

PROCESSO - A. I. Nº 087016.0008/18-4
RECORRENTE - GATRON INOVAÇÃO EM COMPOSITOS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0212-05/18
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/04/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0072-12/20

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Ocorre incidência do imposto nas operações de transferências interestaduais de mercadorias, mesmo que destinada a outro estabelecimento do mesmo titular (art. 12, I e 13, §4º da LC 87/96). A Súmula nº 166 do STJ *não vincula as decisões da esfera administrativa estadual. Mantida a Decisão pela procedência da Infração* 2. **b) RECOLHIMENTO A MENOR. ALÍQUOTA DIVERSA. SAÍDAS TRIBUTÁVEIS.** Infração 4 procedente. Mantida a Decisão recorrida. 2. **OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO.** Infração 5 subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 3. **MULTA. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS.** Infração 6 subsistente. Mantida a Decisão recorrida deste item. **Recurso NÃO PROVIDO.** Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria quanto à infração 2 e, não unânime em relação à infração 4.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário impetrado em razão do acórdão da 5ª JJF Nº 0212-05/18 que julgou o Auto de Infração em epígrafe Procedente em Parte, sendo originalmente imputado ao contribuinte crédito tributário no valor de R\$95.649,62, através das seguintes infrações:

Infração 02 – 02.01.03. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de novembro de 2013, outubro de 2014, janeiro, setembro e novembro de 2015. Exigido o valor de R\$22.830,23, acrescido da multa de 60%;

Complemento: “Referente às saídas interestaduais de mercadorias tributáveis em transferências para filiais estabelecidas nos Estados de Alagoas, Minas Gerais e Paraná, mercadorias estas que deram entrada no estabelecimento, também em operações de transferências e regularmente tributadas, conforme ANEXO T, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.

Infração 04 – 03.02.02. Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de outubro e dezembro de 2013, abril a julho de 2014 e maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$5.069,46, acrescido da multa de 60%.

Complemento: “Aplicou a alíquota prevista na Resolução SF 13/12, nas sucessivas saídas de mercadorias tributadas que não foram importadas e sem FCA-Ficha de Conteúdo de Importação, conforme ANEXO 4, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.

Infração 05 – 05.05.03. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrente(s) do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, no mês de setembro de 2013. Exigido o valor de R\$14.913,63, acrescido da multa de 60%.

Complemento: “Referente à Nota Fiscal nº 296, emitida em 30/09/2013, em operação de transferência interestadual de mercadoria regularmente tributada, CFOP 6151, com ICMS destacado de R\$ 14.913,63, para a matriz no Estado do Paraná, conforme ANEXO L, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.

Infração 06 – 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de agosto, outubro e novembro de 2013, janeiro a março, junho, setembro e dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$8.641,28.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, com base nos seguintes argumentos:

VOTO

Destaco inicialmente, que o Auto de Infração em análise, obedeceu às regras atinentes ao Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto 7.629/99, especificamente as ditadas no Cap. III, “Do Auto de Infração”, Arts. 38 a 47 que contêm a qualificação do autuado, a descrição dos fatos considerados infrações de obrigação tributária principal, o demonstrativo de débito tributário com a data de ocorrência dos fatos geradores do imposto exigível, e outros detalhes necessários para o perfeito entendimento da acusação fiscal.

Percebe-se que a descrição fática é suficiente para o entendimento da imputação que está sendo feita ao contribuinte, que se deu de forma clara e com a indicação de dispositivos legais dados como infringidos, o que permitiu o conhecimento da acusação fiscal e a apresentação da impugnação por parte do sujeito passivo.

Passo à análise do mérito da autuação.

Infração 01 – 01.02.52. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à transferência interestadual de bem do ativo imobilizado, no mês de abril de 2014. Exigido o valor de R\$26.660,20, acrescido da multa de 60%.

Complemento: “Referente às entradas em transferências da filial estabelecida no Rio Grande do Sul de perfiladeira, mesa elevadora, esquadrijadeira de precisão, furadeira múltipla, serra esquadrijadeira, bomba de vácuo, conforme ANEXO IA, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.

Verifico que por meio da NF-e nº 068.164, emitida por MVC Componentes Plásticos Ltda., houve a transferência de produção para o estabelecimento autuado, de bens no valor de R\$380.860,00 e ICMS de R\$26.660,20.

Foram dados como infringidos o art. 30, inciso I da Lei 7.014/96, c/c art. 280, inciso XVI do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

O art. 30 dispõe que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I – for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

II – for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto,

III – vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

IV – vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

No RICMS/2012, o Art. 280, XVI, reza que é suspensa a incidência do ICMS nas saídas interestaduais de bens integrados ao ativo permanente, bem como de moldes, matrizes, gabaritos, padrões, chapelonas, modelos e estampas, para industrialização ou prestação de serviços fora do estabelecimento, ou com destino a outro estabelecimento inscrito como contribuinte, para serem utilizados na elaboração de produtos encomendados pelo remetente, desde que devam retornar ao estabelecimento de origem, dentro do prazo de 180 dias, contado da saída efetiva (Conv. ICMS 19/91).

Ora, pelos elementos que constam na infração, contato que não há como se inferir, com segurança qual a infração que teria sido cometida. Desse modo, aplico o Art. 18, IV, a do RPAF/99, Decreto nº 7.629/99:

Art. 18. São nulos:

IV – o lançamento de ofício:

a) Que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Recomendo, portanto a repetição do ato a salvo de falhas, nos termos do art. 21 do RPAF/99.

Infração nula.

Infração 02 – 02.01.03. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não

tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de novembro de 2013, outubro de 2014, janeiro, setembro e novembro de 2015. Exigido o valor de R\$22.830,23, acrescido da multa de 60%;

Complemento: “Referente às saídas interestaduais de mercadorias tributáveis em transferências para filiais estabelecidas nos estados de Alagoas, Minas Gerais e Paraná, mercadorias estas que deram entrada no estabelecimento, também em operações de transferências e regularmente tributadas, conforme ANEXO T, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.

A tese da defesa restringe-se ao fato de que as operações são de transferência entre filiais, e que deve ser afastada a cobrança do imposto. Invoca a Súmula 166 do STJ.

Não acato o argumento da defesa. As transferências interestaduais de mercadorias estão sujeitas ao ICMS, nos termos do Art. 2º, inciso I e 32 da Lei 7.014/96, que dispõe sobre a incidência do ICMS sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias.

Há que se respeitar a autonomia dos estabelecimentos, ademais, as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não perpassam sob o enfoque dado à questão pelo STJ, haja vista que tais transferências irradiam reflexos em outro Estado da Federação, posto que o ciclo econômico referente ao bem mercantil se desenrolará parte no território de um Estado, parte no outro, restando prejudicado o Estado remetente, o que fere o princípio federativo.

Neste sentido já se manifestou a PGE – Procuradoria Geral do Estado no Incidente de Uniformização nº. 2016.194710.0.

Infração procedente.

Infração 03 – 02.14.06. Deixou de recolher o ICMS por solidariedade referente à aquisição de mercadoria ou serviço de contribuinte não inscrito ou que não esteja com sua inscrição regular no cadastro de contribuinte de ICMS do Estado da Bahia, nos meses de outubro e novembro de 2013, janeiro a março de 2014. Exigido o valor de R\$17.534,82, acrescido da multa de 60%;

Complemento: “Referente às aquisições de portões, grades e estruturas metálicas, de Vilmar dos Santos Gomes, CNPJ: 17.243.535/0001-96, com atividade no ramo de serralheria, conforme ANEXO S, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.

O defendente aponta que não se trata de operação de circulação de mercadoria, mas prestação de serviço não sujeito ao ICMS, qual seja, o serviço de serralheria, conforme pode ser constatado por meio das notas fiscais de Serviços, discriminadas no Anexo 5 do PAF.

Houve desse modo, a prestação de serviço referente à confecção de portões, grades e estruturas metálicas, que está previsto no item 14.13 da Lista Anexa à LC 116/03, sendo que não está incluído o produto objeto do serviço prestado na incidência do ICMS, mas exclusivamente tributado pelo ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, cujo recolhimento foi efetuado pelo prestador do serviço.

Infração improcedente.

Infração 04 – 03.02.02. Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de outubro e dezembro de 2013, abril a julho de 2014 e maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$5.069,46, acrescido da multa de 60%.

Complemento: “Aplicou a alíquota prevista na Resolução SF 13/12, nas sucessivas saídas de mercadorias tributadas que não foram importadas e sem FCA-Ficha de Conteúdo de Importação, conforme ANEXO 4, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.

Efetivamente, a alíquota de 4% fixada pela Resolução do Senado Federal nº 13/2012, deve ser utilizada a partir de 1º de janeiro de 2013, nas operações interestaduais de bens e mercadorias importadas do exterior, e nas operações interestaduais de bens e mercadorias industrializadas no país, que tenham conteúdo de insumos importados superior a 40%.

Também na situação em que um contribuinte localizado em outro Estado faz uma importação no Estado da Bahia, mas o destino físico do produto é em outro Estado, deve ser aplicada a alíquota da importação e não a alíquota de 4%. Assim, nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, quando destinados à unidade federada diversa daquela do domicílio do importador, sem que os mesmos transitem pelo seu estabelecimento, cabe o recolhimento do imposto sobre eles incidente, à unidade federada onde estiver situado o estabelecimento da pessoa jurídica em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, conforme artigo 13º, inciso I, alínea “d” da Lei Estadual nº 7.014/96.

Na Nota Fiscal Eletrônica utilizada nas operações interestaduais, deverá ser informado em campo próprio o número da FCI (Ficha de Conteúdo de Importação), e o conteúdo de importação expresso percentualmente.

Nada disso restou comprovado pelo sujeito passivo. De fato, trata-se de transferências entre filiais e incide o imposto na sua integralidade.

Infração procedente.

Infração 05 – 05.05.03. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrente(s) do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios, no mês de setembro de 2013. Exigido o valor de R\$14.913,63, acrescido da multa de 60%.

Complemento: “Referente à Nota Fiscal nº 296, emitida em 30/09/2013, em operação de transferência interestadual de mercadoria regularmente tributada, CFOP 6151, com ICMS destacado de R\$ 14.913,63, para a matriz no Estado do Paraná, conforme ANEXO L, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”.

O sujeito passivo rebate a acusação fiscal, sob o argumento de que a Nota Fiscal n. 296, emitida em 30/09/2013, foi cancelada e a mercadoria não teria sido objeto de circulação. Contudo, esta assertiva não merece guarida, haja vista que o DANFE não foi cancelado. Na consulta ao site www.nfe.fazenda.gov.br, restou comprovado por meio da consulta à chave de acesso ‘29130981424962001060550030000002961740597839’, que a Nota Fiscal não foi cancelada.

Infração procedente.

Infração 06 – 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de agosto, outubro e novembro de 2013, janeiro a março, junho, setembro e dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$8.641,28.

O sujeito passivo não apresentou qualquer argumento para defender o não cometimento da infração. Fica mantida a multa prevista no Art. 42, inciso XI da Lei 7.014/96, pelo descumprimento da obrigação acessória em comento.

Inconformado com a decisão de piso, a recorrente interpõe Recurso Voluntário a essa 2ª Câmara de Julgamento para que sejam apreciadas as seguintes razões de defesa:

Limita-se a recorrente a arguir quanto as infrações 2, 4, 5 e 6.

Em referência à infração 02, alega que operações interestaduais entre filiais não estão sujeitas ao recolhimento do ICMS, com base na Súmula nº 166 do STJ.

Alega que o STF voltou a manifestar-se sobre o assunto de forma favorável aos contribuintes, através da decisão proferida em agravo regimental, publicada pela 2ª Turma no dia 13/05/2014, através do qual reafirmou o entendimento no sentido de que a mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente a efetiva transferência de sua titularidade, não configura operação de circulação, sujeita à incidência do ICMS, ainda que ocorra agregação de valor à mercadoria ou a sua transformação.

Quanto a infração 4, no caso das operações relacionadas no Anexo 4 (integrante do AI) tem-se hipótese de transferência entre filiais que, conforme acima mencionado, não se sujeita ao ICMS.

Contesta a infração 5 afirmando que não há que se falar em omissão de saída, nem tampouco no “não lançamento” de documento fiscal no livro próprio, isto porque a Nota Fiscal n.º 296 emitida em 30/09/2013 referida no Auto de Infração foi cancelada, conforme documento anexado à defesa.

Por último, aduz a recorrente ser detentora de saldo credor do ICMS, anexando o SPED Fiscal como documento probatório. Requer, portanto, que referido saldo seja utilizado para pagamento do débito objeto da autuação, extinguindo-se o saldo devedor e dando-se baixa ao auto de infração.

Este é o relatório.

VOTO (Vencido quanto à infração 2)

De logo, e em referência à infração 2, manifesto meu posicionamento de que não deve ser exigido ICMS para toda e qualquer transferência realizada entre estabelecimentos de uma mesma empresa, inclusive nas operações interestaduais.

Considerando que o fato gerador do ICMS é o negócio jurídico que transfere a posse ou a titularidade de uma mercadoria, a mera saída física da mercadoria do estabelecimento não constitui “circularização”, para efeito de incidência do ICMS, haja vista que não há mudança de sua titularidade por força de uma operação jurídica, tal como: compra e venda, doação ou permuta.

Ademais, a lide gira em torno de uma questão que já está absolutamente superada pela jurisprudência dos nossos tribunais.

Ao apreciar a matéria decidiu o Supremo Tribunal Federal que:

“O simples deslocamento de coisas de um estabelecimento para outro, sem transferência de propriedade, não gera direito à cobrança de ICM. O emprego da expressão ‘operações’, bem como a designação do imposto, no que consagra o vocabulário ‘mercadoria’ são conducentes à premissa de que deve haver o envolvimento de ato mercantil e este não ocorre quando o produtor simplesmente movimenta frangos”. (AI 131.941-1 – Rel. Min. Marco Aurélio – un. DJ 19.4.91, p. 4583)

No mesmo sentido o Superior Tribunal de Justiça, como se verifica da Súmula nº 166, editada em 1996: *“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”*

Isto posto entendo que a infração é insubsistente.

Em relação a infração 4, também invoca o contribuinte recorrente a observância da súmula acima mencionada.

Entendo, contudo, e em relação à infração 4, que a observância da Súmula nº 166 do STJ não possui a mesma eficácia.

Isto porque, a infração 4 trata do recolhimento à menor do ICMS, em razão do contribuinte ter, indevidamente, utilizado alíquota de 4% para operações interestaduais com mercadorias nacionais.

Destaco que a alíquota do ICMS prevista para as operações interestaduais realizadas com bens e mercadorias importados do exterior é de 4%. Ocorre que, não trouxe a recorrente prova de que referidas mercadorias tenham, de fato, sido importadas, limitando-se, em verdade, a alegar a não incidência do ICMS, por tratar-se de transferências entre filiais.

Ora, se há destaque do ICMS sob a alíquota de 4% nos documentos fiscais, não faz sentido a tese defensiva que a operação é respaldada pela não incidência de imposto, visto que se trata de operações com suas filiais.

Acatar a tese de defesa fere o princípio do protecionismo do Estado da Bahia, visto que há o destaque do imposto e o adquirente situado em outro Estado provavelmente já se beneficiou com a apropriação do crédito.

Pelo exposto, apesar de comungar do entendimento que operações entre estabelecimentos do mesmo titular não configuram ato mercantil, mantenho o valor originalmente exigido, por entender não ser aplicável, no particular, a Súmula nº 166 do STJ.

No tocante à infração 5, alega a recorrente que a nota fiscal objeto da presente infração foi cancelada, anexando à fl. 127 cópia de documento extraído supostamente dos seus registros internos.

Entendo, contudo, que o referido documento de prova não constitui elemento capaz de elidir a infração. Conforme Informação Fiscal, a Nota Fiscal nº 296, objeto da presente infração, consta ativa no site da fazenda, não sendo, portanto, admissível o suposto cancelamento, sem que o contribuinte traga provas materiais nesse sentido.

Considero, portanto, procedente a infração 5.

Não há qualquer alegação específica com vistas a combater a infração 6.

Quanto ao saldo credor mencionado, sinalizo que está previsto no art. 317, “b” do RICMS/BA o uso do crédito para fins de quitação de débito de ação fiscal, contudo, não é competência desse colegiado realizar a compensação desejada junto a esse processo fiscal.

Pelo exposto, o Recurso Voluntário deve ser PARCIALMENTE PROVIDO, especificamente quanto a infração 2, mantendo inalterada a exigência quanto as demais infrações imputadas à recorrente.

Assim, o montante do Auto de Infração é o seguinte:

INF	VLR. LANÇADO	VLR. JULG-JJF	VLR. JULG-CJF	MULTA	RESULTADO
01	26.660,20	0,00	0,00	60%	NULA
02	22.830,23	22.830,23	0,00	60%	IMPROCEDENTE/PROVIDO
03	17.534,82	0,00	0,00	60%	IMPROCEDENTE
04	5.069,46	5.069,46	5.069,46	60%	PROCEDENTE/N.PROVIDO
05	14.913,63	14.913,63	14.913,63	100%	PROCEDENTE/N.PROVIDO
06	8.641,28	8.641,28	8.641,28	-----	PROCEDENTE/N.PROVIDO
Total	95.649,62	51.454,60	28.624,37		

Este é o voto.

VOTO DISCORDANTE (Infração 4)

Antes de mais nada, me permito registrar o brilhante e conciso voto da ilustre Conselheira Leila Barreto. Isto posto, acompanho sua decisão em relação as **infrações 02, 05 e 06**, exarada no referido voto acima.

Apenas no tocante a **infração 04**, peço vênia a ilustre Conselheira para discordar do seu voto. Nesta seara, entendo que a susomencionada infração é **improcedente**. Para tal, me valho do meu entendimento já consolidado acerca da matéria em diversos julgados de minha lavra exarados nesta egrégia 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF.

O referido lançamento trata de cobrança de recolhimento a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação ICMS em **operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa titular**. Portanto, com base no previsto na Súmula nº 166 do STJ, não cabe a incidência de ICMS em tais operações pelos motivos que passo a discorrer.

Ao derredor da matéria que envolve a exigência de ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa, entendo que merece destaque o posicionamento dos Tribunais Superiores e do próprio Tribunal de Justiça da Bahia, para o qual trago à colação trecho de voto da minha lavra, como segue transcrito:

(...)

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 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. Incasu, 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 impositivo 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)

Muito recentemente, derredor da matéria em apreço, o Tribunal de Justiça da Bahia, nos autos da Apelação nº 0323677-51.2012.8.05.001, na mesma trilha e com os mesmos fundamentos emprestados às decisões do Superior Tribunal de Justiça e às decisões já proferidas por este Conselheiro julgador, à unanimidade, assim decidiu:

EMENTA: PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166 DO STJ.

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. 2. “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.” (Súmula 166 do STJ). 3. Recurso conhecido e, no mérito, desprovido.

Já o Supremo Tribunal Federal, também tem inúmeras decisões, por unanimidade, sobre a matéria, nos termos abaixo transcritos:

AG. REG. 756.636 RIO GRANDE DO SUL
RELATOR :MIN. DIAS TOFFOLI

EMENTA

Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Alegada ofensa ao art. 97 da CF/88. Inovação recursal. Prequestionamento implícito. Inadmissibilidade. Tributário. ICMS. Deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Inexistência de fato gerador.

- 1. Não se admite, no agravo regimental, a inovação de fundamentos.*
- 2. O Supremo Tribunal Federal entende ser insubsistente a tese do chamado Pquestionamento implícito.*
- 3. A Corte tem-se posicionado no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular não caracteriza fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados em diferentes unidades federativas. Precedentes.*
- 4. Agravo regimental não provido.*

AG. REG. 765.486 SANTA CATARINA
RELATOR :MIN. RICARDO LEWANDOWSKI

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BEM ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE. AGREGAÇÃO DE VALOR À MERCADORIA OU SUA TRANSFORMAÇÃO. AUSÊNCIA DE EFETIVA TRANSFERÊNCIA DE TITULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DO TRIBUTO. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

I – A mera saída física do bem para outro estabelecimento do mesmo titular, quando ausente efetiva transferência de sua titularidade, não configura operação de circulação sujeita à incidência do ICMS, ainda que ocorra agregação de valor à mercadoria ou sua transformação.

II – Agravo regimental a que se nega provimento.

Portanto, restou evidenciado, de forma clara e justa, a inteligência de que transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa não significa circulação onerosa, mas meramente física, o que não caracteriza fato gerador do ICMS, ou seja, trata-se de mero deslocamento de mercadoria entre estabelecimentos filiais da mesma empresa contribuinte, como se constata na infração da autuação em julgamento.

Me permito ainda aduzir que esta questão de incidência de ICMS neste tipo de operação tem sido alvo de muita discussão e guarda direta relação com a questão da “Guerra Fiscal” e o “Pacto Federativo”, que precisa ser enfrentada via uma ampla Reforma Tributária em tramitação no Congresso Nacional, pela qual se espera resolver estas e outras questões de natureza tributária/fiscal que contribuam para justiça fiscal e o desenvolvimento nacional de forma equânime.

Já é matéria pacificada neste E. CONSEF que não cabe incidência de ICMS nas operações de transferências internas entre estabelecimentos de uma mesma empresa. Todavia, a propalada “Guerra Fiscal” entre as Unidades Federadas do país, ainda é um entrave para ampliar tal entendimento no âmbito das transferências interestaduais, em que pese ser o mesmo princípio em ambos os casos, ou seja, circulação apenas física e não onerosa ou mercantil.

Para melhor elucidar tal questão e consubstanciar ainda mais meu entendimento da matéria, trago aqui lúcidas e interessantes considerações do eminente jurista e professor, Fernando Facury Scaff, com as quais me alinho. Tal matéria tem sido bastante discutida no âmbito jurídico e acadêmico. Inclusive, ele menciona entendimentos emanados de Francisco Sávio Mileo Filho, apresentada junto ao Instituto Brasileiro de Direito Tributário, fundada por Ruy Barbosa Nogueira, que foi Professor Titular da USP de Direito Financeiro e, posteriormente, de Direito Tributário, o qual adota a sua linha de entendimento acerca da matéria aqui exposta.

O posicionamento do I. Fernando F. Scaff traz à baila o entendimento da não incidência de ICMS na simples transferências de produtos/mercadorias e a questão com que se depara o contribuinte ao efetuar tais operações, por conta da legislação estadual, a exemplo da Bahia.

Nesta esteira, ele traz o seguinte posicionamento abaixo transcrito, em consonância com a vigente Súmula nº 166 do STJ, acima exposta por este Conselheiro neste voto discordante, repisando o pedido de vênias da i. Conselheira Relatora:

“(…) apenas localizando cada estabelecimento em um diferente Estado. O foco, neste passo, é: poderá o Estado A cobrar ICMS por esta transferência interestadual de mercadorias entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte? Entende-se também que não há incidência de ICMS nesta hipótese, que se insere na mesma moldura acima exposta, pois, tanto naquele caso, como neste, não se há de falar em operação de circulação — o que há é mero deslocamento físico da mercadoria (...)”.

É salutar lembrar que ele também salienta que a referida Súmula, editada em 1996, que vem sendo pacificamente confirmada pelo STJ e, depois também pelo STF até momento presente, salientando que *“o texto não faz distinção entre ICMS interno e ICMS interestadual, isto é, não haverá incidência desse imposto, estejam os estabelecimentos no mesmo ou em Estados diversos. É imprescindível, apenas, que ambos sejam do mesmo contribuinte”.*

Para melhor enfrentar esta questão, o nobre jurista traz à baila a existência do que intitulou de uma *assombração* na legislação do ICMS, no que tange a Lei Complementar nº 87/96, que rege esta matéria, ao estabelecer: *“considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento (...) da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular (art. 12, I)”.*

Segundo Scaff, nas transferências internas a questão está bem resolvida nos estados, exemplo da Bahia, os quais admitem não haver ICMS nestas operações. Todavia, para ele, o problema é mais complexo quando se tratar de operações no âmbito interestadual, envolvendo necessariamente uma análise de Federalismo Fiscal. Pela clareza e didatismo das suas colocações que confrontam o teor do que estabelece a Súmula nº 166 e a prática fiscal que é praticada por força da legislação estadual, que envolve a já citada “Guerra Fiscal”, reproduzo uma análise da lavra de e. jurista ao qual recorro aqui:

“(…) pode-se imaginar a seguinte operação visando deslocar o sujeito ativo da operação: determinada empresa adquire (ou fabrica) mercadorias no Estado A, e as transfere sem a incidência do ICMS para o Estado B, no qual criou um centro de distribuição, e, de lá, vende para os Estados X, Y e Z, com incidência desse tributo, pois haverá operações de circulação de mercadorias. Neste exemplo, houve o deslocamento do sujeito ativo do ICMS, do Estado A, que nada receberá, para o Estado B, para o qual será pago o tributo. Observe-se que, pela ótica do contribuinte, não haverá diferença entre pagar para o Estado A ou B — ele terá que pagar. Poderá haver diferença caso o valor do ICMS cobrado seja distinto entre os dois Estados — o que nos leva, novamente, ao tema da guerra fiscal. Suponhamos que, na saída das mercadorias, o Estado A cobre 12%, e que o Estado B cobre apenas 7%, torna-se economicamente vantajoso transferir o início da incidência do ICMS de um para outro Estado, o que pode ser feito transferindo as mercadorias de A para B, e vendendo a partir de B. Exposto este aspecto do problema, outra questão assoma: Pode o Estado A cobrar ICMS na operação de transferência interestadual de mercadorias para o Estado B? A resposta permanece negativa, por várias razões. Em primeiro lugar, constata-se que o ordenamento jurídico não ampara a pretensão arrecadatória dos Estados de origem, pois tais movimentações físicas não se caracterizam como operações de circulação (jurídica ou econômica) de mercadorias. Logo, não se constata o aspecto material da hipótese de incidência constitucionalmente desenhada. Segundo, caso ultrapassada a barreira legal acima apontada, a suposta conduta irregular será do contribuinte ou dos Estados que se envolvem na guerra fiscal? Por outras palavras: estará errado o contribuinte em organizar seus negócios da forma mais econômica, ou estarão errados os Estados? De minha parte, entendo estar errado o desenho do ICMS na Constituição de 1988, pois deixou nas mãos dos Estados um tributo que possui nítida vocação nacional — nenhum país atribui aos entes subnacionais esse modelo de tributação sobre valor acrescido (ou tributos semelhantes, como o ICMS). Esta é, no fundo, uma das causas mais importantes da fraticida guerra fiscal atual. As empresas acabam sendo meras contendoras em um sistema perverso, pois, se não buscarem reduzir seus custos, morrerão na disputa do mercado defronte de seus concorrentes, que se aproveitarão das vantagens oferecidas e, com custos menores, terão preços menores e o fantasma da recuperação judicial aparecerá no horizonte — trata-se do velho dilema do prisioneiro, da teoria dos jogos, aplicado às relações empresariais, envolvendo aspectos financeiros. Em terceiro lugar, e apenas se ultrapassadas as considerações anteriores, é necessário que os Estados comprovem que as empresas agem com o intuito de economizar tributos — o que não é, em si, algo errado. Ademais, não basta supor, é necessário comprovar. Conheço um caso em que o Estado cobrou ICMS na transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, mesmo sabendo que o destino de todas as mercadorias seria a exportação através das instalações portuárias localizadas no Estado vizinho. Um exemplo: imagine-se o Estado de Mato Grosso cobrando ICMS sobre a transferência de soja para o Estado do Paraná, a qual será exportada pelo porto de Paranaguá. Será uma tributação em cascata, pois a empresa exportadora não se aproveitará desses créditos, que se transformarão em custos. Ou seja, o que era para ser um crédito (uma vantagem) se

transforma em um custo (uma despesa). Seguramente os Estados não tem esse poder — é necessário fazer prova, e não apenas ter suposições. Tributar sem proceder desta forma caracteriza-se como abuso de direito. Em quarto lugar, pretende-se resolver um problema de rateio federativo de competências, próprio do direito financeiro, ramo que estuda o federalismo fiscal, com medidas de direito tributário, que acarretam maior incidência sobre os contribuintes. Aqui há verdadeira miopia normativa na solução adotada, pois, se não há nenhuma cogitação de incidência de ICMS na transferência de mercadorias entre estabelecimentos dentro de um mesmo Estado, por qual motivo essa perspectiva muda em caso de idênticas operações interestaduais? Apenas porque o sujeito ativo mudou? Não é suficiente para alterar o aspecto material da hipótese de incidência. Inegavelmente o problema existe, mas não será através do uso da força tributária estadual contra os contribuintes que isso se resolverá, mas no legislativo, a míngua de normas que atualmente amparem a pretensão fiscal dos Estados. Nada justifica a mudança da Súmula 166 do STJ, que deve permanecer íntegra, afastando a incidência do ICMS tanto nas operações internas, quanto nas interestaduais, em caso de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte”.

Por tudo aqui exposto, concluo que restou evidenciado, com clareza solar, que a infração 04 improcede por não tratar-se de qualquer operação de circulação onerosa de mercadoria, mas uma mera circulação física no sentido técnico jurídico.

Tal fato afasta a possibilidade de manutenção da exigência fiscal em apreço, o que encontra perfeito alinhamento com as decisões e posicionamentos acima expostos e, muitas vezes, transcritos, dos quais recorro para melhor fundamentar o presente voto.

Enfim, reitero meu entendimento para julgar **IMPROCEDENTE** a **infração 04** (objeto da discordância) e a **infração 02**, para dar **PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário, mantendo a exigência fiscal no que tange as **infrações 05 e 06**, todas elas integrantes do Recurso Voluntário apreciado por esta 2ª CJF na sessão de julgamento do dia 16 de março de 2020.

VOTO VENDEDOR (Infração 2)

Em que pese a boa fundamentação expendida pela n. Relatora, discordo do seu posicionamento de que não ocorre incidência do ICMS nas operações de transferências interestaduais de mercadorias.

Conforme fundamentado na Decisão proferida pela primeira instância deste Conselho, as operações de transferências interestaduais de mercadorias estão sujeitas ao ICMS, nos termos do art. 12, I da Lei Complementar nº 87/96, que considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: “*da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular*” (art. 2º, I e 32 da Lei nº 7.014/96), cuja base de cálculo é estabelecida no art. 13, §4º da citada LC. Portanto, a exigência fiscal tem amparo legal.

No tocante ao argumento de que a Súmula nº 166 do STJ preconiza que não há incidência de ICMS nas operações de transferências interestaduais, observo que a mencionada Súmula não vincula aos julgamentos administrativos. Além disso, não está pacificado este entendimento na esfera judicial, tendo em vista que a Decisão proferida pelo STJ no REsp 1.109.298-RS/11, contempla mudança de comportamento, ao decidir que o art. 13, §4, II da LC 87/96, estabelece que a base de cálculo prevista para as operações de transferências interestaduais é o “*custo de produção, assim entendido, o custo da matéria-prima, do material secundário, da mão-de-obra e do acondicionamento*”.

Para estas operações de transferências de contribuinte localizado neste Estado para contribuintes localizados em outros Estados, há de se respeitar a autonomia dos estabelecimentos, bem como os reflexos da partilha do ICMS entre os Estados da Federação, sob pena de ferir o princípio federativo, visto que o Estado da Bahia suporta o crédito fiscal do imposto pago para outros estados em relação as mercadorias adquiridas pelos seus contribuintes e não pode admitir que aplicando a Súmula nº 166 do STJ, perca a parcela do imposto incidente sobre as saídas interestaduais por transferências.

Neste sentido a Procuradoria Geral do Estado (PGE) manifestou se no Incidente de Uniformização nº 2016.194710.0, que há incidência do ICMS nas operações de transferências interestaduais.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário no que se refere à infração 2, homologando o julgamento proferido pela primeira instância pela sua procedência.

INF	VLR. LANÇADO	VLR. JULG-JJF	VLR. JULG-CJF	MULTA	RESULTADO
01	26.660,20	0,00	0,00	60%	NULA
02	22.830,23	22.830,23	22.830,23	60%	PROCEDENTE/N.PROVIDO
03	17.534,82	0,00	0,00	60%	IMPROCEDENTE
04	5.069,46	5.069,46	5.069,46	60%	PROCEDENTE/N.PROVIDO
05	14.913,63	14.913,63	14.913,63	100%	PROCEDENTE/N.PROVIDO
06	8.641,28	8.641,28	8.641,28	-----	PROCEDENTE/N.PROVIDO
Total	95.649,62	51.454,60	51.454,60		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à infração 2, com voto de qualidade do presidente e, não unânime em relação à infração 4, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087016.0008/18-4**, lavrado contra **GATRON INOVAÇÃO EM COMPOSITOS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$42.813,32**, acrescido das multas 60% sobre R\$27.899,69 e 100% sobre R\$14.913,63, previstas no art. 42, incisos II, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$8.641,28**, prevista no inciso XI do mesmo artigo e diploma legal já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Infração 2) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Carlos Henrique Jorge Gantois e Henrique Silva de Oliveira.

VOTO VENCEDOR (Infração 4) – Conselheiros: Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Eduardo Ramos de Santana, Henrique Silva de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Infração 4) – Conselheiro: Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de março de 2020.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 2)

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS - VOTO DISCORDANTE
(Infração 4)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO VENCEDOR
(Infração 2)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS