

ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA/ESTADUAL (CONSEF)

PROCESSO - A. I. N° 269194.0005/19-3  
RECORRENTE - BRASKEM S.A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSOS VOLUNTÁRIO - Acórdão 1º JJF n° 0166-01/19  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 15/07/2020

#### 1º CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0109-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS, IMPOSTO LANÇADO. RECOLHIMENTO A MENOR. SAÍDAS DE MERCADORIAS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra Unidade da Federação, a base de cálculo do imposto é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, conforme determina o §8º, do art. 17 da Lei n° 7.014/06. Base de cálculo efetuada com base na Instrução Normativa 52/2013. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

#### RELATÓRIO

O presente processo diz respeito a Recurso Voluntário impetrado pela autuada, em face da Decisão proferida pela 1ª JJF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 07.06.2019, ciente em 11.06.20109, no valor original de R\$932.921,27, pelo cometimento da seguinte infração:

##### *INFRAÇÃO 01 - 03.02.05:*

*Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de julho a dezembro de 2016; janeiro a dezembro de 2017; e janeiro a dezembro de 2018, com enquadramento nos artigos 17 a 21; e art. 23 da Lei n° 7.014/96 (a depender da hipótese) e multa tipificada no art. 42, II, "a" da Lei n° 7.014/96.*

*Consta ainda na descrição da infração:*

*"Trata-se especificamente de saídas em transferência interestadual de mercadorias adquiridas para comercialização cujos valores unitários daquelas são inferiores aos valores unitários das entradas mais recentes para cada item".*

Analizando o Auto de Infração, que diz respeito a operações realizada no período compreendido entre julho de 2016 e dezembro de 2018, a defesa apresentada pela autuada, protocolada em 12.08.2019, fls. 21 a 30, a Informação Fiscal prestada pelo autuante, protocolada em 17.09.2019, fls. 63 a 65, assim se pronunciou a Junta Julgadora:

*Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, sendo o imposto, a multa e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, com indicação clara do nome, o endereço e a qualificação fiscal do sujeito passivo, bem como a indicação dos dispositivos da legislação infringidos.*

*Não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde, não havendo do que se falar em nulidade do ato, nem ofensa às determinações do art. 142 do CTN.*

*O autuado, no final de sua peça defensiva, solicitou a realização de diligência, porém, indefiro o referido pedido, tendo em vista que os elementos acostados aos autos se apresentam suficientes para formação do meu convencimento e decisão da lide, de acordo com o que prevê o art. 147, I, "a", do RPAF/99.*

*No mérito, o Auto de Infração lavrado exige ICMS decorrente do recolhimento a menor do imposto, pelo fato do autuado ter realizado transferências interestaduais de mercadorias, adquiridas para comercialização, onde os*

valores unitários daquelas foram inferiores aos valores unitários das entradas mais recentes para cada item.

O autuado alegou que o autuante agiu de forma equivocada, tendo em vista a previsão do art. 155, inciso II da Constituição Federal, a jurisprudência pátria e a Súmula nº 166 do STJ.

Todavia, não assiste razão ao autuado, tendo em vista que as operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, localizados em unidades federadas distintas, não se encontram albergados no campo de não incidência do ICMS, visto que a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 12, I, prescreve a seguinte regra:

*“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”;*

O entendimento consolidado no Estado da Bahia, através de incidente de uniformização da Procuradoria Geral do Estado (PGE) nº 2016.169505-0, é no sentido de que a não incidência do ICMS tem lugar tão somente em relação às transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Este entendimento não alcança, portanto, as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, tendo em vista que a Súmula nº 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai o fundamento de validade para as disposições do art. 13, § 4º da LC 87/96, que tratam da definição da base de cálculo nas operações de transferências interestaduais de mercadorias.

Conforme consta no citado incidente, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda que 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. O próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do REsp nº 1.109.298-RS, que discute, especificadamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no art. 13, § 4º da LC 87/96, revelando indicativo de que não se deve ter como definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados.

Apesar das transferências de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracterizar uma operação, não havendo pagamento nem recebimento de numerário, 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 indubioso 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 subsequentes 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 interestaduais não ocorre o

*fato gerador do ICMS, tendo em vista a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, concomitantemente, com a expressa previsão legal na legislação baiana.*

*Ademais, a própria ação do autuado em tributar as transferências interestaduais, apenas não atendendo ao disposto no §8º, do art. 17 da Lei nº 7.014/06, ou seja, não utilizando como base de cálculo do imposto o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria, vai de encontro aos argumentos trazidos em sua peça defensiva.*

*Portanto, resta caracterizada integralmente a infração apontada na presente autuação, amparada nos demonstrativos às fls. 08 a 14, e mídia à fl. 15, que em nenhum momento foram objeto de contestação por parte do sujeito passivo.*

*Vale, ainda, ressaltar que entendimento referente à tributação, nas transferências interestaduais, já se afigura pacificado neste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos nºs 0001-11/14, 0263-12/14 e 0375-11/14, prolatados pelas 1ª e 2ª Câmaras de Julgamento Fiscal.*

*Por fim, descae, ainda, a apreciação de arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade em sede de tribunal administrativo, uma vez que discussão de questões relativas à constitucionalidade de normas foge, por determinação legal, a competência deste órgão julgador, à vista do artigo 167, I do RPAF/99.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em tela.*

Ciente da decisão acima relatada, inconformada e tempestivamente, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 20.02.2020, fls. 81 a 89, buscando reverter a mesma, objeto do presente relatório.

De início a Recorrente destaca a tempestividade do seu recurso que afirma atender ao que determina o RPAF/BA, nos termos do art. 171, do RPAF/BA, com redação dada pelo Decreto nº 14.209/2012, portanto apto a ser analisado por uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Em sequência a Recorrente apresenta o que denomina de **DO CONTEXTO RECURSAL**, quando afirma ter a fiscalização utilizado como fundamento para a autuação o que determina a Lei nº 7.014/97 nos artigos 17 a 21 e 23, pelo que, em tempo hábil, apresentou impugnação, por entender que o crédito tributário reclamado não é exigível, em virtude de tratar de saídas de mercadorias em transferência para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, amparado seu entendimento no que dispõe o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal e a jurisprudência firmada através a Súmula nº 166, do STJ.

Destaca a Recorrente a decisão da Junta Julgadora que, por unanimidade, “*entendeu pela manutenção integral do auto de infração, tendo em vista a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos de mesmo titular, concomitantemente, com a expressa previsão legal de tributação das referidas operações na legislação baiana.*”

Diz merecer reparo a decisão referida, motivo pelo qual se socorre do presente Recurso Voluntário, que visa o seu cancelamento, pelas razões que alinha.

Trata em seguida da IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO, dando destaque ao fato de a própria Junta Julgadora reconhecer “*que a transferência de bens e mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular não caracteriza uma operação, pois não há pagamento nem recebimento numerário no presente caso*”, quando em sua decisão afirma:

*Apesar das transferências de bens e mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracterizar uma operação, não havendo pagamento nem recebimento de numerário, 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:*

Diz a Recorrente que a autonomia dos estabelecimentos, por si só, não é suficiente para caracterizar a ocorrência de fato gerador do ICMS, ainda mais, em se tratando de deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, citando em seu favor o afirmado por Leandro Paulsen, que, analisando a circulação de mercadorias, afirma que a mesma consiste na “*passagem das mercadorias de uma pessoa para outra, sob um título jurídico, sendo irrelevante a mera circulação física ou econômica. O fato jurídico da “saída” de mercadoria do estabelecimento por si só, seria irrelevante para tipificar a hipótese de incidência do imposto,*

*sendo firmada a diretriz de que não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”*

Sob a ótica do disposto no artigo 155, inciso II da Constituição Federal, afirma a Recorrente que a previsão é expressa, no sentido de que o Estado só poderá instituir ou exigir o imposto quando ocorra a devida circulação da mercadoria, que somente de **perfectibiliza** na transferência de titularidade da mesma, o que não se verifica no caso em questão.

Afirma que a decisão proferida pela Junta Julgadora esbarra na jurisprudência consolidada dos tribunais superiores, contrária ao pretendido pelo Fisco baiano, destacando:

*1ª Turma do Eg. STF, em decisão de 30/05/2014, concluiu que 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 (AgRgREAg nº 756636 – Rel. Ministro Dias Toffoli);*

*2ª Turma do Eg. STF, em decisão de 04/06/2014, também concluiu que 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. (AgRgRE nº 765486 – Rel. Ministro Ricardo Lewandowski).*

E, mais ainda, afirma que os precedentes acima estão na esteira do posicionamento que prevaleceu no STF quando do julgamento do A. I. nº 1312.941-1, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, julgado em 19/04/1991, no sentido de que o fato gerador do ICMS nasce da **circulação física** da mercadoria **combinada com o negócio jurídico** (transferência da propriedade).

Cita a decisão do STJ que, em decisão a respeito do tema, expediu a Súmula nº 166, que assim define:

*“Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.”*

Destaca a Resolução STJ 08/2008, em sede de recurso especial submetido ao regime repetitivo do art. 543-C do CPC, no REsp 1125133/SP, tendo como relator o Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010:

*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 DISPOSITIVO. 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 imponível é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. (...) 8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

*(Resp. 1125133/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010)*

Destaca ainda decisão do Tribunal de Justiça da Bahia, que analisando processo semelhante assim definiu:

*APELAÇÃO CÍVEL. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. DESCONFIGURADA A CIRCULAÇÃO JURÍDICA DAS MERCADORIAS COM A TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. PRECEDENTE DO STJ. APELO CONHECIDO. DADO PROVIMENTO. (Classe: Apelação, Número do Processo: 0500988-24.2016.8.05.0022, Relator (a): João Batista Alcântara Filho, Quinta Câmara Cível, Publicado em: 16/10/2018)*

*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 imponível 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.” (TJ-BA - APL: 03236775120128050001 BA 0323677-51.2012.8.05.0001, Relator: Gesivaldo Nascimento Britto, Data de Julgamento: 11/02/2014, Segunda Câmara Cível, Data de Publicação: 18/02/2014)*

Encerrando sua peça recursiva, a Recorrente apresenta o PEDIDO como abaixo:

*Por todo o exposto, requer a Recorrente que se dignem Vossas Senhorias a conhecer e dar provimento ao presente Recurso Voluntário, para julgar improcedente o lançamento consubstanciado no auto de infração em epígrafe.*

#### VOTO

Revela-se no presente processo, questionamento oriundo do Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente, em face da decisão proferida pela 1ª JJF, que através o Acórdão JJF nº 0166-01/19, por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração, determinando o recolhimento de ICMS no valor original de R\$932.921,27, pelo cometimento da seguinte infração:

*INFRAÇÃO 01 - 03.02.05:*

*Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de julho a dezembro de 2016; janeiro a dezembro de 2017; e janeiro a dezembro de 2018, com enquadramento nos artigos 17 a 21; e art. 23 da Lei nº 7.014/96 (a depender da hipótese) e multa tipificada no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.*

*Consta ainda na descrição da infração:*

*"Trata-se especificamente de saídas em transferência interestadual de mercadorias adquiridas para comercialização cujos valores unitários daquelas são inferiores aos valores unitários das entradas mais recentes para cada item".*

Polêmico e bastante atraente é o questionamento trazido ao processo pela Recorrente, que socorrendo-se do que dispõe a Súmula nº 166 do STJ, promoveu saídas em transferências para outros estabelecimentos da mesma empresa, sem o recolhimento do ICMS sobre tais operações.

Desta atitude, gerou a autuação efetuada pelo Fisco, adotando como método de calcular o quanto reclamado, o valor dos créditos sobre as entradas das mercadorias, tendo por base os preços constantes das notas fiscais de entrada e os preços constantes nas notas fiscais de transferências, destacados em valores inferiores pela Recorrente, daí resultando a base de cálculo sobre a qual foi o tributo reclamado.

A Junta Julgadora, lastreada nos dispositivos constantes na Lei Complementar nº 87/96, e na Lei nº 7.014/97, entendeu não haver razão nos argumentos e pretensões apresentadas pela Recorrente, mantendo integralmente o auto de infração em apreço.

Socorre-se a Recorrente de decisões proferidas por tribunais superiores, com destaque a Súmula nº 166, com base no Decreto-Lei nº 406/1968, arts. 1º, I, §§ 2º e 6º, e 6º, § 2º, que assim expressa:

*SÚMULA N. 166 Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. Referência: Decreto-Lei n. 406/1968, arts. 1º, I, §§ 2º e 6º, e 6º, § 2º.*

Saliente-se que a Súmula acima teve como precedentes os REsp 9.933-SP (2ª T, 07.10.1992 – DJ 26.10.1992), REsp 32.203-RJ (1ª T, 06.03.1995 – DJ 27.03.1995), REsp 36.060-MS (1ª T, 10.08.1994 – DJ 05.09.1994), e REsp 37.842-SP (2ª T, 24.11.1993 – DJ 13.12.1993).

Anotando, a título de elucidação e entendimento, cite-se que o Recurso Especial nº 32.203-RJ, que teve como Relator o Ministro Milton Luiz Pereira, tratou de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre um estabelecimento fabril e outro comercial, pertencentes à mesma empresa, ambos situados no Estado do Rio de Janeiro, com base no que determina o RICMS-RJ, destacando-se no voto proferido o seguinte trecho, quando da análise do disposto no RICMS:

*Nas operações de transferências das mercadorias, do estabelecimento - fábrica para os estabelecimentos - lojas, localizada no Rio de Janeiro, a Requerente, por exigência do Fisco Estadual, era obrigada a efetuar o pagamento do ICM (Imposto de Circulação de Mercadorias), calculado sobre o valor das mercadorias transferidas. (...) 5. Em síntese, a pretensão fazendária ofendia as disposições do art. 23, II, da Constituição Federal precedente e do art. 1º, I, do Decreto-Lei n. 406/1968. É que, de acordo com tais dispositivos, o ICM não era devido por não haver circulação econômica das mercadorias, visto que as mesmas não mudaram de dono ou de possuidor quando da transferência. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA 80. (...) 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?*

Trazido ao processo pela Recorrente o ARE: 1100961 -RS, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, ocorrido em 01/02/2018, em realidade, trata da transferência interestadual, citando o Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 131.941/SP, que teve como relator o Ministro Carlos Veloso, assim decidiu:

*IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS TRANSFERÊNCIA DE BENS DO ATIVO FIXO ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. Não incide Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços na transferência interestadual de bens do ativo fixo entre estabelecimentos da mesma empresa.*

Os fundamentos apresentados pela Junta Julgadora para julgar o Auto de Infração procedente, foram baseados no que, disciplinando a ocorrência do fato gerador do tributo, determina a LC 87/96, que assim define no seu artigo 12:

*“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”;*

Apresenta ainda como subsidio à decisão, a mesma Lei nº 87/96, que no seu artigo 11 assim define:

*“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;”*

Apresenta ainda o que estabelece a Lei nº 7.014/97, que, tratando de quando ocorre o fato gerador do tributo, assim estabelece no seu artigo 4º:

*“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 subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.”*

Como afirmado acima, a controvérsia sobre a tributação ou não pelo ICMS, das transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, tributaristas de escola defendem que a mesma ocorra, como abaixo destacados:

Nas palavras de Ives Gandra da Silva Martins e de Fátima Fernandes Rodrigues de Souza;

*“a mera circulação física da mercadoria só não é suficiente para caracterizar a incidência do imposto, quando a transferência se dá entre estabelecimentos da pessoa jurídica, situados na mesma unidade da Federação”. Entretanto, caso os estabelecimentos se situem em unidades federativas divergentes, “a circulação física assume relevância para configuração da incidência do imposto, a fim de que não se verifiquem distorções na arrecadação das diversas entidades da federação”.*

Já Roque Antônio Carrazza, assim se posiciona, afirmando quer o ICMS é cabível:

*“quando a transferência de mercadorias dá-se entre estabelecimentos da mesma empresa, mas localizados em territórios de pessoas políticas diferentes”. Argumenta o autor, que “aplicando-se a regra geral (de que inexiste circulação na transferência de mercadorias de um estabelecimento para outro, de um mesmo proprietário) a pessoa política de origem nada pode arrecadar a título de ICMS; somente a localizada no estabelecimento de destino”. Tendo isto em mente, “em homenagem ao princípio federativo e da autonomia do Distrito Federal há que se superar, nas transferências interestaduais, entre estabelecimentos de uma mesma empresa, a tese da inexistência de circulação de mercadorias”.*

Não é diferente o pensamento de Geraldo Ataliba e de Cléber Giardino ao defender que, diante de uma transferência interestadual, deve haver a tributação do ICMS, dada a “necessidade

*constitucional de assegurar equânime repartição das receitas do ICM entre Estados, exigência fundamental para manutenção do equilíbrio federativo". A exceção se fundamenta, no entendimento dos juristas, "por razões superiores, imediatamente decorrentes da igualdade federal".*

Já Marco Aurélio Greco é categórico:

*"a) nas transferências internas de mercadorias, ainda que para fins de comercialização futura, não há fato gerador do ICMS; e b) nas transferências interestaduais, para fins de comercialização futura no Estado de destino, há fato gerador do ICMS."*

Analizando as operações de transferências entre estabelecimentos pertencentes à mesma empresa, situados em diferentes Estados da Federação, FRANCISCO SÁVIO FERNANDEZ MILEO FILHO, em trabalho intitulado **O ICMS E AS TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS ENVOLVENDO ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE**, assim se posiciona:

*A depender da opção feita pelo contribuinte, os estabelecimentos envolvidos na transferência de mercadorias podem estar localizados dentro da mesma unidade federativa, assim como também podem estar localizados em unidades federativas diferentes. Na primeira situação, haveria uma transferência interna resumida a uma relação bilateral composta apenas pelo contribuinte e pela unidade federativa correspondente. Já na segunda situação, haveria uma transferência interestadual, cuja relação, desta vez, seria constituída com três participantes: unidade federativa do estabelecimento de origem, unidade federativa do estabelecimento de destino e o contribuinte*

*Com relação a essa última, uma peculiaridade muito pontual repercute de forma negativa na tributação harmoniosa do ICMS. Na medida em que as transferências interestaduais envolvem mais de um ente federado, tem-se a figura de dois sujeitos ativos tributários no qual tão somente um deles é capaz de cobrar o aludido imposto. Isto, em razão da obrigatoriedade de rateio das receitas tributárias inerentes ao federalismo fiscal horizontal, consequentemente gera uma conjuntura assimétrica que compromete o equilíbrio federativo perquirido pela Constituição Federal.*

Afora os posicionamentos e decisões acima referenciados, temos a considerar o princípio da não cumulatividade que assim estabelece:

*O ICMS será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.*

Tratando das alíquotas, o princípio constitucional assim define:

*É facultado ao Senado Federal:*

- a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;*
- b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros.*

E, buscando a justiça arrecadatória, o Senado Federal estabeleceu diferentes alíquotas entre as operações internas e interestaduais, de forma que, sendo o ICMS um tributo sobre o consumo, não ocorra prejuízo nas arrecadações dos Estados de origem e destino.

Diante de tudo que analisei e do que preceituam as legislações citadas, entendo ser correta a decisão preferida pela 1<sup>a</sup> JJF em seu acórdão, pelo que, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e julgo PROCEDENTE o Auto de Infração, mantendo o quanto decidido pela Junta Julgadora.

#### **VOTO DIVERGENTE**

Peço vênia para divergir do i. Relator.

A Súmula 166 do STJ, em que pese ainda persista as discussões acerca da sua aplicação, segue vigendo em nosso ordenamento jurídico.

ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA/ESTADUAL (CONSEF)

Nesse sentido, vale ressaltar a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que já se debruçou sobre a matéria em recurso repetitivo, reconhecendo a não incidência do ICMS nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, vejamos:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. AMEAÇA CONCRETA. CABIMENTO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA DE MATRIZ PARA FILIAL DA MESMA EMPRESA. SÚMULA 166/STJ. RECURSO REPETITIVO RESP 1.125.133/SP.*

*A natureza da operação é a de transferência de produtos entre “estabelecimentos” de mesma propriedade, ou seja, não há circulação de mercadorias, muito menos transferência de titularidade do bem, requisito este necessário à caracterização do imposto, conforme determina a Súmula 166 do STJ. Incidência da Súmula 83/STJ. Agravo regimental improvido”. (AgRg no AREsp 69931/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/02/2012, DJe 13/02/2012).*

Também seguindo esta linha, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, prega a não incidência de ICMS sobre transferência de bens entre estabelecimentos de mesmo contribuinte, entendimento sintetizado no RE 267.599-AgR-ED, da relatoria da Ministra Ellen Gracie, 2ª Turma, DJe 30.04.2010 e AI 693.714-AgRJ, rel. Min. Ricardo Lewandowski, 1ª Turma, DJe 21.08.2009, conforme segue abaixo:

*DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMO CONTRIBUINTE EM DIFERENTES ESTADOS DA FEDERAÇÃO. SIMPLES DESLOCAMENTO FÍSICO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. PRECEDENTES . I. A não-incidência do imposto deriva da inexistência de operação ou negócio mercantil havendo, tão-somente, deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro, ambos do mesmo dono, não traduzindo, desta forma, fato gerador capaz de desencadear a cobrança do imposto. Precedentes. 2. Embargos de declaração acolhidos somente para suprir a omissão sem modificação do julgado.*

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. SAÍDA FÍSICA DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DA CORTE. AGRAVO IMPROVIDO . I - A jurisprudência da Corte é no sentido de que o mero deslocamento físico de bens entre estabelecimentos, sem que haja transferência efetiva de titularidade, não caracteriza operação de circulação de mercadorias sujeita à incidência do ICMS. II - Recurso protelatório. Aplicação de multa. III - Agravo regimental improvido.*

Mantendo tal entendimento, em 30.05.2014, a Primeira Turma do STF, “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” (ARE 756636 AgR, Relator: Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, publicado em 30/05/2014).

O próprio TJBA, em decisão datada de 21/09/2018, referente ao Processo 0526503-95.2014.8.05.0001, decidiu pela aplicação da Súmula 166 do STJ em transferências interestaduais, como se depreende da decisão proferida em Segundo Grau. Vejamos:

*RECURSO ESPECIAL NA Apelação Nº 0526503-95.2014.8.05.0001, DE Salvador RECORRENTE: Estado da Bahia PROCURADOR:BEL. Adilson brito agapito RECORRIDO: Fibria Celulose S/A ADVOGADA:BELA. Ariane Lazzarotti (OAB SP 147239)*

...

*Ressalte-se, ademais, que o tratamento dado à matéria pelo provimento judicial farpeado encontra-se em estrita simetria com a jurisprudência pacífica esparsa pelo Superior Tribunal de Justiça, vejamos outros casos:*

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIALREPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DOCPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTREESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELAINEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ. DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART.535DOCPCNAO 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 imponível 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 EMENTVOL-02395-07PP-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-02370-13PP-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 AgRg 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDATURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg 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, PRIMEIRATURMA, 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, 10<sup>ª</sup>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 da 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, por quanto ubi ad eum 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)

A Jurisprudência, tanto do STF quanto do STJ, são uníssonas no mesmo sentido, consoante dessume-se dos seguintes precedentes:

**ICMS - MERO DESLOCAMENTO FÍSICO DO BEM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE -INOCORRÊNCIA DE CIRCULAÇÃO JURÍDICA, EIS QUE AUSENTE QUALQUER TRANSFERÊNCIA DOMINIAL -NAO-INCIDÊNCIA DE REFERIDO TRIBUTO ESTADUAL -RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO.(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-02395-07PP-01589) TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. SAÍDA FÍSICA DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE.NAO INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DA CORTE. AGRAVO IMPROVIDO.**

I - A jurisprudência da Corte é no sentido de que o mero deslocamento físico de bens entre estabelecimentos, sem que haja transferência efetiva de titularidade, não caracteriza operação de circulação de mercadorias sujeita à incidência do ICMS.

II - Recurso protelatório. Aplicação de multa.

III - Agravo regimental improvido. (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-02370-13PP-02783) TRIBUTÁRIO . ICMS . TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DEMERCADORIAS DA MESMA EMPRESA . NAO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR . PRECEDENTES.

1. A transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, já que para a ocorrência do fato gerador deste tributo é essencial a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade.

2. Incidência da Súmula 166/STJ, que determina: "não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte".

3. Precedentes: AgRg no Ag 1.068.651/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 5.3.2009, DJe 2.4.2009; REsp772.891/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.3.2007, DJ 26.4.2007, p. 219. Agravo regimental improvido.

Desse modo, incide no caso em tela o quanto previsto pela súmula 83/STJ: "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida." Ante o exposto, inadmito o recurso especial. Publique-se. Intimem-se. Salvador, 17 de setembro de 2018. Desembargadora Maria da Graça Osório Pimentel Leal 2ª Vice-Presidente 433 2avp13

Deste modo, em que pese a análise efetuada pelo n. Relator, a matéria não encontra-se pacificada em nosso ordenamento jurídico pátrio, sendo indubitável a aplicação da Súmula 166 no caso em apreço, razão pela qual, entendo pela Improcedência da autuação.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269194.0005/19-3, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$932.921,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

**Comentado [VC1]:** A Decisão foi NÃO UNÂNIME.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo, José Rosenvaldo Evangelista Rios, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva e Leonel Araújo Souza.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS