

PROCESSO - A. I. Nº 269101.0004/11-7
RECORRENTE - SCHLUMBERGER SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTARIO – Acórdão 4º JJF nº 0075-04/12
ORIGEM - INFAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 19/12/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0385-12/13

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O fato gerador do ICMS considera-se ocorrido no momento da saída da mercadoria ou bem, ainda que para estabelecimento do mesmo titular. Infração 04 caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Procedente o lançamento fiscal, condenando o autuado ao pagamento do imposto no valor de R\$403.784,07, acrescido das multas de 60%.

O Auto lavrado em 29/09/2011 decorre de quatro infrações, das quais apenas a infração 4, abaixo transcrita, é objeto do Recurso Voluntário que se apreciará, vez que o autuado optou pelo pagamento das infrações 1, 2 e 3.

Infração 04 – Falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento. Está dito que a cobrança refere-se a período anterior ao alcançado pela liminar (anexo 01) que concedeu à sociedade empresário autuado, em abril de 2009, o direito de não pagar diferença de alíquotas nas transferências de outras unidades do grupo (CFOP 2557). Do anexo 04 do Auto de Infração constam cópias do Livro Registro de Entradas. Valor exigido de R\$ 317.159,94 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

Apreciados os elementos jungidos aos autos, os membros da 4ª JJF, decidiram, à unanimidade, pela Procedência da autuação, como segue:

VOTO

As infrações 01, 02 e 03 foram expressamente acatadas pelo contribuinte. Assim, com fundamento no art. 140 do RPAF/1999, as mesmas não terão o mérito apreciado neste julgamento.

Infrações mantidas.

Relativamente ao art. 2º, § 1º do Decreto Lei 406/1968, ao art. 12, I da Lei Complementar 87/1996 e à legislação estadual correspondente aos mesmos, não está incluída na atribuição legal deste órgão a declaração de inconstitucionalidade.

Não é o caso de aplicar o comando do art. 125-A do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), de acordo com o que será exposto abaixo.

Saliento que a existência de liminar, cujo mandado de segurança de número 2557797-1/2009 ainda não transitou em julgado, não impede o fisco de constituir o crédito de qualquer exercício que seja, mas de cobrá-lo, ou seja, de executá-lo em juízo, consoante entendimento já pacificado no STJ, principalmente para evitar os efeitos da decadência.

Portanto, reputo incorreto o raciocínio do autuante, de que somente lhe foi permitido lançar os valores referentes a operações ocorridas até a data da Decisão judicial, pelo que represento à autoridade competente

para que determine nova ação fiscal, com o fim de verificar se existem quantias remanescentes a título de ICMS por diferença de alíquotas, não exigidas no presente Auto.

O art. 12, I da Lei Complementar 87/1996 estatui que o fato gerador do ICMS considera-se ocorrido no momento da saída da mercadoria ou bem, ainda que para estabelecimento do mesmo titular, com dispositivo correspondente no art. 4º, I da Lei nº 7.014/1996.

A matéria não se apresenta como novidade no âmbito deste CONSEF, haja vista que de forma semelhante já fora objeto de julgamento através das Câmaras de Julgamento Fiscal – 1ª e 2ª -, conforme, por exemplo, Acórdãos CJF 0377-11/08 e CJF 0380-12/08.

Ambas as decisões deram pela subsistência da autuação quanto à matéria aqui tratada, valendo reproduzir parcialmente parte do voto proferido no Acórdão CJF Nº 0377-11/08, a título ilustrativo.

No que tange ao Recurso Quanto ao item 13 do lançamento, também não merece qualquer reparo a Decisão de 1ª Instância, isto porque a exigência do imposto por diferencial das alíquotas do ICMS, se aplica a toda e qualquer entrada de bens ou mercadorias no estabelecimento recebedor com o intuito de definitividade. Essas entradas poderão se dar a título de compras, transferências ou qualquer outra operação, desde que o objetivo seja a incorporação ou uso no estabelecimento destinatário. Assim prescreve o art. 2º, inc. IV, da Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, in verbis:

Art. 2º O ICMS incide sobre:

(...)

IV- a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes;

(...).

Conforme ressaltou a Procuradoria, no Parecer acostado aos autos, o diferencial de alíquota foi instituído, tanto na Constituição da República, como nas Leis dos Estados e do Distrito Federal para que fosse estabelecida a divisão do imposto entre as unidades federadas, em atendimento ao princípio federativo. As alegações recursais quanto a decisões do STJ favoráveis à não-incidência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, não podem ser acolhidas na instância administrativa, primeiro porque essas decisões e a Súmula citada, não têm efeitos vinculantes. Segundo, em razão de somente através de Decisão proferida em sede controle concentrado de constitucionalidade, de competência do Supremo Tribunal Federal, deverá a Administração Pública deixar de aplicar lei, cuja validade perante a Carta Magna seja contestada junto à Corte Suprema.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, fls. 452 a 459, insurge-se o recorrente contra a Decisão proferida pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

Referindo-se à inexibibilidade de ICMS nas operações interestaduais de transferências de mercadorias destinadas ao uso e consumo entre filiais de uma mesma empresa, diz que a matéria já é pacificada no ordenamento jurídico, inclusive por decisões do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Assevera que o fundamento do entendimento alude ao fato de que a simples circulação física de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular não constitui fato gerador do ICMS, considerando a necessidade de que se caracterize a circulação derivada de operação mercantil, lembrando que não há que se falar em fato gerador do ICMS sem que haja circulação jurídica das mercadorias. Nessa esteira, faz referência à Súmula 166 do STJ e a julgados do mesmo tribunal.

Pugna pelo conhecimento e provimento do seu Recurso Voluntário para que seja desconstituída a cobrança constante do Auto de Infração em voga.

A PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, fls. 467 a 474, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, aduzindo, com fundamento no art. 155, II, da CF/88, no art. 12, I da LC 87/96 além de outros dispositivos legais que são autônomos os estabelecimentos mesmo que sejam de um mesmo contribuinte, o que redundaria na possibilidade

de que seja exigido imposto nas operações em questão, lembrado que o dito imposto incide sobre a circulação da mercadoria, independentemente das operações de compra e venda. Cita e transcreve a jurisprudência.

Diz da relevância da operação em referência, aduzindo que a simples transferência já constitui fato econômico que tem impacto jurídico tributário, lembrando que tais operações tem reflexos em outros Estados membros da Federação.

Aduz que a matéria tem cunho constitucional, e como tal, falece competência à seta Câmara de julgar o feito.

Afirma que a aplicação do comando sumular deve restringir-se às operações em que as transferências aconteçam entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte sediados em um mesmo Estado. Cita Decisão do STJ no Resp 242.338/MG.

VOTO VENCIDO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar o acórdão JJF 0239-05/11, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Cinge-se o presente Recurso à apreciação da infração 4, que acusa o Sujeito Passivo de falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento – transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.

A matéria trazida pelo Recurso Voluntário tem fulcro na controvertida discussão derredor da possibilidade de o Fisco poder ou não exigir imposto sobre as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

Como dito, a matéria é controvertida, e no seio deste Conselho, também não é pacificada. Entretanto, a despeito das razões contidas no Parecer exarado pelo n. Procurador da PGE/PROFIS, há que se determinar que a Súmula emergente da discussão da matéria é, sem dúvida, objetiva e de clareza solar, de maneira a não permitir alargamentos interpretativos.

A Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça expressa textualmente que ***“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”***.

Impende registrar que a referida Súmula 166 tem essência na interpretação literal do art. 1º do Decreto Lei nº 406/1968, que, dentre as definições das hipóteses de incidência do ICM, previa *“a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor”*, derivado do fato de que várias administrações tributárias estaduais lançavam o imposto sobre situações que não representavam transações comerciais, mas, tão somente, deslocamentos de mercadoria entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

O fato é que o imposto não incide, nem poderia incidir, sobre *“mercadorias”* mas sim sobre operações de caráter oneroso, aí entendido que tais operações são resultado da transferência de titularidade de bens classificados como mercadorias, não podendo incidir imposto sobre operações de simples transferência física de mercadorias e assemelhadas entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, exatamente porque não há imposição de ônus na operação.

A circulação a que alude o *nomen juris* do imposto, tal como escrito na CF/88: *“imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias...”*, consiste na transferência de propriedade ou na tradição da mercadoria. Assim sendo, não é a saída física de um determinado local que indica a finalização da operação de compra e venda mercantil, já que, independentemente dessa saída da mercadoria do estabelecimento, pode-se observar a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Convém trazer à baila a jurisprudência, pois, tal entendimento tem fartura de decisões nos tribunais superiores e porque dão clareza de dimensão à aplicação da Súmula nº 166, como segue:

1. (...) Dispõe a Súmula nº 166 desta Corte que "não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte". O acórdão recorrido está em harmonia com a orientação firmada na jurisprudência deste Tribunal, valendo destacar o trecho em que se evidencia que "a saída de energia elétrica do estabelecimento produtor (usina de São Simão) para o distribuidor (Cemig) não configura operação de circulação de mercadoria, em sentido técnico jurídico, pois se trata de simples deslocamento físico de mercadoria, não ocorrendo, de consequência, operação mercantil".

Tem-se que a mera saída física da mercadoria do estabelecimento produtor para o estabelecimento distribuidor não é hipótese de incidência do ICMS, cujo fato gerador pressupõe a circulação econômica do bem, razão pela qual não pode ser computada para o cálculo do valor adicionado de participação do Município na arrecadação da exação pelo Estado Membro [...]. II. A configuração da hipótese de incidência do ICMS reclama a ocorrência de ato de mercancia, vale dizer, a venda da mercadoria [...], fato que, segundo o suporte fático delineado no acórdão recorrido, não ocorre no caso concreto [...]. (AgRg no REsp 933890/ GO. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 3.9.2007)

2. (...) A jurisprudência cristalizada no âmbito do STJ é no sentido de que "não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte" (Súmula 166), restando assente, em diversos julgados, a irrelevância dos estabelecimentos situarem-se em Estados distintos [...]. 4. In casu, os autos retratam hipótese de transferência interestadual de bens do ativo fixo e de materiais de uso e consumo da filial da empresa, situada no Estado do Rio de Janeiro, para sua sede localizada na Zona Franca de Manaus (saída da filial e entrada na matriz), fato que refoge à regra-matriz de incidência do ICMS, razão pela qual não merece prosperar a pretensão recursal fazendária, no particular [...]. (REsp 772891/RJ. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. DJ 26.4.2007)
3. (...) O fato imponível do ICMS só se completa com a transferência de titularidade da mercadoria, o que não aconteceu no caso concreto. Aplica-se ao caso o entendimento deste Tribunal Superior consolidado na Súmula nº 166 [...]. (AgRg no REsp 847125/AM. Rel.: Min. Francisco Falcão. 1ª Turma. DJ 26.10.2006)
4. (...) O simples deslocamento da mercadoria pelo seu proprietário, sem implicar circulação econômica ou jurídica, não legitima a incidência do ICM [...] (REsp 9933/SP. Rel.: Min. Antônio de Pádua Ribeiro. 2ª Turma. DJ 26.10.1992)
5. (...) O simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro, do mesmo contribuinte, sem tipificar ato de mercancia, não legitima a incidência do ICM [...]. (REsp 32203/RJ. Rel.: Min. Milton Luiz Pereira. 1ª Turma. DJ 27.3.1995)
6. (...) O deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro não configura circulação econômica, em ordem a ensejar imposição tributária relativa ao ICMS. Para que incida o ICM é necessária a prática de negócio jurídico mercantil [...]. (REsp 36060/MG. Rel.: Min. Humberto Gomes de Barros. 1ª Turma. DJ 5.9.1994)

Isto posto, mesmo que se busque fundamentar a inaplicabilidade da Súmula 166 ao caso vertente, impossível ignorar os fundamentos que alicerçam a referida Súmula, pois, mesmo não tendo caráter vinculante, não se pode negar a sua existência e, para o caso dos autos, aplica-se perfeitamente.

Pelos fundamentos acima expostos e certo de que não pode incidir o ICMS sobre as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, mesmo que tais estabelecimentos tenham endereço em dois ou mais estados diferentes, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar improcedente a infração 4.

VOTO VENCEDOR

Não posso me alinhar ao pensamento expresso no voto do eminente relator, permitindo-me discordar do mesmo, frente não somente quanto à conclusão, como de igual modo, ao embasamento jurídico utilizado pelo mesmo.

E explico melhor: A acusação fiscal é a de falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento.

A Recorrente na sua peça, argüi que inexistia possibilidade de exigibilidade do ICMS nas operações interestaduais de transferências de mercadorias destinadas ao uso e consumo entre filiais de uma mesma empresa, e que a matéria já estaria pacificada no ordenamento jurídico, inclusive em decisões do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Assevera que o fundamento do entendimento alude ao fato de que a simples circulação física de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular não constitui fato gerador do ICMS, considerando a necessidade de que se caracterize a circulação derivada de operação mercantil, lembrando que não há que se falar em fato gerador do ICMS sem que haja circulação jurídica das mercadorias. Nessa esteira, faz referência à Súmula 166 do STJ e a julgados do mesmo tribunal.

A legislação vigente, especialmente a Constituição Federal no artigo 155:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

(...)

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

Ou seja: a complementação de alíquotas em operações interestaduais possui a necessária previsão constitucional. Note-se que o legislador constitucional, em momento algum segrega as operações, separando aquelas realizadas via transferências. De igual forma, o legislador fala em “operações”.

E qual seria então este conceito. A Constituição não define o que sejam operações. A legislação infraconstitucional de igual forma. A doutrina, de um modo geral, considera operação, para efeitos de incidência do ICMS, todo ato ou negócio hábil a provocar a circulação de mercadorias. Ou o ato ou negócio jurídico de que decorra a mudança de titularidade do bem. Porém a mudança de posse também constitui uma operação, quando o novo detentor do bem pode dele dispor como se fosse o seu dono.

Por outro lado, estabelece, ainda a Carta Magna em seu artigo 146:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

...

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Ou seja, a norma constitucional delega à Lei Complementar a competência para legislar acerca de matéria tributária que defina fato gerador, base de cálculo e contribuintes de tributos.

No caso de transferência – remessa de bens entre estabelecimentos do mesmo titular –, cumpre observar que esta, em princípio, não seria uma operação, haja vista que ninguém pode efetuar

uma operação consigo próprio. No direito comum os diversos estabelecimentos de um mesmo titular constituem uma só pessoa. E também perante o imposto de renda isto é inobjetable.

Todavia, mediante uma ficção legal, convencionou-se que no âmbito do ICMS os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o artigo 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, conforme delegação constitucional:

“§ 3º. Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;”

Tal princípio é reforçado pela redação do artigo 12, inciso I da mesma Lei Complementar:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;”

Dessa forma, os estabelecimentos de uma mesma empresa são considerados legalmente autônomos, e, em decorrência dessa ficção legal, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular verifica-se o fato gerador do ICMS.

No mesmo sentido, a legislação estadual, e não poderia ser diferente, em atenção ao disposto na Lei Complementar, assim dispõe, no artigo 2º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96:

Art. 2º. O ICMS incide sobre:

(...)

IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subseqüentes.

Por seu turno, o § 1º do citado dispositivo legal prevê que:

§ 1º. São irrelevantes para caracterização do fato gerador:

I - a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço de que resultem quaisquer das hipóteses previstas neste artigo;

II - o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular;

A própria doutrina, representada pelo ilustre Professor Roque Carraza, em sua obra ICMS, 11ª edição, Ed. Malheiros, páginas 58 e 59 nos ensina que: *“Há, porém uma exceção a esta regra: quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situados no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), nada impede, juridicamente, que a filial venha a ser considerada estabelecimento autônomo, para fins de tributação por via de ICMS. Assim é, para que não prejudique o Estado (ou o Distrito Federal) da saída da mercadoria. Logo – e também porque o princípio federativo e o princípio da autonomia distrital inadmitem que os Estados e Distrito Federal se locupletem uns à custa dos outros - concordamos que tais estabelecimentos sejam considerados autônomos, pelo mesmo, para fins de tributação por meio de ICMS”.*

Observe-se que o princípio Federativo é norma constitucional e neste caso estaria sendo desrespeitado, a prevalecer o argumento recursal abraçado pelo nobre Relator.

Quanto as menções Recursais acolhidas pelo Relator a decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), e a aplicação da Súmula nº 166, gostaria de fazer algumas observações: A primeira é a de que sabido é que tais decisões não vinculam obrigatoriamente nem o legislador, sequer o julgador. A segunda, e talvez a mais importante, é o fato de tal entendimento da Corte Superior encontrar-se em processo de mudança, a se observar no julgamento do Recurso Especial

1109298/RS, tendo como Relator o Ministro CASTRO MEIRA, da SEGUNDA TURMA, julgado em 26/04/2011, DJe 25/05/2011, no qual este adentra no exame de mérito da base de cálculo estabelecida na Lei Complementar nº 87/96, artigo 13, em operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Ora, se o próprio Poder Judiciário através de um de seus Tribunais Superiores entende possível estabelecer base de cálculo em operações de transferência interestadual entre dois estabelecimentos de uma mesma empresa, evidentemente que nega efeito jurídico à aplicação da Súmula nº 166, é óbvio que tais operações, submetidas ao rigor da Lei Complementar estão sujeitas à tributação pelo ICMS, sendo lícito aos Estados a cobrança de tal tributo, naquelas operações em que a lei lhes ampara.

No mesmo sentido foi a decisão do Ministro Herman Benjamin, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Especial nº. 1.254.915-RS, no qual, em 26 de outubro de 2011 revogou sua própria decisão anterior, no sentido de aplicação da mencionada súmula de forma automática, ao mencionar que *“os argumentos do Estado do Rio Grande do Sul demonstram a existência de peculiaridades que merecem melhor reflexão, razão pela qual reconsidero a decisão monocrática, para torná-la sem efeito”*.

Em tal discussão, o TJRS entendeu devida a cobrança do imposto, nas transferências interestaduais, com base na seguinte argumentação, através do eminente relator, desembargador Carlos Eduardo Zietlow Duro:

“Com efeito, o ICMS, em linhas gerais, nada mais é do que o antigo ICM, existente antes da vigência da Constituição Federal de 1988, com ampliação, em hipóteses bem marcadas, com atribuição aos Estados e ao Distrito Federal a competência para criação do ICMS, sendo que a base de cálculo seria definida por Lei Complementar, conforme dispõe o artigo 146, III, “a” da Constituição Federal, sendo que o regime de compensação de imposto deve ser definido por Lei Complementar, nos termos do que dispõe o artigo 155, § 2º, XII, “c”, da Constituição Federal.

Outrossim, o artigo 34, § 8º, das Disposições Transitórias da Constituição Federal possibilitou aos entes públicos antes referidos a regularização da matéria, enquanto não fosse regulamentada a Carta Magna, razão pela qual houve a edição do Convênio número 66/88 que disciplina a base de cálculo do ICMS, com posterior edição da Lei Complementar nº 87/96, com as alterações das LCs 92/97 e 99/99, bem como pela LC 102/00.

Logo, inexistente qualquer dúvida de que o ICMS foi regido pelo Decreto-Lei 406/68, observadas as alterações feitas pelo Decreto-Lei 834/69, bem como pela Lei Complementar n.º 56/87 e Lei Complementar n.º 24/75, além do Convênio 66/88, antes referido, em especial pelo artigo 14 do mencionado Convênio, e atualmente pela Lei Complementar nº 87/96, com suas alterações, conforme antes referido.

O Estado do Rio Grande do Sul editou a Lei nº 8.820/89, relativa ao ICMS, devidamente regulamentada pelo Decreto nº 37.699/97, inclusive com a alteração do Decreto nº 40.217/00, normas estas em perfeita consonância, observado o arcabouço jurídico, não podendo as normas hierarquicamente inferiores desbordar das diretrizes traçadas pela Lei Complementar nº 87/96.

Feitas estas considerações, deve ser considerado que o mandamus tem por objeto impedir a tributação, por ICMS, em operações de transferência de mercadorias a partir da matriz da impetrante, situada em Turvo, Estado de Santa Catarina, para filiais localizadas em Santo Antônio da Patrulha, Torres e Morrinhos do Sul, localizadas em diferentes Estados da Federação, atacando decreto estadual que determina o recolhimento em consonância com o art. 12, I, da LC 87/96, que prevê:

Art. 12 - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Em âmbito estadual, da mesma forma, a questão encontra previsão no art. 4º da Lei nº 8.820/89:

Art. 4.º - Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Razão assiste ao recorrente, porquanto a operação está sujeita ao ICMS, não obstante a Súmula 166 do STJ, cujo teor não se desconhece, cumprindo destacar, no entanto, que, decorrendo tal enunciado de julgamento em

14/08/96, com publicação no DJ em 23/08/96, é anterior à LC 87, que é de 13/09/96, prevendo seu art. 36 a entrada em vigor no primeiro dia do segundo mês seguinte ao da sua publicação.

Quando da edição da Súmula 166 do STJ, a matéria era disciplinada pelo Decreto-Lei nº 406/68, sem dispositivo correspondente ao art. 12, I, da LC 87/96, circunstância que afasta a aplicação do entendimento sumulado que se invoca no mandado de segurança”.

Dessa forma, o entendimento é que, após a edição da Lei Complementar nº. 87/96, a Súmula 166 do STJ tornou-se inaplicável.

E este também tem sido o posicionamento de outros órgãos do Poder Judiciário, a exemplo do Rio Grande do Sul, na apreciação do Agravo 70030888911, tendo o órgão julgador prolatado a seguinte decisão:

AGRAVO. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. INCIDÊNCIA. É devido o ICMS na saída de mercadoria destinada à comercialização para estabelecimento do mesmo titular localizado em outra Unidade da Federação. Artigo 12, inciso I, da Lei Complementar 87/96. A exigência do recolhimento do tributo, nesse caso, beneficia o Estado produtor sem que cause maior oneração ao estabelecimento produtor, porque o imposto pago será inteiramente aproveitado por ocasião da comercialização da mercadoria. Recurso desprovido. (Agravo Nº 70030888911, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Des.^a Maria Isabel de Azevedo Souza, Julgado em 09/07/2009)

Sabido é que o direito é dinâmico, e o entendimento jurisprudencial tem mudado ao longo do tempo, adaptando-se aos novos tempos, e evoluindo conforme as alterações legislativas ocorridas ao longo do tempo. Dessa forma, um entendimento vigente, diante de edição de novo instrumento normativo, pode vir a perder força, com mudança de posicionamento.

Também é corrente que o processo administrativo tributário deve obedecer a diversos princípios, dentre os quais, um dos de maior relevância é o da legalidade inserido no nosso ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, que preconiza que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Isso significa dizer que somente através das espécies normativas elaboradas consoante as regras do processo legislativo constitucional se podem criar obrigações para quem quer que seja.

Doutrinadores como Celso Bastos e Ives Gandra Martins defendem que o Princípio da Legalidade tem mais característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

Além do Princípio da Legalidade estabelecido genericamente no artigo 5º, inciso II, da Carta Magna, em nosso ordenamento jurídico podemos falar da estrita legalidade tributária, sendo importante frisar que o verdadeiro conteúdo do Princípio da Legalidade Tributária ultrapassa a simples autorização do Legislativo para o Estado cobrar um tributo e deve ser entendido de forma a açambarcar dois prismas distintos: legalidade formal e material. No tocante à legalidade formal, podemos dizer que toda regra tributária precisa se inserir no ordenamento jurídico de acordo com as regras de processo legislativo e, também, ser formulada por órgão com poder para elaborar tais normas.

Quanto à legalidade material, torna-se indispensável que sejam estabelecidos todos os aspectos relevantes para que no caso concreto se possa determinar as obrigações tributárias, não bastando apenas a exigência de lei, como fonte de produção jurídica específica. Mais que isso, necessita-se a fixação, de todos os critérios de decisão, sem qualquer margem de liberdade ao administrador.

Em suma: obediência a tal princípio significa submissão e respeito à lei, ou a atuação dentro da esfera estabelecida pelo legislador.

Além do texto constitucional, o princípio da legalidade tributária também está previsto no artigo 97 do Código Tributário Nacional. E a autuante, ao realizar o lançamento, nada mais fez do que obedecer a tal preceito.

Quanto ao princípio da segurança jurídica, este só valeria contra a Fazenda Pública, e não as partes contratantes?

A esse respeito gostaria de tecer algumas considerações. Este princípio está intimamente ligado à certeza do direito, e possui seu fundamento legal insculpido no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, que dispõe sobre direitos e está intimamente ligado à confiança que o cidadão possui em um ordenamento que está sempre em mutação.

Através dele, o cidadão ou a empresa deve ter a segurança de que pode confiar nos atos e decisões públicas incidentes sobre os seus direitos e nas posições jurídicas emanadas da Administração, afastando-se a idéia de que estas são modificadas por motivos circunstanciais.

Como este princípio está calcado em dispositivos que garantem a legalidade, a irretroatividade e a anterioridade, presume-se que tem o condão de garantir ao cidadão o amparo que ele necessita para poder esboçar a confiança que, teoricamente, deveria ter na Administração que conduz seus interesses.

Dentre tantas normas inseridas no ordenamento jurídico pátrio, posso citar, exemplarmente, o artigo 2º, inciso XIII, da Lei nº 9.784/1999 a qual regula o processo administrativo no âmbito federal, que dispõe estar a Administração sujeita, dentre outros, ao princípio da segurança jurídica. Tal dispositivo é taxativo ao expressar que *"nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de (...) interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação"*. Por tal dispositivo vislumbra-se o cuidado que a norma teve em tentar garantir a proteção dos direitos dos administrados e o melhor cumprimento dos fins da administração.

Por seu turno, o Direito confirma e estabelece alguns critérios que garantem a vida em sociedade. O mais relevante deles é garantir a segurança nas relações interindividuais, e entre os indivíduos e o Estado. Elemento que oferece suporte a esta condição é a Segurança Jurídica. Ela passa a ser analisada enquanto regra estruturante do Ordenamento Jurídico, que atua visando a estruturação de fidelidades e garantias no âmbito das Relações Sociais.

Esta segurança é reconhecida como um elemento amplo e geral, a ser garantida indiscriminadamente. E, passa a ser uma condição a ser respeitada nas ações do Estado. Além da segurança física, para que possa garantir a proteção esperada, o ente estatal precisa garantir uma segurança no que se refere às relações jurídicas.

A essa espécie de segurança que se dá o nome de “Segurança Jurídica”, funciona como uma regra informacional de proteção sistêmica que, nas palavras de Almiro Couto e Silva, possui sentido duplicado, em função das suas duas naturezas. Nesse sentido, trata-se de no entendimento do que ele chama (in O Princípio da Segurança Jurídica (Proteção à Confiança) no Direito Público Brasileiro e o direito da Administração Pública de anular seus próprios Atos Administrativos: o Prazo Decadencial do artigo 54 da Lei do Processo Administrativo da União (Lei 9.784/99). Revista Eletrônica de Direito do Estado, n.º 2, v. 1, abril/junho 2005, págs. 27 e 28, de *“(...) um conceito ou um princípio jurídico que se ramifica em duas partes, uma de natureza objetiva e outra de natureza subjetiva. A primeira, de natureza objetiva, é aquela que envolve a questão dos limites à retroatividade dos atos do Estado até mesmo quando estes se qualifiquem como atos legislativos.”*

Entre as características mais marcantes do contrato, está o Princípio da Autonomia da vontade, aquele em que dá o direito das partes contratarem, de versarem sobre o contrato (vedações de conteúdo ilícito), de quando contratar, com quem contratar, e formar contratos não só os tipificados em lei, como também de criarem novos contratos (atípicos: não estipulados pormenorizadamente em lei) nos termos contidos no Código Civil Brasileiro, artigo 425.

Assim, analisando as peças processuais, constato, que em verdade, a Recorrente não adentra de forma objetiva, quanto ao mérito da acusação fiscal, sendo esta a sua única alegação recursal.

Por tais razões, entendo que é devido sim o imposto cobrado nas transferências interestaduais, razão pela qual voto no sentido de que o Recurso Voluntário NÃO SEJA PROVIDO, mantendo-se inalterada a decisão de primeiro grau, e tornando-a definitiva.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269101.0004/11-7**, lavrado contra **SCHLUMBERGER SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$403.784,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Valtércio Serpa Júnior, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira

VOTO VENCIDO – Conselheiros: José Antonio Marques Ribeiro, Valnei Sousa Freire e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2013

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS