



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

RESOLUÇÃO 238, DE 04 DE setembro DE 2025.

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

JULGADO NA 65ª SESSÃO ORDINÁRIA DE 02/09/2025

PROCESSO: 22101.006843/2024.08

REQUERENTE: EMPREENDIMENTOS PAGUE MENOS S.A

CGF: 24.028874-7

ASSUNTO: RESTITUIÇÃO DO ICMS/ST

RELATOR: FRANCISCO ASSIS DE SOUZA CABRAL

EMENTA: ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – PEDIDO DE RESSARCIMENTO – BASE PRESUMIDA SUPERIOR À EFETIVA – DESCONTOS CONDICIONAIS – INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA – INDEFERIMENTO.

Pedido de restituição/ressarcimento formulado por contribuinte no valor de R\$ 27.600,75, fundado no Tema 201/STF, relativo a diferenças entre a base de cálculo presumida e a efetiva nas operações de saída. Embora apresentado mapa de ressarcimento e planilhas, não houve comprovação idônea e itemizada mediante notas fiscais de entrada e saída, sendo certo que a maior parte das diferenças decorre de descontos condicionais (programas de fidelidade e abatimentos vinculados a contraprestação), que integram a base de cálculo do imposto (Súmula 457/STJ). Prevalência da jurisprudência interna (Resolução CRF nº 122/2023) e de sentença judicial em idêntico contexto fático, afastando a tese de desconto incondicional. Pedido conhecido e indeferido, nos termos do parecer da Procuradoria manifestado em sessão.

RELATÓRIO

Trata-se de **pedido de restituição/ressarcimento de ICMS-ST pago a maior**, fundado na divergência entre a base de cálculo presumida na retenção por substituição tributária e a base efetiva das operações de saída (ressarcimento do excesso). Como instrumento probatório junta:

- **Planilha de recolhimentos** (período 2015 a 12/2019) e **Comprovantes de pagamento** (GNRE/DARE – 2016 a 12/2019), demonstrando o histórico de recolhimentos em regime de substituição.
- **Mapa de Ressarcimento/Restituição da Substituição Tributária – competência 11/2019** (planilha .xlsb), contendo identificação de produtos, chaves de NF-e, bases, alíquotas e o campo “ICMS A RESSARCIDO” por item). A soma do campo “ICMS A SER RESSARCIDO” no Mapa de 11/2019 totaliza **R\$ 27.610,29** (vinte e sete mil, seiscentos e dez reais e vinte e nove centavos).
- **Documentação societária e de representação** (CNPJ, CND, RG do representante, estatuto e ata), além de relatório de validação de assinatura eletrônica.

Em suma, alega que as mercadorias comercializadas nas filiais em Roraima são oriundas da Central de Distribuição estabelecida no Estado do Ceará, detentora de credenciamento como Substituto Tributário no estado, com Regime Especial ativo desde 2014 onde o pagamento é feito a cada dia 09, referente às entradas interestaduais ocorridas no mês imediatamente anterior, fundamentando o pedido no Tema 201 da repercussão geral/STF:

“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”.

No Parecer 3/2022, a douta representante da Procuradoria Geral do Estado opina pelo **indeferimento** do pedido "em razão da falta de legitimidade e documentos fiscais necessários".

É o breve relatório.

VOTO

FUNDAMENTAÇÃO

1. Admissibilidade e competência

Compete ao Conselho de Recursos Fiscais apreciar pedidos de restituição no âmbito do contencioso administrativo fiscal estadual (Lei Estadual n.º 072/1994, art. 21, III). O feito está regularmente constituído, razão pela qual **conheço** do pedido.

2. Delimitação da controvérsia

A tese central da requerente é a **restituição/compensação** da diferença do ICMS-ST quando a **base de cálculo efetiva** (preço de venda ao consumidor) se revela **inferior à base presumida** adotada na substituição para frente. O direito abstrato à restituição, em tais hipóteses, encontra guarida no **Tema 201/STF** e no art. 10 da LC 87/1996, bem como na legislação estadual (v.g., art. 26, II, do Decreto n.º 90.309/2023).

Outrossim, em face à repercussão econômica sucitada pela eminente representante da PGE, o Superior Tribunal de Justiça já pacificou entendimento no Tema 1.191 decidindo que na sistemática da substituição tributária para a frente, em que o contribuinte substituído revende a mercadoria por preço menor do que a base de cálculo presumida, **é inaplicável a condição prevista no art. 166 do CTN**, afastando, pois, a preliminar de ilegitimidade da requerente, mesmo porque, no caso, o substituído é filial do substituto.

Porém, **isso não resolve o cerne** aqui identificado, que é **material: se o abatimento é condicional, não há redução da base de cálculo** para fins de ICMS e, por conseguinte, **não há diferença restituível** na sistemática da ST. A tese do Tema 1.191 não transmuta **desconto condicional** em **incondicional**.

Todavia, duas condicionantes **materiais-probatórias** são centrais:

i. Natureza do abatimento: apenas **descontos incondicionais** (isto é, não subordinados a condição futura/contraprestação) **excluem-se** da base de cálculo do ICMS; **descontos condicionais**, inclusive os vinculados a **programas de fidelidade**, **integram** a base de cálculo. Tal entendimento foi **afirmado por este Conselho na Resolução n.º 122/2023**, ao assentar que **“desconto concedido sob condição positiva ou afirmativa integra a base de cálculo”**, conclusão reforçada **judicialmente** pela **sentença** proferida no MS em 24/04/2025, que expressamente **afastou** a tese de desconto incondicional em programas de fidelização, com apoio, ainda, na **Súmula 457/STJ**.

ii. Prova estrita e itemizada: a demonstração do alegado pagamento “a maior” demanda **cotejo documental idôneo e verificável** (NF-e de entrada e de saída, valores, MVAs, bases, alíquotas, referência temporal e conciliação por item), não bastando planilhas unilaterais desacompanhadas dos documentos fiscais que lhes dão suporte. Em precedente com a **mesma requerente** (Res. 122/2023), salientou-se a imprescindibilidade das **notas fiscais** para homologação, ensejando o **indeferimento** por insuficiência probatória, além do óbice material atinente à natureza condicional dos abatimentos.

3. Aplicação ao caso concreto

Nos presentes autos, embora a contribuinte descreva metodologia e refira a existência de planilha com chaves de NF-e e cálculo da diferença, o próprio contexto fático apresentado – **varejo farmacêutico com políticas de desconto e fidelização** – reclama a **separação contábil-fiscal** entre (i) operações cujo **preço final** foi inferior ao presumido **sem** envolver **descontos condicionais** (potencialmente aptas à restituição à luz do Tema 201/STF) e (ii) operações com **abatimentos condicionais** (fidelidade, pontuação, tierização, etc.), **insuscetíveis** de exclusão da base e, portanto, **inaptas** a gerar crédito a restituir. Nesse ponto, o **precedente vinculante interno** do CRF (**Resolução 122/2023**) e a **orientação judicial coeva** (sentença denegatória no MS) **convergem** para **negar** a pretensão quando a diferença decorre de descontos **não incondicionais**.

Ademais, a peça judicial inaugural da contribuinte confirma que sua tese repousa, em larga medida, em cenário de **divergência entre base presumida e efetiva** em contexto de **descontos praticados ao consumidor** – exatamente o recorte fático sobre o qual o Judiciário, neste caso concreto, já concluiu **pela inexistência de desconto incondicional**.

Por tais fundamentos – **(i)** orientação **estável** deste Conselho (**Res. 122**); **(ii)** **sentença** denegatória no mesmo pano fático-jurídico; **(iii)** necessidade de prova estrita por item e **(iv)** distinção quanto à natureza dos abatimentos – o **pedido não se mostra procedente**.

É o voto que submeto ao Colegiado.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por **CONHECER** e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao pedido de restituição/compensação formulado por **Empreendimentos Pague Menos S/A** no valor de **R\$ 27.600,75**, indeferindo-o à luz da **Resolução n.º 122/2023 (CRF/SEFAZ-RR)** e da **sentença** proferida no **MS n.º 0801701-43.2025.8.23.0010**, sem prejuízo de eventual **renovação administrativa** exclusivamente quanto a itens em que se **comprova, por documentação fiscal idônea e auditável, preço final inferior ao presumido sem a utilização de descontos condicionais**, observado o rito e as exigências probatórias aplicáveis, de acordo com o parecer do Procurador do Estado, reformado em sessão.

DECISÃO

O CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA, no uso das atribuições conferidas pela Lei nº 072/1994 e pelo seu Regimento Interno (Decretos nº 856-E/1994 e nº 878-E/1994), em sessão realizada nesta data, após análise do processo de pedido de restituição/ressarcimento formulado por **Empreendimentos Pague Menos S/A**,

RESOLVE:

1. **Conhecer do pedido de restituição/compensação no valor de R\$ 27.600,75** (vinte e sete mil, seiscentos reais e setenta e cinco centavos), para, no mérito, **negar-lhe provimento, por ausência de comprovação idônea e em razão da inclusão de descontos condicionais na base de cálculo, nos termos da Resolução CRF nº 122/2023 e da sentença proferida no MS nº 0801701-43.2025.8.23.0010.**
2. Fica ressalvada a possibilidade de renovação do pedido administrativo exclusivamente quanto a itens em que a requerente comprove, mediante documentação fiscal idônea e auditável, divergência entre base presumida e efetiva sem a utilização de descontos condicionais, observados os requisitos legais e regulamentares.
3. Determinar a intimação da parte interessada, na forma da lei.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA, em: **Boa Vista - RR, 04/09/2025.**

FRANCISCO ASSIS DE SOUZA CABRAL

Conselheiro Relator

LUIZ CARLOS MOREIRA GOMES

Presidente

EDUARDO JOSÉ DE MATOS FILHO

Conselheiro

VITOR HUGO FERRONATO

Conselheiro

NORMÉLIA DA SILVA SOARES

Conselheira

VILMAR LANA JÚNIOR

Conselheiro

JOSÉ ROBERTO CAVALCANTI CELESTINO

Conselheiro

MARCUS GIL BARBOSA DIAS

Procurador do Estado

PUBLIQUE-SE. REGISTRE-SE. CUMPRA-SE.

Documento assinado eletronicamente por **Francisco Assis de Souza Cabral, Auditor Fiscal de Tributos Estaduais**, em 08/10/2025, às 10:01, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Eduardo José de Matos Filho, Conselheiro Titular**, em 16/10/2025, às 09:39, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Marcus Gil Barbosa Dias, Procurador do Estado**, em 16/10/2025, às 11:20, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Luiz Carlos Moreira Gomes, Auditor Fiscal de Tributos Estaduais**, em 16/10/2025, às 12:33, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Vilmar Lana Júnior, Auditor Fiscal de Tributos Estaduais**, em 17/10/2025, às 09:21, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Vitor Hugo Ferronato, Conselheiro Classista/FIER**, em 18/10/2025, às 16:52, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **Normélia da Silva Soares, Conselheira Classista/FAERR**, em 20/10/2025, às 11:22, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



Documento assinado eletronicamente por **José Roberto Cavalcanti Celestino, Auditor Fiscal de Tributos Estaduais**, em 21/10/2025, às 14:02, 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 **19069057** e o código CRC **248F82EE**.

