati Petróleo Ltda. Recorrido: Estado de Minas Gerais. *Amicus Curiae*:

1. Instituto Para o Desenvolvimento do Varejo – IDV;
2. Distrito Federal;
3. Estado do Acre;
4. Estado do Espírito Santos;
5. Estado do Piauí;
6. Estado de Rondônia;
7. Estado da Bahia;

8. **Estado de Roraima;**
9. Estado do Amapá;
10. Estado de Santa Catarina;
11. Estado de Mato Grosso do Sul;
12. Estado do Rio Grande do Sul.

Ementa: “RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA OU PARA FRENTE. CLÁUSULA DE RESTITUIÇÃO DO EXCESSO. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. BASE DE CÁLCULO REAL. RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA. ART. 150, §7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. REVOGAÇÃO PARCIAL DE PRECEDENTE. ADI 1.851.”

“Fixação de tese jurídica ao Tema 201 da sistemática da repercussão geral: “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”.”

“Altera-se parcialmente o precedente firmado na ADI 1.851, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, **de modo que os efeitos jurídicos desse novo entendimento orientam apenas os litígios judiciais futuros e os pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral.**”

Ao apreciar o Tema 201 da repercussão geral, a Corte Suprema conhece do Recurso Extraordinário, ao que lhe dá provimento, reformando o acórdão recorrido, afirmando o direito da parte recorrente a “lançar em sua escrita fiscal os créditos de ICMS pagos a maior, nos termos da legislação tributária do Estado de Minas Gerais e respeitado o lapso prescricional de 5 (cinco) anos”. (...) declarou a inconstitucionalidade dos artigos 22, § 10^[1], da Lei 6.763/1975, e 21^[2] do Decreto 43.080/2002, ambos do Estado de Minas Gerais”.

O pleno também fixou interpretação conforme a CF/88 na expressão “não se efetive o fato gerador presumido” no § 11 do art. 12 da Lei estadual e “fato gerador presumido que não se realizou” no art. 22 do Regulamento do ICMS, “para que essas sejam entendidas em consonância à tese objetiva deste tema de repercussão geral”.

O Tribunal modulou os efeitos do julgamento visando que o precedente oriente todos os litígios judiciais pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral e os casos futuros oriundos de antecipação do pagamento de fato gerador presumido realizado após a fixação da tese, “tendo em conta o necessário realinhamento das administrações fazendárias dos Estados-membros e do sistema judicial como um todo”.

Em resumo aos precedentes da substituição tributária, como bem expõe o relator ministro Fachin, o § 7º do art. 150 da Carta de 88 trouxe ao bojo constitucional o instituto historicamente já preexistente na legislação tributária, *ipsis litteris*:

“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, caso não se realize o fato gerador presumido.”

E neste rumo o art. 10 da LC 87/96 assegura ao contribuinte **substituído** o direito à restituição do valor do imposto pago por substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizou. O convênio ICMS 13/97, buscando harmonizar procedimento referente à aplicação do § 7º do art. 150 da Carta, e do art. 10 da Lei Kandir, estabelece na sua Cláusula primeira que “A restituição

do ICMS, quando cobrado sob a modalidade da substituição tributária, se efetivará quando não ocorrer operação ou prestação subsequentes à cobrança do mencionado imposto, ou forem as mesmas não tributadas ou não alcançadas pela substituição tributária”, com a ressalva da Cláusula segunda: “Não caberá a restituição ou cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no artigo 8º da Lei Complementar 87, de 13 de setembro de 1996”.

Em face do mencionado convênio, foi ajuizada pela Confederação Nacional do Comércio a ADI 1.851, da relatoria do ministro Ilmar Galvão, restando a ementa:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CLÁUSULA SEGUNDA DO CONVÊNIO 13/97 E §§ 6.º E 7.º DO ART. 498 DO DEC. N.º 35.245/91 (REDAÇÃO DO ART. 1.º DO DEC. N.º 37.406/98), DO ESTADO DE ALAGOAS. ALEGADA OFENSA AO § 7.º DO ART. 150 DA CF (REDAÇÃO DA EC 3/93) E AO DIREITO DE PETIÇÃO E DE ACESSO AO JUDICIÁRIO. Convênio que objetivou prevenir guerra fiscal resultante de eventual concessão do benefício tributário representado pela restituição do ICMS cobrado a maior quando a operação final for de valor inferior ao do fato gerador presumido. Irrelevante que não tenha sido subscrito por todos os Estados, se não se cuida de concessão de benefício (LC 24/75, art. 2.º, INC. 2.º). Impossibilidade de exame, nesta ação, do decreto, que tem natureza regulamentar. A EC n.º 03/93, ao introduzir no art. 150 da CF/88 o § 7.º, aperfeiçoou o instituto, já previsto em nosso sistema jurídico-tributário, ao delinear a figura do fato gerador presumido e ao estabelecer a garantia de reembolso preferencial e imediato do tributo pago quando não verificado o mesmo fato a final. A circunstância de ser presumido o fato gerador não constitui óbice à exigência antecipada do tributo, dado tratar-se de sistema instituído pela própria Constituição, encontrando-se regulamentado por lei complementar que, para definir-lhe a base de cálculo, se valeu de critério de estimativa que a aproxima o mais possível da realidade. A lei complementar, por igual, definiu o aspecto temporal do fato gerador presumido como sendo a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte substituto, não deixando margem para cogitar-se de momento diverso, no futuro, na conformidade, aliás, do previsto no art. 114 do CTN, que tem o fato gerador da obrigação principal como a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. O fato gerador presumido, por isso mesmo, não é provisório, mas definitivo, não dando ensejo a restituição ou complementação do imposto pago, senão, no primeiro caso, na hipótese de sua não-realização final. Admitir o contrário valeria por despojar-se o instituto das vantagens que determinaram a sua concepção e adoção, como a redução, a um só tempo, da máquina-fiscal e da evasão fiscal a dimensões mínimas, propiciando, portanto, maior comodidade, economia, eficiência e celeridade às atividades de tributação e arrecadação. Ação conhecida apenas em parte e, nessa parte, julgada improcedente.”

Enfim, naquela ADI foi reconhecida a definitividade do fato gerador presumido sob o estabelecimento da substituição tributária, entendimento que foi reformado no RE 593.849, o que ensejou ADIs dos estados de São Paulo e Pernambuco contra os próprios institutos normativos que previam a natureza provisória do fato gerador na substituição tributária. Vale voltarmos ao relato do ministro Fachin:

“Diante desse entendimento do Supremo Tribunal Federal, os Chefes dos Poderes Executivos dos Estados-membros, nomeadamente Pernambuco e São Paulo, que não subscreveram o Convênio ICMS 13/97 e haviam previsto em lei formal o direito à restituição do tributo pago a maior do que o presumido, ajuizaram novas ações diretas de inconstitucionalidade em face dessas previsões normativas constantes em sua própria legislação estadual.

Em 26 e 27 de novembro de 2003, o STF iniciou o julgamento das ADIs 2.675, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, e 2.777, de relatoria do Ministro Cezar Peluso. Após sucessivos pedidos de vista, chegou-se, em 7 de fevereiro de 2007, ao resultado de cinco Ministros pela procedência dessas ações e igual número de pares pela improcedência.

Em 18.11.2010, o Tribunal Pleno resolveu questão de ordem, suscitada pelo ilustre Ministro Presidente Ayres Britto, no sentido de sobrestar o julgamento das ADIs supra para que fosse realizado julgamento conjunto com o RE-RG 593.849, inicialmente de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski (...).”

Nesta altura, portanto, não mais há que se debater o direito nascido a partir da publicação do acórdão relativo ao RE-RG 593.849. Resta-nos tão somente a interpretação da repercussão da tese resultante no caso concreto, podendo, eventualmente, reverberar em julgados futuros nesta Corte Administrativa.

Muito que bem: conforme extraído do debate e dos votos dos ministros no julgamento do RE 593.849, estados como São Paulo e Pernambuco já previam em suas respectivas legislações a restituição do ICMS presumido pago a maior. Na pronúncia do ministro Roberto Barroso, a alteração do precedente firmado na ADI 1.851 de 2003, pelo RE 593.849, se dá “pela razão relevante de que houve mudança na situação fática e na situação normativa. Mudança na situação normativa porque diversos estados passaram a ter leis permitindo essa restituição e mudança na situação fática porque, anteriormente, não era possível à fiscalização constatar essa diferença na dimensão econômica e, hoje em dia, já é possível”.

Quanto à situação fática, interpretamos que o ministro se refere aos adventos da nota fiscal eletrônica, SPED fiscal etc., mecanismos estes que permitem o monitoramento simultâneo e apuração paralela dos movimentos de entrada e saída de mercadorias entre os contribuintes do ICMS.

Tangente à situação normativa, faz-se necessário o “realinhamento das administrações fazendárias dos Estados-membros e do sistema judicial como um todo”, o que, no caso sob estudo, enseja a atualização da legislação estadual: da lei em sentido formal, e do Regulamento do ICMS, com a previsão da restituição do imposto pago a maior, assim como, pelo princípio da simetria, a complementação do imposto pago a menor, quando maior o fato gerador real.

Anotemos ainda que a tese em sede de repercussão geral não impõe o efeito vinculante aos entes federados, inexistente esta previsão constitucional, restrita à ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal, assim como, à súmula vinculante, conf. inteligência dos artigos 102, I, *a*, e art. 103-A da CF.

Quanto à instrução dos autos, nota-se a falta da documentação necessária para a comprovação da causa de pedir: incompatibilidade entre as notas fiscais e as planilhas apresentadas, assim como, a ausência da comprovação documental de que assumiu o encargo do pagamento, ou que estaria a requerente autorizada a pleitear a restituição uma vez que quem recolhe o ICMS incidente nas operações com veículos novos é o fabricante/importador de veículos.

[1] “(...) § 10 - Ressalvadas as hipóteses previstas nos §§ 11 e 11-A deste artigo, o imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, não ficando, qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias:

- 1) o contribuinte e o responsável sujeitos ao recolhimento da diferença do tributo;
- 2) o Estado sujeito à restituição de qualquer valor, ainda que sob a forma de aproveitamento de crédito para compensação com débito por saída de outra mercadoria. (Revogado pela alínea "d" do inciso I do art. 79 da Lei nº 22.549, de 30/6/2017.)

[2] “Art. 21. Ressalvada a situação em que o fato gerador presumido não se realizar, o imposto corretamente recolhido por substituição tributária é definitivo, não ficando, qualquer que seja o valor das saídas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.”

DISPOSITIVO

1. Ante a inexistência de previsão legal no ordenamento tributário estadual, conjunto à ausência de vinculação dos entes estaduais e distrital ao cumprimento de decisão em sede de

repercussão geral, voto pelo não conhecimento do pedido em face da **impossibilidade jurídica da causa de pedir**.

2. Outrossim, caso não seja o entendimento do item 1, voto pela ilegitimidade ativa da parte em requerer a restituição, nos termos do art. 165 da Lei nº 059 de de 28/12/1993.

Em assim não entendendo os demais pares, por maioria, prevalecendo o conhecimento do pedido com a legitimidade da parte, **no mérito**, voto pelo indeferimento, face à ausência de documentação probatória suficiente, nos termos do parecer da Procuradora do Estado.

É o voto que submeto ao Colegiado.

Do Pedido de Vistas pela Procuradora do Estado

Após a leitura do voto, o julgamento foi suspenso em razão do pedido de vistas pela Procuradora do Estado, Dra. Daniella Torres de Melo Bezerra.

Em posterior parecer, ep. 12372518, a Procuradora opina pelo "**INDEFERIMENTO, em razão da** ilegitimidade ativa da parte em requerer a restituição, nos termos do art. 165 da Lei nº 059 de 28/12/1993".

DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é requerente: **TOYOLEX AUTOS S/A**,

RESOLVEM os membros da **CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA**, por unanimidade dos votos, não conhecer do pedido em face da ilegitimidade ativa da parte em requerer a restituição, nos termos do art. 165 da Lei nº 059 de de 28/12/1993, com o arquivamento dos autos sem o julgamento do mérito, de acordo com o parecer da Procuradoria do Estado, reformado em sessão, nos termos do voto do Relator.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA, em: **Boa Vista - RR, 16/05/2024**.

MANOEL CARLOS BARBOSA ALMEIDA
Presidente

FRANCISCO ASSIS DE SOUZA CABRAL

Conselheiro Relator

SÍLVIA SILVESTRE DOS SANTOS
Conselheira

SUELLEN CAMPOS DE LIMA
Conselheira

RICARDO PETERLINI GONÇALVES
Conselheiro

ADALBERTO SEVERO ALVES JÚNIOR
Conselheiro

JOSÉ CARLOS ARANHA RODRIGUES
Conselheiro

DANIELLA TORRES DE MELO BEZERRA
Procuradora do Estado



Documento assinado eletronicamente por **Francisco Assis de Souza Cabral, Auditor Fiscal de Tributos Estaduais**, em 16/05/2024, às 10:53, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Ricardo Peterlini Gonçalves, Auditor Fiscal de Tributos Estaduais**, em 16/05/2024, às 10:58, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Daniella Torres de Melo Bezerra, Procuradora do Estado**, em 16/05/2024, às 13:25, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **José Carlos Aranha Rodrigues, Membro**, em 17/05/2024, às 17:52, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Manoel Carlos Barbosa Almeida, Presidente do Contencioso Administrativo Fiscal**, em 20/05/2024, às 10:25, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Silvia Silvestre dos Santos, Membro**, em 22/05/2024, às 02:12, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Adalberto Severo Alves Júnior, Auditor Fiscal de Tributos Estaduais**, em 28/05/2024, às 09:22, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Suellen Campos de Lima, Membro**, em 12/06/2024, às 18:07, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **12869730** e o código CRC **5BE44186**.
