



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

RESOLUÇÃO Nº 17/16

CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO : 19ª EM 26/08/16

PROCESSO : Nº 22101.000222/15-22

RECORRENTE : OLIVEIRA ENERGIA GERAÇÃO E SERVIÇOS LTDA

RECORRIDO : DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADM. FISCAIS

AUTUANTES : CLÁUDIO ANDRÉ DE S. BRITO / MANOEL CARLOS B. DE
ALMEIDA - O.S Nº 2078/2014

RELATOR : EVANDRO BARROS DE SOUZA

EMENTA: ICMS. – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – FALTA DE PAGAMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE DOCUMENTOS FISCAIS CHANCECELADO NA FRONTEIRA – DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL NOS CASOS DE REMESSA DE BENS DO ATIVO IMIBILIZADO. – APURAÇÃO ATRAVÉS DO DSOTE – DECISÃO SINGULAR PELA PROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO – RECURSO VOLUNTÁRIO – ARGUMENTOS DO RECURSO - A OPERAÇÃO TRATA-SE DE UMA LOCAÇÃO DE BENS (GERADORES), QUE NÃO INCIDE ICMS NA TRANSFERÊNCIA DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE, CITA SÚMULA 166 DO STJ. - A PGE SOLICITOU PERÍCIA SOBRE O CONTRATO DE LOCAÇÃO. – NA PERÍCIA REALIZADA FICOU EVIDENTE QUE O CONTRATO NÃO É DE LOCAÇÃO DE GERADORES – INFRAÇÃO CONFIGURADA. - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE MANTENDO-SE A DECISÃO DO JULGADOR MONOCRÁTICO. - DECISÃO POR VOTO DE MINERVA.

RELATÓRIO

Teve início o presente processo administrativo tributário com a lavratura do Auto de Infração nº. 002236/2014 (fls. 03), em 12/12/2014, em desfavor da empresa OLIVEIRA ENERGIA GERAÇÃO E SERVIÇOS LTDA, imputando a ela “falta de pagamento do diferencial de alíquota de documento (s) fiscal (s) chancelado (s) na fronteira”, pois o contribuinte foi intimado (fls.77) a recolher os valores referente aos débitos de fronteira relativos às operações acobertadas pelas notas fiscais nºs 3383 e 3494 no período de julho e agosto de 2014, conforme demonstrativo de situação de obrigações tributárias estaduais, anexo (fls.81).



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.02

A irregularidade foi identificada como infração ao artigo 75 do Regulamento do ICMS do Estado de Roraima (RICMS/RR), aprovado pelo Decreto nº. 4.335-E/01;

Foi aplicada como penalidade a multa de 50% sobre o valor do imposto prevista no artigo 69, inciso I, alínea "a" da Lei 059/93;

O valor do Crédito Tributário é de R\$ 8.112.906,88 (oito milhões, cento e doze mil, novecentos e seis reais e oitenta e oito centavos) a título de imposto, multa e juros.

Foram anexados os seguintes documentos a fim de comprovar a imputação : Ordem de Serviço nº 002078/2014 (fls.05); Quadro demonstrativo de cálculos de atualização monetária de valores a recolher(fl.04); Intimação (fls.77); Parecer /SEFAZ/DEPAR/DITRI nº 442/2014 (fls.78/79); Parecer/SEFAZ/DEPAR/DITRI nº 509/2014 (fls.88/90); Parecer Fiscal (fl.90) e Nota Complementar ao auto de infração (fls.91/92); Demonstrativo de Situação de Obrigações Tributárias Estaduais (fls.81); DANFE'S nºs 3383 e 3494 (fls.82/85); Contrato (fls.45/76).

Intimada regularmente a recolher o crédito tributário ou impugnar a exigência reclamada à autuada apresentou tempestivamente impugnação (fls.102/128) com os seguintes argumentos e pedidos, em síntese que:

- a) Não incide ICMS nas operações de locação de bens, pois não há motivo para a transferência de bens da matriz para a filial, tendo ocorrido, tão somente um erro formal no preenchimento inicial das notas fiscais nºs 3383 e 3494, as quais foram devidamente sanadas através das respectivas cartas de correções;
- b) Há um contrato de locação de grupos geradores de energia elétrica com a empresa Boa Vista Energia S.A que após 21(vinte e um) meses de vigência do contrato vai desmobiliza toda a estrutura montada com os bens retornando a empresa matriz ;
- c) Da não incidência do ICMS sobre a transferência de bens ou mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, citou súmula 166 do STJ e da inteligência do art.4º, inciso V, do RICMS-RR;
- d) Requer a improcedência do auto de infração, haja vista a não incidência do ICMS ou a suspensão da cobrança pelo prazo de vigência do contrato com a empresa Boa Vista Energia, conforme contrato anexo.

Juntou documentos (fls.129/180);

Em Primeira Instância, o Auto de Infração foi julgado procedente, conforme Decisão nº 110/2015 (fls.182/187) considerando que:



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.03

a) A operação em tela (TRANSFERÊNCIA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO ENTRE MATRIZ E FILIAL, ESTABELECIDADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, PARA DISPONIBILIZAR POTÊNCIA E GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA) não se enquadra em nenhuma das hipóteses de não incidência apresentadas pela defesa. Nesse sentido, a cobrança do ICMS, a título de diferencial de alíquotas decorrente da entrada no Estado de Roraima de bens para integração ao ativo immobilizado do sujeito passivo, foi realizado conforme previsão da legislação tributária estadual, não havendo qualquer ilegalidade que pudesse ilidir o trabalho fiscal;

b) Não obstante isso, improfícua a tentativa do sujeito passivo de simular uma operação de aluguel de grupos geradores, tendo em vista o incontestável fato, de se tratar de uma transferência de bens do ativo immobilizado da matriz para a filial, estabelecida em outra unidade da federação para cumprimento de contrato, cujo objeto é de disponibilização de potência e geração de energia elétrica, fato este, incontroverso e comprovado pelo contrato referente ao proc. 1022/2014 (fls.131/162);

c) Por oportuno, ressalta-se: que se hipoteticamente, se tratar-se de uma operação de locação, a infração seria outra, qual seja: RECEBIMENTO DE BENS ACOBERTADOS POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNICO, nos termos do artigo 147, inciso III, do RICMS-RR; pois não guardarem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada, contendo declarações inexatas quanto ao destinatário dos bens;

d) Sendo assim, o destinatário dos documentos fiscais nºs 3383 e 3494 (fls. 175/180), deveria ser a empresa BOA VISTA ENERGIA S/A, destinatária de fato da SUSPOSTA LOCAÇÃO, fato este, que por si só, comprovaria a inidoneidade dos referidos documentos fiscais, **se fosse (HIPOTETICAMENTE) esse caso.**

Portanto, tratar-se de matéria de fato e infração devidamente configurada, por se tratar de falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas, nos prazos regulamentares, pela entrada de mercadorias ou bens provenientes de outras unidades da federação, sendo mantida na íntegra a exigência fiscal, sem alterações. Não havendo de se falar em não incidência do imposto, nem tampouco em LOCAÇÕES DE BENS.



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.04

A autuada foi devidamente cientificada da decisão do julgador singular (fls.188/191), apresentou tempestivamente Recurso Voluntário (fls.196/221) onde aduz os mesmos argumentos trazidos na impugnação, acrescentando:

Salienta que apesar da requerente ter emitido “CARTAS DE CORREÇÕES”, alterando a natureza da operação para CFOP 6908 remessa de bem em locação, tal correção não foi aceita pela autoridade tributária, conforme nova intimação recebida em 06/11/2014 e PARECER/SEFAZ/DEPAR/DITRI Nº 442/2014;

Requeru ainda nova manifestação da Divisão de Tributação – DITRI, haja vista que o primeiro Parecer nº 442/2014 encontrava-se viciado por informação inexistente, relativa à operação em COMODATO, o que jamais existiu.

Ocorre, porém, que o novo Parecer DITRI nº 509/2014 não se ateuve, efetivamente, a realidade dos fatos (LOCAÇÃO DE BENS), mantendo-se focado apenas na “remessa de bens do ativo imobilizado”, inclusive, manteve observações quanto a operação de COMODATO, o que jamais existiu.

Sendo assim, erroneamente, manteve o entendimento da incidência do ICMS no caso, mesmo reconhecendo que o contrato firmado entre a Oliveira Energia Geração e Serviços Ltda e a Boa Vista Energia S.A. se dará por meio de locação de grupos geradores de energia elétrica e, ainda reconhecendo que por outro giro, deve ressaltar que em relação às operações envolvendo a empresa Oliveira Energia Geração e Serviço Ltda (contratada) e a empresa Boa Vista Energia S.A (contratante), que tem como objeto o fornecimento de disponibilidade de potência e geração de energia elétrica, descritos no projeto básico nº 001/2014, o qual será feito por meio de locação de grupos geradores de energia elétrica, não há que se falar em incidência do ICMS, uma vez que tais operações não constituem fatos geradores do referido imposto, eis que não houve a alienação dos grupos geradores. Cita jurisprudência e resolução nº 56/2013 deste Conselho.

Alega uma situação hipotética de uma empresa “X” consiga comprovar que a finalidade dos bens transportados seria para locação, ou seja, uma operação não tributada. Tal situação ensejaria numa penalidade de 5% (cinco por cento) do valor da operação, fato previsto no art.69,§2º, II, da Lei nº 059/93.

Em resumo alega:



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.05

- a) A operação em discussão trata-se verdadeiramente de uma locação de bens;
- b) Que a empresa contratada e real executora do contrato é a matriz da empresa Oliveira Energia Geração e Serviços Ltda;
- c) Que a empresa sequer teria obrigação de inscrever-se como contribuinte do Estado de Roraima para fins efetuar a locação dos geradores em discussão;
- d) Que a requerente emitiu devidamente as cartas de correções;
- e) Que nas notas fiscais nºs 3383 e 3494 já constavam informações de que os bens seriam para atendimento do contrato de locação;
- f) Que não incide ICMS nas operações de Locações de Bens;
- g) Que não incide ICMS na transferência de bens de um estabelecimento para outro de mesma titularidade;
- h) Que após o término da vigência do contrato de locação os bens retornarão à matriz.

Requer a improcedência do auto de infração, haja vista a não incidência do ICMS ou a suspensão da cobrança pelo prazo de vigência do contrato com a empresa Boa Vista Energia, quando demonstrado o retorno dos bens à Matriz.

Juntou documentos (fls. 222/225).

Ato contínuo, a Procuradoria Fiscal do Estado requereu Perícia (fls.228/231) junto ao agente do Estado para que se manifestasse acerca da natureza da operação realizada.

Em resposta a Perícia concluiu resumidamente que (fls.235/236) :

O contrato não é de locação de geradores, porque o contrato de locação trata-se de “obrigação de dar” e não é o que ocorre neste contrato, o fato real é que trata-se de “obrigação de fazer”. Seria necessário entregar a posse e o usufruto dos geradores a contratante, e isso, não ocorreu, vide resposta a intimação datada de 13/11/2015 por Parte do Presidente Rodrigo Moreira, anexa a este relatório, que disse **“a EDRR (Boa Vista Energia S.A) não recebeu oficialmente e não tem a posse dos geradores de energia descritos nos itens “2.1” e “2.2” da O.S nº 2307/2015 de 13/11/2015.**

OS GRUPOS GERADORES DE ENERGIA ELÉTRICA não foram recepcionados pela empresa contratante e nenhum dos seus funcionários atua junto a estes equipamentos, todas as responsabilidades pela montagem e uso dos geradores pertencem a Oliveira Energia Geração Serviços Ltda, inclusive danos a terceiros, crimes ambientais, ou qualquer outra situação.



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.06

Conclui-se que a empresa Oliveira Energia Geração Serviços Ltda tem a “obrigação de fazer”, qual seja, de transformar óleo diesel, pertencente à Boa Vista Energia S.A, em energia, na quantidade determinada no contrato com aumento ou diminuição da demanda como determinar a Boa Vista Energia S.A. mediante o uso de geradores de energia. É exatamente isso que trata o contrato em suas inúmeras páginas e é isso a verdade dos fatos.

Juntou documentos (fls.237/321).

Intimada a se manifestar sobre a perícia (fls.323) a Recorrente apresentou manifestação (fls. 324/329) alegando em síntese que:

A entrega de equipamentos a Boa Vista Energia não afasta a natureza de locação porque se tratam de equipamentos de elevada qualificação técnica de operação, sendo que a CONTRATANTE não dispõe da mão de obra especializada suficiente à operar tais geradores.

Que o faturamento é realizado pela matriz, sediada no estado do Amazonas.

Pelo exposto, requer-se o recebimento da presente manifestação, bem como RATIFICA-SE todos os argumentos e manifestação do Recurso Voluntário.

Por fim, os autos retornaram a Procuradoria Geral do Estado que em Parecer nº 031/2016 constante dos autos às (fls. 331/286), opina pelo parecer favorável à manutenção da decisão monocrática de Primeira Instância.

É o relatório.

EVANDRO BARROS DE SOUZA

Conselheiro Relator

DO VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra r. decisão do julgador de 1ª Instância que julgou procedente o Auto de Infração nº 2236/2014, lavrado em desfavor do contribuinte OLIVEIRA ENERGIA GERAÇÃO E SERVIÇOS LTDA, inscrito no CGF sob o número 24.017876-5.

Versa o Auto de Infração sobre “falta de pagamento, nos meses de julho e agosto de 2014, do imposto resultante da aplicação do percentual de alíquota



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.07

relativo á diferença entre a alíquota interna e a interestadual nos casos de remessa de bens do ativo imobilizado em operações interestaduais. (fls.03).

O Fisco Estadual afirma que o contribuinte infringiu a regra do artigo 75 do RICMS/RR, aprovado pelo Decreto 4.335-E/2001 sendo possível a aplicação das medidas punitivas instituídas no artigo 69, inciso I, alínea “a” da Lei 059/93.

Primeiramente a Recorrente foi intimada (fls.77) a recolher os valores referentes aos Débitos de Fronteira relativos às operações acobertadas pelas notas fiscais nºs 3383 e 3494 (fls.81/84)), de acordo com o PARECER/SEFAZ/DEPAR/DITRI nº 442/2014, que entende pela manutenção da cobrança do Crédito Tributário (fls.78/79) e não efetuou o pagamento do imposto.

Posteriormente, a Recorrente solicitou nova manifestação da Divisão de Tributação alegando que o primeiro Parecer nº 442/2014 (fls.78/79), encontra-se viciado por informação inexistente relativo à operação de comodato, o que jamais existiu. Contudo, o novo PARECER/SEFAZ/DEPAR/DITRI nº 509/2014 preservou a cobrança do Crédito.

Quanto aos questionamentos da Recorrente passo a análise:

Em relação à afirmação que a operação em discussão trata-se de uma LOCAÇÃO de Bens, não prospera pelos seguintes motivos: **Na Perícia realizada (fls.235/321) ficou evidente que o contrato não é de locação de geradores**, pelos próprios fatos nela contidos, a empresa contratante Boa Vista Energia S.A sequer teve a posse e nem o usufruto dos geradores para caracterizar uma locação. Aliás, sobre este ponto, vale frisar que as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, conforme preceitua o art. 123, do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.08

Dessa forma, verifica-se que não se trata de contrato de locação de geradores, conseqüentemente, **a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária, conforme descreve o art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.**

Por outro lado, como bem frisou o julgador monocrático (fl.185) a operação em tela (**transferência de bens do ativo imobilizado entre matriz e filial, estabelecida em outra unidade da federação para disponibilizar potência e geração de energia elétrica**) não se enquadra em nenhuma das hipóteses de não incidência apresentadas pela defesa.

Além disso, as notas fiscais nº 3383 e 3494 (fls.82/84) não são destinadas a empresa Boa Vista Energia S.A, logo, se fosse uma operação de locação a infração seria outra, ou seja: Recebimento de bens acobertados por documento fiscal inidôneo, previsto no artigo 147, inciso III, do RICMS-RR, por não guardarem compatibilidade com a operação ou prestação efetivamente realizada, contendo declarações inexatas quanto ao destinatário dos bens.

Quanto à alegação de que a Recorrente emitiu devidamente as cartas de correções (fls.177 e 180), tal argumento também não procede, pois elas foram emitidas com CFOP 6908 – Remessa de bem por conta de contrato de comodato, ou seja, a Recorrente errou novamente no preenchimento das cartas de correções.

No tocante a menção que após o término da vigência do contrato de locação, os bens retornarão à matriz (Manaus-AM), depois do prazo de 21 (vinte e um) meses, não tem como prosperar, pois os geradores entraram na empresa nos meses de julho e agosto de 2014, e já se passaram 24 meses, e ainda não há nem sinal de que esses bens serão retornados, bem como encontram-se ainda toda montada a estrutura da empresa.

Na argumentação de que não incide ICMS na transferência de bens de um estabelecimento para outro de mesma titularidade.

Neste ponto também não assiste razão a Recorrente, 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 VII, alínea “b” e inciso VIII, cuja matéria



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.09

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

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

VIII – na hipótese da linha “a” do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a 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;

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 nº. 059/93, in verbis:



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.10

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”

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;



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.11

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 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.



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.12

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).

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.



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.13

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.

Aduz também a Recorrente que a empresa sequer teria obrigação de inscrever-se como contribuinte do Estado de Roraima. Não tem como prosseguir essa citação, pois as empresas geradoras de energia elétrica são contribuintes do ICMS, a própria Lei Kandir no artigo 9º §1º, inciso II, da Lei nº87/96 atribui às empresas geradoras ou distribuidoras de energia, nas operações internas e interestaduais, na condição de substituto tributário, pelo pagamento do imposto como contribuinte e também como responsável tributário. Além disso, o ICMS incide sobre o valor da tarifa de energia elétrica correspondente à demanda de potência efetivamente utilizada.

Insurge-se também a Recorrente pela suspensão da cobrança do ICMS em discussão pelo prazo de vigência do contrato. Quanto a este ponto, vale dizer que o Conselho de Recursos Fiscais não se ateve detidamente por entender tratar-se de procedimento administrativo que deva ser tratado perante a Secretaria de Fazenda, mais precisamente do Departamento da Receita.



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.14

Portanto, mediante as provas juntadas aos autos restou configurada a infração apontada na inicial, conseqüentemente, correta a Constituição do Crédito Tributário pelo lançamento.

Diante do exposto, voto pela procedência do auto de infração nº 2236/2014, mantendo-se a decisão do julgador monocrático, desta forma negando provimento ao Recurso Voluntário.

Voto, ainda, de acordo com o parecer da Procuradoria Fiscal do Estado.

É o voto.

EVANDRO BARROS DE SOUZA
Conselheiro Relator



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

PROCESSO: Nº 22101.000222/15-22

fls.15

DECISÃO:

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente: **OLIVEIRA ENERGIA GERAÇÃO E SERVIÇOS LTDA** e recorrido: **DIVISÃO DE PROCEDIMENTOS ADM. FISCAIS**,

RESOLVEM os membros da **CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA**, por maioria de votos, através do voto de desempate, conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de primeira instância, julgando procedente o Auto de Infração nº 002236/2014, de acordo com o parecer da Procuradoria do Estado, nos termos do voto do relator. Foram votos vencidos os Exm^{os}. Srs. Conselheiros José Carlos Aranha Rodrigues, Diego Silva Lopes e Sílvio Silvestre de Carvalho, que entendiam pela improcedência da autuação.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DE RORAIMA, em Boa Vista - RR, 02 de setembro de 2016.

JARBAS MENEZES DE ALBUQUERQUE
Presidente

EVANDRO BARROS DE SOUZA
Conselheiro Relator

ARIOVALDO AIRES DE OLIVEIRA
Conselheiro

ENIAS PEIXOTO DE OLIVEIRA
Conselheiro

JOSÉ CARLOS ARANHA RODRIGUES
Conselheiro

DIEGO SILVA LOPES
Conselheiro

SÍLVIO SILVESTRE DE CARVALHO
Conselheiro

SANDRO BUENO DOS SANTOS
Procurador do Estado