

**PROCESSO** - A. I. Nº 269139.3008/16-1  
**RECORRENTE** - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0127-05/17  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 09/08/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0185-12/18**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Razões de defesa elidem em parte a autuação. Não incide ICMS DIFAL nas operações acobertadas pelo instituto da substituição tributária, ou seja, em relação às mercadorias adquiridas que tiveram o seu imposto recolhido por substituição tributária. Entretanto incide ICMS DIFAL nas transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimento do mesmo titular na forma do Art. 13, §4º, da LC 87/96. Refeitos os cálculos das infrações, com a exclusão do imposto relativo às mercadorias acobertadas pelo instituto da substituição tributária. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/12/2016, para exigir crédito tributário no valor de R\$102.341,12.

O Recurso abrange as Infrações 1, 2, 3, 4 e 7, todas exigindo imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nos recebimentos por transferência de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, descritas a seguir:

*Infração 01 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$51,17, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a março de 2012, com enquadramento nos Arts. 1º, §2º, IV, 5º, I, 36, §2º, XIV, 69, 72, 111, III, “a”, 124, I, e 132 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, e multa de 60% prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 02 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$4.001,17, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de abril a novembro de 2012, com enquadramento no Art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96 c/c Art. 305, §4º, III, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, e multa de 60% prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 03 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$7.427,86, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a março de 2012, com enquadramento nos Arts. 1º, §2º, IV, 5º, I, 36, §2º, XIV, 69, 72, 111, III, “a”, 124, I, e 132 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, e multa de 60% prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Consta que o contribuinte argui que não há incidência de ICMS nas transferências entre filiais.*

*Infração 04 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$26.664,39, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de abril a dezembro de 2012, com enquadramento no Art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96 c/c Art. 305, §4º, III, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, e multa de 60% prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Consta que o contribuinte argui que não há incidência de ICMS nas transferências entre filiais.*

*Infração 07 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$5.593,80, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a março de 2012, com enquadramento Arts. 1º, §2º, IV, 5º, I, 36, §2º, XIV, 69, 72, 111, III, “a”, 124, I, e 132 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, e*

multa de 60% prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

A 5ª JF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0127-05/17 (fls. 81 a 89), com base no voto do Relator de primeiro grau, a seguir transcrito:

*“Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, tendo o autuado demonstrado total entendimento da acusação, inclusive apresentando razões de mérito, das quais, foram acolhidas em parte pelo autuante, quando da sua informação fiscal.*

*O presente Auto de Infração reclama crédito tributário do ICMS no valor total de R\$102.341,12, relativo às infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, referente ao exercício de 2012, por falta de recolhimento do ICMS decorrentes da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, sobre operações com mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, com impugnação total das infrações 3 e 4; parte das infrações 1, 2 e 7; e reconhecimento das infrações 5, 6 e 8, as quais estão sendo consideradas procedentes por considerar aceito os débitos pelo reclamado.*

*Nos demonstrativos de débitos das infrações 1, 2 e 7, além das operações normais de aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, constam operações de transferência interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, bem assim mercadorias acobertadas pelo instituto da substituição tributária, com o imposto pago; por sua vez as infrações 5 e 6, somente operações interestaduais de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular.*

*Sobre tais ocorrências não há discordância entre as partes. A discordância é instalada em relação ao entendimento da incidência do ICMS DIFAL nessas operações, ou seja, a ocorrência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas operações acobertadas pelo instituto da substituição tributária e entradas de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação pertencente ao mesmo titular.*

*Em relação à cobrança do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas operações de mercadorias acobertadas pelo instituto da substituição tributária, o sujeito passivo argui a sua não incidência, com a concordância dos agentes autuantes, o que concordo na sua inteireza, fazendo jus a retificação dos demonstrativos de débitos das infrações, onde tais ocorrências se fazem presente.*

*Já em relação à cobrança do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimento de mesmo titular, assim como os agentes autuantes, entendo não restar razão a arguição de defesa do sujeito passivo de não haver incidência de ICMS nessas operações, vez que a cobrança está fundamentada nas disposições do art. 13, § 4º, da LC 87/96, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal decorrentes das operações relativas à circulação de mercadorias entre os entes da Federação, que a seguir descrevo:*

*Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

***§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é (Grifo acrescido)***

*I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;*

*III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.*

*Esse é o entendimento dos julgados no âmbito do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, acompanhado pela Procuradoria Fiscal, que promoveu orientação nessa matéria, editando o expediente Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, firmando entendimento de que não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimento do mesmo titular, que não é o caso objeto em análise.*

*Trata-se, na realidade, o presente caso de transferência interestaduais, neste caso tal entendimento não alcança, com argumentação exposta, no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, de que a Súmula 166 do STJ, arguida pelo defendente em sede de defesa, e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentam o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º, da LC 87/96, o que acompanho na totalidade tal orientação.*

*Em sendo assim entendo subsistente de forma integral as infrações 5, 6 e 8 por reconhecimento do sujeito passivo; também, de forma integral as infrações 1, 3 e 4, vez que no demonstrativo de débito, em relação às considerações de defesa do sujeito passivo, consta apenas transferência interestaduais do mesmo titular, neste caso mantida a autuação na forma do acima descrito. Desta forma restam procedentes as infrações 1, 3, 4, 5, 6 e 8.*

*Quanto à infração 2, argui o defendente que as notas fiscais 35.715, 4.705, 3.255, 20.998, 35.383 e 18.429 se referem a transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, o que de fato é confirmado pelos autuantes em sede de informação. Também, em sede de defesa, o sujeito passivo alega que consta do demonstrativo de débito da autuação a nota fiscal 19.147 que se refere a bens adquiridos que tiveram o seu imposto recolhido por substituição tributária, conforme cópia que acosta à fl. 47 dos autos.*

*De fato, compulsando tais documentos, vê-se que se trata de bens adquiridos acobertados pelo instituto da substituição, entretanto a nota fiscal 19.147 com data de emissão em 27/06/2012 não integra o demonstrativo de débito da infração 2. Neste sentido a análise relaciona apenas as notas fiscais 35.715, 4.705, 3.255, 20.998, 35.383 e 18.429 que se referem a transferências interestaduais. Desta forma, pelas mesmas razões expostas acima de manutenção das infrações 1, 3 e 4, entendo subsistente na totalidade a infração 2.*

*Por sua vez, em relação à infração 7, extraíndo do demonstrativo de débito as operações com mercadorias acobertadas pelo instituto da substituição tributária e mantendo operações de transferência interestaduais, por entender que é devido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nessas operações, entendo subsistente em parte esta autuação. Neste sentido o demonstrativo de débito do Auto de Infração nº 269139.3008/16-1, em tela, relativo à infração 7 fica assim constituído:*

DATA OCORR	DATA VENCTO	VALOR HISTÓRICO
31/01/2012	09/02/2012	276,22
29/02/2012	09/03/2012	2.316,62
31/03/2012	09/04/2012	1.401,77
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO 7</b>		<b>3.994,61</b>

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

A decisão acima transcrita, relativa às infrações objeto do Recurso Voluntário, as quais são as mesmas constantes da Defesa, já que o Autuado havia reconhecido a falta de recolhimento do valor total do imposto exigido nas Infrações 5, 6 e 8 e parcial nas Infrações 1, 2, e 7, fica resumida da seguinte forma:

1. Na Infração 2, o Autuado afirmou que a Nota Fiscal nº 19.147 teria sido objeto de substituição tributária. Na decisão, foi confirmada a informação do Autuado, mas foi constatado que a referida nota fiscal não fazia parte do levantamento.
2. Na Infração 7, o Autuado questionou que a Nota Fiscal nº 40.367 teria sido objeto de substituição tributária. Na decisão, foi confirmada a alegação do Autuado, excluindo a referida nota fiscal da autuação.
3. Em relação ao total das Infrações 3 e 4 e parte das Infrações 1, 2, e 7, o Autuado aduziu que não havia imposto a recolher em função de se tratar de entradas por transferência interestadual, tese não acolhida pelos integrantes da 5ª JJF fundamentada no que foi estabelecido no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0.

Cientificados Autuantes e Autuado (fls. 92 a 97), este apresentou Recurso Voluntário (fls. 99 a 105), nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011, no qual alegou a necessidade de reforma parcial da decisão de 1ª instância, excluindo as operações de transferências por não se constituir fato gerador do ICMS, de acordo com as razões expostas a seguir.

Disse que não há que se falar em análise de pacto federativo na hipótese em comento, pois a Constituição Federal não autoriza a cobrança de ICMS na mera transferência de bens entre os estabelecimentos do mesmo titular, destacando jurisprudência recente do STF (ARE 676035 AgR/PB).

Declarou que a Suprema Corte sedimentou este entendimento também na transferência entre estabelecimentos de Estados diferentes, colacionando ementas de acórdãos do STF neste sentido inclusive envolvendo o Estado da Bahia (ARE 824167 AgR/BA).

Sustentou que não há como afastar o entendimento do STJ, consolidado na Súmula nº 166 e reiterado em inúmeros julgados recentes, principalmente no REsp 1.125.133/SP, julgado sob o rito do julgamento de recursos especiais repetitivos.

Pugnou pelo Provimento do Recurso Voluntário para declarar a improcedência total das Infrações 3 e 4 e parcial das Infrações 1, 2 e 7, no que se refere às operações de transferência entre os estabelecimentos do mesmo titular.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência em Parte do presente Auto de Infração, alcançando as Infrações 1, 2, 3, 4 e 7, todas exigindo imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas transferências de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo.

Apesar do julgador de piso ter afirmado que nas Infrações 1, 2 e 7 constam operações de mercadorias acobertadas pelo instituto da substituição tributária, com o imposto pago, em verdade, isso só ocorreu na Infração 7 e foi por ele excluído da autuação, não fazendo parte, portanto, do Recurso Voluntário.

O Autuado se insurgiu contra a decisão de piso, atacando a sua fundamentação no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, pois o mesmo tratou de transferências internas, quando as operações em comento foram interestaduais, bem como a própria base do referido incidente, por entender que não há que se falar em análise de pacto federativo na hipótese em tela, acostando ementas de julgados do STF e STJ.

Ressalto que as operações de transferências interestaduais são tributadas de acordo com os dispositivos legais indicados no Auto de Infração e reguladas pelo inciso II da Cláusula primeira do Convênio ICMS 19/91, que segue transcrita:

*“Cláusula primeira - Nas operações interestaduais, relativas a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens integrados ao ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, observar-se-á:*

*...*

*II - nas entradas no estabelecimento destinatário, este pagará o diferencial de alíquota correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre a base de cálculo constante da alínea 'a' do inciso anterior, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação.”*

Observo que a transferência de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o Art. 11, §3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*:

*“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

*...*

*§ 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;”*

Por outro lado, é indubitoso que ao receber as mercadorias ou bens decorrentes das operações de transferências interestaduais ocorre a entradas dessas mercadorias ou bens no estabelecimento Autuado, o que se configura a ocorrência do fato gerador do imposto, ao teor do inciso XV do Art. 4º da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

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

*...*

*XV- da entrada ou da 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 alcançadas pela incidência do imposto.”*

Já 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;”*

Logo, não deve prosperar o argumento da defesa ao aduzir que nas transferências não ocorre o

fato gerador do ICMS. O imposto decorrente da diferença entre a aplicação das alíquotas interna e interestadual advém do mandamento constitucional, em especial o Art. 155, §2º, VII e VIII, da Carta Magna.

Em suma, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, concomitantemente, com a expressa previsão legal na legislação baiana, resta caracterizada integralmente a ocorrência do fato gerador do ICMS nas operações arroladas no levantamento fiscal que resultou na exigência fiscal, ora em lide.

Ademais, a exemplo dos Acórdãos nº 0001-11/14, 0263-12/14 e 0375-11/14, prolatados pelas 1ª e 2ª Câmaras de Julgamento Fiscal, já se afigura pacificado neste CONSEF o entendimento de que é legalmente devida, nas transferências interestaduais, a exigência do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

Visando uniformizar os entendimentos a serem adotados no âmbito da Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que *“não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”, sendo que este entendimento “não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula nº 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do Art. 13, §4º, da LC nº 87/96. De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto. Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do REsp nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no Art. 13, §4º, da LC nº 87/96. Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados.”*

Assim, tenho por infundada a argumentação do Autuado de que o citado Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0 não trata de operações interestaduais.

Saliento que as ementas de acórdãos de decisões judiciais colacionadas no Recurso Voluntário, embora sejam importantes precedentes para referendar a tese do Autuado, não sepultam a discussão sobre a matéria em exame nem vinculam as decisões deste tribunal administrativo.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a decisão recorrida que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

#### **VOTO DIVERGENTE**

Temos sob apreciação, Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 5ª JF que julgou Procedente em parte o Auto de Infração lançado pelo suposto cometimento de oito infrações, referentes às diferenças de alíquotas, falta de pagamento do imposto nas aquisições interestaduais de bens para o ativo fixo e para o consumo.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário para declarar a improcedência total das infrações 1, 3 e 4 e parcial das infrações 2 e 7, argumentando que *“Disse que não há que se falar em análise de pacto federativo na hipótese em comento, pois a Constituição Federal não autoriza a cobrança de ICMS na mera transferência de bens entre os estabelecimentos do mesmo titular, destacando Jurisprudência recente do STF (ARE 676035 AgR/PB)”*.

*Ab initio*, vejo que não há qualquer controvérsia quanto ao fato de as operações objeto da autuação se tratar da transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, ou seja, entre unidades de uma mesma empresa, situada em outros Estados da Federação.

Em que pese o trabalho da fiscalização, entendo que cabe aplicar o quanto disposto na Súmula nº 166 do STJ.

É de notória sabença a existência de robusta doutrina, vários Pareceres de inúmeros juristas e diversos Acórdãos prolatados por Tribunais de Justiça Estaduais, inclusive pelo próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que entendem não existir fato gerador do ICMS em operações entre estabelecimentos de mesmo titular.

Neste esboço, o Superior Tribunal de Justiça editou a sua Súmula nº 166, na qual percebe não existir fato gerador de ICMS quando houver mera transferência física de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo proprietário, pois, segundo sua inteligência, não ocorre o ato jurídico de aquisição da mercadoria, ou melhor, não há a mudança de titularidade que corresponda à circulação jurídica do bem.

Pois bem.

Tenho como certo que, no caso sub examine, também não pode haver a cobrança do ICMS, haja vista que a existência do tributo inexoravelmente se condiciona à circulação da mercadoria, o que não se subsume quando da ocorrência, apenas e tão-somente, da circulação física do bem.

Com efeito, é cediço que a atividade tributária do Estado se condiciona, por força da capacidade contributiva, a gravar situações que revelem riqueza, ou seja, dirige-se apenas aos signos presuntivos de riqueza. Nesse sentido, o ICMS só pode incidir quando haja transferência de titularidade, revelando o signo presuntivo de riqueza.

Em síntese, o indicativo de circulação da mercadoria que enseja a cobrança de ICMS não pode ser a mera circulação física, mas sim a circulação econômica que, naturalmente, pressupõe numa circulação jurídica, refletindo a capacidade contributiva do adquirente.

A circulação jurídica de mercadoria decorre de operações que envolvam a inequívoca translação da propriedade da mercadoria, o que não ocorre se há mera circulação de um estabelecimento para outro da mesma sociedade empresarial.

Portanto, alinho-me com esta vertente jurídica, que encontra eco no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado na Súmula nº 166, segundo a qual o simples deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não se constitui fato gerador do ICMS. Transcrevo a seguir a íntegra do seu teor

*“Súmula 166: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte (...)”.*

Apenas com a mudança de titularidade pode-se conceber a circulação para efeitos jurídicos capaz de ensejar o fator gerador do ICMS. Tal entendimento ainda se mantém firme nos julgados mais recentes, mesmo após a edição da Lei Kandir, como se vislumbra abaixo:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ. DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.*

*1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783. Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008)*

*2. "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (Súmula 166 do STJ).*

3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "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;"

4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias. É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS. (...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais." (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10ª ed., Ed. Malheiros, p.36/37)

6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica do recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio. (Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994)

7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a Decisão.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (Resp 1125133/SP, Rel. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010).

Portanto, compreende que devem ser excluídos todos os valores referentes às transferências entre os estabelecimentos comerciais ou industriais, pertencentes ao mesmo grupo empresarial.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269139.3008/16-1**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$100.741,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Maurício Souza Passos

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Luís Augusto Fernandes Dourado, José Carlos Barros Rodeiro e Tiago de Moura Simões.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

LUÍS AUGUSTO FERNANDES DOURADO - VOTO DIVERGENTE

LEONARDO MOTA COSTA RODRIGUES – REPR. DA PGE/PROFIS