



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

---

---

**RESOLUÇÃO Nº 78/17**

CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO : 64ª EM 27/09/17

PROCESSO : Nº 436/2017

REQUERENTE : CENTRAIS ELÉTRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A

RELATOR : ENIAS PEIXOTO DE OLIVEIRA

**EMENTA: TRIBUTÁRIO – ICMS – DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL NOS CASOS DE REMESSA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – TRANSFERÊNCIA DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE - Restituição de Indébito Tributário – Cobrança efetuada de acordo com a legislação vigente – Indeferimento do Pedido – Decisão por unanimidade de votos.**

**RELATÓRIO**

Teve início o presente Processo Administrativo Fiscal, com o pedido de Restituição de Indébito Tributário, conforme fls. 02/03, em que a empresa CENTRAIS ELÉTRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A, requer a restituição no valor de R\$ 110,00 (cento e dez reais) corrigidos conforme legislação vigente, referente a recolhimento de ICMS diferencial de alíquota incidente sobre a nota fiscal nº 103, de 09/03/2017, recolhido através de DARE, cópia anexa às fls. 05.

A requerente argui que:

- a) “trata-se de transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo contribuinte – Eletronorte, sem qualquer transferência de propriedade, nem tão pouco se destinado à comercialização. Cabe esclarecermos que, tais equipamentos **pertencem ao ativo permanente da Eletronorte.**”
- b) “a jurisprudência cristalizada no âmbito do STJ é no sentido de que o simples deslocamento de mercadoria entre estabelecimento do mesmo contribuinte não constitui fato gerador do ICMS (Súmula 166), restando assente ser **irrelevante os estabelecimentos situarem-se em estados distintos.**”



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 436/2017

fls.02

- c) “a nota fiscal citada demonstra a movimentação/transferência de mercadorias entre estabelecimentos da Eletronorte situados nos estados do Pará e Roraima.”
- d) **“Uma vez que o fato ocorrido não se subordina à descrição constitucional do fato gerador do imposto em discussão, não há obrigação tributária, sendo, pois, o pagamento indevido, devendo ocorrer a restituição.”**

Requer ao final a restituição em espécie, por já possuir vultosos Certificados de Crédito da Sefaz, com a incidência de juros legais e correção monetária.

O processo foi encaminhado à Procuradoria Fiscal, que manifestou-se pelo indeferimento da restituição pleiteada.

Que trata-se de cobrança do diferencial de alíquotas com previsão constitucional, conforme Artigo 155 e seguintes da CF.

Cita os dispositivos da legislação estadual que tratam da matéria (Art. 2º-I e Art. 75, § 1º, I do RICMS), que não padecem de qualquer vício de legalidade ou inconstitucionalidade.

Que estando a filial em outra Unidade da Federação, é devida a diferença da alíquota quando houver, mesmo que a transferência seja para consumo ou compor o ativo permanente.

Conclui emitindo o parecer pelo indeferimento da restituição.

É o relatório.

**ENIAS PEIXOTO DE OLIVEIRA**

Conselheiro Relator



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 436/2017

fls.03

**DO VOTO**

Trata-se de pedido de restituição de ICMS diferencial de alíquotas incidente sobre a entrada de mercadoria/bem para o ativo imobilizado da requerente, transferida de filial da mesma empresa localizada no Estado do Pará.

Não assiste razão à Requerente, pois a obrigação de recolher o imposto devido a título de diferencial de alíquota decorre do comando disposto na Carta Magna, art.155, § 2º, inciso VIII, cuja matéria está regulamentada pelo artigo 75, §1º, inciso I, do Decreto nº 4.335-E/2001 do Regulamento do ICMS no Estado de Roraima, a saber:

**Constituição Federal:**

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

(...)

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

(...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

**Regulamento do ICMS do Estado de Roraima:**

Art.75 Os contribuintes do ICMS, localizados neste Estado, que adquirirem mercadorias do imposto relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pelas operações que venham realizar no território deste Estado.

§1º A antecipação prevista no “caput” também se aplica:

I – às operações com bens para uso ou consumo do próprio estabelecimento ou para integração ao ativo imobilizado;



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 436/2017

fls.04

No mesmo sentido está a segunda parte do inciso I, do art. 12, da Lei Kandir, ao informar 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”*.

No Estado de Roraima, a hipótese de incidência está disciplinada no inciso I do Art. 2º da Lei Estadual n.º 059/93, in verbis:

Art. 2º 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.

As operações em transferências, inclusive de bens do ativo imobilizado, não fogem à regra de tributação, porquanto, **em face da autonomia dos estabelecimentos**, cada um deve manter o controle do seu movimento de entrada e saída, bem como dos créditos e débitos correspondentes, com vistas ao cumprimento das obrigações, tanto principal quanto acessória. Esse é o tratamento tributário previsto no art.11, §3º, II, também da Lei complementar nº 87/96.

Vale salientar, que já existem precedentes sobre esta matéria, como por exemplo neste Conselho de Recursos Fiscais, a Resolução nº 64/2013; o Acórdão nº 20.965/12/1ª de 11/10/2012 do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais e a Resolução nº 408/2006 do Estado do Ceará.

### **DA SÚMULA 166**

A Súmula 166 do STJ” foi editada em **23/08/1996**, portanto anterior à Lei Kandir, que é de 13/09/1996, cujo enunciado segue in verbis

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



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 436/2017

fls.05

Todavia, mesmo com esta antiga sedimentação da Súmula 166, consta na Lei Kandir a previsão de incidência do ICMS nas transferências interestaduais, oportunidade, inclusive, em que regulamentou a “base de cálculo” do imposto na operação, que seria:

“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:

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.

A aplicação literal e incondicionada da Súmula 166, do STJ, pode implicar violação ao princípio da não-cumulatividade, bem como do princípio do pacto federativo nas operações interestaduais e da autonomia de cada Estado e de cada estabelecimento, além de causar riscos econômicos/financeiros aos contribuintes.

É o que já alertara o próprio Hugo de Brito Machado, ao se pronunciar sobre a Súmula 166 do STJ, in verbis:”

“A jurisprudência que considera não incidir o ICMS nas transferências, se aplicada aos comerciantes em geral, criará sérios problemas na relação fisco/contribuinte, em virtude da não cumulatividade do imposto, que exige a transferência de crédito juntamente com a mercadoria que é remetida de um para outro estabelecimento da mesma empresa. **Especialmente em se tratando de transferências entre estabelecimentos situados em diferentes Estados.** Nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, desde que a mercadoria sai do estoque de um, para compor o estoque do outro, onde se destina à comercialização, ocorre uma verdadeira operação relativa à circulação de mercadoria, que a impulsiona no caminho que há de



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 436/2017

fls.06

percorrer da fonte produtora até o consumidor.” ( MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 31.ed. São Paulo: Malheiros, 2010, pp. 387-388).

Assim, não há a menor dúvida de que, quando a Constituição instituiu o imposto sobre operações de circulação de mercadorias - e não simplesmente sobre “vendas” ou sobre “transmissão da propriedade” de mercadorias - foi no sentido de fortalecer um dos pilares do pacto federativo, que é justamente a competência para tributar a riqueza em cada Estado.

A aplicação incondicionada da Súmula 166 do STJ a todas as situações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular afasta-se da sua ratio, tratando de forma igual situações desiguais. Além disso, a previsão legal de incidência do ICMS nas saídas de mercadorias para estabelecimentos do mesmo titular tem fundamento constitucional no princípio da não-cumulatividade e no princípio federativo.

Segundo CARRAZA *Roque Antonio*. *ICMS*. 14ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009 p. 58 e Vittorio Cassone ao se pronunciarem sobre o tema assim dispôs:

*“A aplicação da Súmula 166 do STJ deve levar em conta tais princípios e sua concretização, mediante a sistemática legal, sob pena de, além de violar a ordem jurídica, causar desordem contábil e eventuais perdas econômico/financeiras aos contribuintes”.*

***Nesse sentido, Roque Carrazza faz a seguinte ressalva quanto à aplicação da Súmula 166 do STJ, em transferências interestaduais: Há, porém, uma exceção a essa regra: quando a mercadoria é transferida para estabelecimento do próprio remetente, mas situado no território de outra pessoa política (Estado ou Distrito Federal), nada impede, juridicamente, que a filial venha a ser considerada “estabelecimento autônomo”, para fins de tributação por via de ICMS.***

***“estabelecimento autônomo”, ao menos para fins de tributação pelo ICMS. Assim, em operações interestaduais há a possibilidade de a Lei Estadual criar hipótese de incidência do tributo, tendo em vista que estas situações envolvem questões de competência, “interferindo na titularidade da receita do ICMS” (CASSONE in MARTINS, 2011, p. 792/793).***



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 436/2017

fls.07

Para fundamentar sua argumentação, Roque Carrazza (2007, p. 58) invoca o Princípio Federativo e o Princípio da Autonomia Distrital, e explica:

*“A única exceção à regra que pode ser levada em consideração é aquela trazida por Roque Carrazza e Vittorio Cassone, que consideram legítima a incidência do imposto em tela na transferência de mercadorias realizada entre estabelecimentos do mesmo titular, que estejam situados em territórios de pessoas políticas diferentes. Difundem tal entendimento em razão dos reflexos tributários que tal remessa ocasiona para as pessoas políticas envolvidas, a fim de evitar conflitos de competência e de proporcionar, ao Estado de origem, a captação de parte da receita da tributação advinda daquela cadeia de comercialização.*

Para estes autores, na transferência de mercadorias realizada entre estabelecimentos do mesmo titular, que estejam situados em territórios de pessoas políticas diferentes, a incidência do ICMS é verificada, a fim de que o Estado de origem não saia prejudicado.

O ICMS é um tributo de competência estadual, não havendo dúvidas de que o deslocamento da mercadoria de um Estado para outro, ainda que em transferência, sem transmissão de propriedade, gera ao Estado remetente o direito a exercer sua competência tributária sobre o valor da riqueza nele agregado. Assim, não há dúvida de que, quando a Constituição diz que compete ao Estado instituir imposto sobre operações de circulação de mercadorias – e não simplesmente sobre “vendas” ou sobre “transmissão da propriedade” de mercadorias – está fortalecendo um dos pilares do pacto federativo, que é justamente a competência para tributar a riqueza em cada Ente. Tudo isso, é para evitar eventuais prejuízos de um ou outro Estado, não havendo a menor dúvida no equívoco da aplicação incondicional da dita Súmula.

Assim, para que não se prejudique o Estado (ou o Distrito Federal) de onde sai à mercadoria, a doutrina é notória ao enfatizar nas repercussões privadas de tributação, a existência de equívocos da aplicação incondicionada da Súmula 166 do STJ.

Diante do exposto, voto pelo indeferimento da restituição pleiteada. Voto, ainda, de acordo com o parecer da Procuradoria Fiscal do Estado.

É o voto.

**ENIAS PEIXOTO DE OLIVEIRA**

Conselheiro Relator



**SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

PROCESSO: Nº 436/2017

fls.08

**DECISÃO:**

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é requerente: **CENTRAIS ELÉTRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A,**

**RESOLVEM** os membros da **CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA**, por unanimidade de votos, conhecer do pedido de restituição, negar-lhe provimento, para indeferir o pedido, de acordo com o parecer da Procuradoria do Estado, nos termos do voto do relator.

**SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA**, em Boa Vista – RR, 03 de outubro de 2017.

**JARBAS MENEZES DE ALBUQUERQUE**  
Presidente

**ENIAS PEIXOTO DE OLIVEIRA**  
Conselheiro Relator

**EVANDRO BARROS DE SOUZA**  
Conselheiro

**ARIOVALDO AIRES DE OLIVEIRA**  
Conselheiro

**JOSÉ CARLOS ARANHA RODRIGUES**  
Conselheiro

**DIEGO SILVA LOPES**  
Conselheiro

**FERNANDA DOS SANTOS R. DE OLIVEIRA**  
Conselheira

**SANDRO BUENO DOS SANTOS**  
Procurador do Estado