

**Embargos à execução fiscal - Mercadorias -  
Transferência - Estabelecimento da mesma  
empresa - Notas fiscais - Emissão - Ausência de  
redução do valor dos produtos com a redução do  
ICMS - Diferenças do imposto - Multa de revali-  
dação - Pagamento indevido**

Ementa: Tributário. Embargos à execução fiscal. Transferências de mercadorias. Estabelecimentos do mesmo contribuinte. Emissão de notas fiscais. Preço dos produtos. Falta de dedução do valor equivalente à redução da base de cálculo do ICMS. Diferenças do imposto e multa de revalidação. Inexistência de obrigação de pagamento.

- A remessa de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, por não tipificar ato econômico ou jurídico de circulação, não se caracteriza como fenômeno que autoriza a incidência do ICMS.

- A falta de atendimento à regra do item 5.2 do Anexo IV do RICMS/96 do Estado de Minas Gerais, consistente na emissão de notas fiscais com redução da base de cálculo do ICMS, sem o cumprimento da exigência de dedução do valor do imposto dispensado no preço das mercadorias, em operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não enseja para este a obrigação de pagamento de diferenças do imposto acrescidas de multa de revalidação.

Recurso provido.

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0342.06.072296-0/001 -  
Comarca de Ituiutaba - Apelante: Syngenta Seeds Ltda. -  
Apelada: Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais -  
Relator: DES. ALMEIDA MELO**

**Acórdão**

Vistos etc., acorda, em Turma, a 4ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, incorporando neste o relatório de fls., na conformidade da ata dos julgamentos e das notas taquigráficas, à unanimidade de votos, EM REJEITAR A PRELIMINAR E DAR PROVIMENTO.

Belo Horizonte, 4 de junho de 2009. - Almeida Melo - Relator.

**Notas taquigráficas**

DES. ALMEIDA MELO - Conheço do recurso, porque atendidos os pressupostos de admissibilidade.

A sentença de f. 324/336-TJ julgou improcedentes os embargos do devedor e condenou a embargante no

pagamento das custas processuais e dos honorários advocatícios de 10% (dez por cento) do valor corrigido da execução fiscal.

A apelante reitera a alegação preliminar de que a certidão de dívida ativa não preenche os requisitos legais, uma vez que há erro na indicação dos critérios de correção monetária e do acréscimo de juros aos créditos exigidos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos da autuação. No mérito, aduz que o auto de infração que determinou a constituição dos créditos de ICMS está baseado em meras presunções, uma vez que não há prova de que tenha utilizado indevidamente a redução da base de cálculo do imposto, prevista no item 5.2 do Anexo IV do RICMS/96, sem a dedução no preço da mercadoria do valor dispensado na operação. Alega que emitiu as notas fiscais que serviram à autuação pelo valor unitário líquido dos produtos, ou seja, já considerou no valor dos produtos o desconto dos 60% (sessenta por cento) do ICMS dispensados na operação. Argumenta que o objeto da autuação reflete mero descumprimento de obrigação acessória, pois se refere à emissão de notas fiscais sem a indicação de que foi utilizada a redução da base de cálculo do imposto, que não acarretou prejuízos ao Fisco nem tampouco a compradores, conforme está no laudo pericial. Diz que a multa deve ser reduzida ou cancelada, sob pena de confisco, pois não houve falta nem atraso de pagamento do imposto. Destaca que os juros não podem ser aplicados pela taxa Selic.

Examino a preliminar.

De acordo com a certidão de dívida ativa que instrui a petição inicial da execução fiscal (apenso, f. 02/03-TJ), trata-se de exigência de créditos de ICMS e de multa de revalidação originários de autuação fiscal da apelante, por descumprimento do item 5.2 do Anexo IV do RICMS/96, consistente na redução da base de cálculo do imposto sem a dedução do valor dispensado no preço das mercadorias, em operações de transferência ocorridas no período de 08/2001 a 03/2002.

A mencionada certidão, além da discriminação dos créditos e dos seus respectivos valores, especifica, em campo próprio, a origem e a natureza da dívida, a forma de incidência dos juros e da multa, bem como os seus respectivos fundamentos legais.

Logo, contém os requisitos do art. 202 do Código Tributário Nacional e do art. 2º, § 5º, da Lei nº 6.830/80, necessários à sua validade.

A recorrente apresentou defesa ampla no processo tributário administrativo e, nestes autos, demonstrou integral conhecimento da origem e da natureza da dívida indicada na execução fiscal, bem como dos critérios para o lançamento e o cálculo dos juros de mora.

Rejeito a preliminar.

No mérito, conforme mencionado acima, trata-se de execução de créditos de ICMS e de multa de revali-

dação fundada no descumprimento do item 5.2 do Anexo IV do RICMS/96 pela apelante, consistente na emissão de notas fiscais com redução da base de cálculo do imposto, mas sem a dedução do valor dispensado no preço das mercadorias (sementes), em operações de transferência ocorridas no período de 08/2001 a 03/2002.

O item 5 do Anexo IV do RICMS/96 estabeleceu como pressuposto da redução de 60% (sessenta por cento) da base de cálculo do ICMS incidente sobre a saída de sementes certificadas ou fiscalizadas a correspondente dedução do imposto dispensado no preço da mercadoria:

5.2 - A redução de base de cálculo prevista neste item somente será aplicável se o remetente deduzir do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto dispensado na operação, com indicação expressa, no campo 'Informações Complementares', da respectiva nota fiscal.

O objetivo da referida norma foi o de, com a diminuição da carga tributária, reduzir o preço dos produtos e beneficiar o setor agrícola.

Como ficou demonstrado nos autos, especialmente no laudo pericial de f. 239/244-TJ, a recorrente destacou o ICMS com a redução da base de cálculo, mas não deduziu do preço da mercadoria o valor dispensado do imposto.

Nesse sentido, as respostas do perito oficial aos quesitos 1, 2 e 3 apresentados pela recorrente (f. 239/240-TJ).

Mas, na espécie, deve ser verificada a ocorrência de prejuízo para o Fisco, que é sustentado com os argumentos de que a apelante, em regra, deveria recolher o imposto sobre o valor real da operação e de que, prevalecendo-se da mencionada redução da base de cálculo, dela teria usufruído sem o cumprimento da condição do seu repasse ao preço das mercadorias.

A rigor, caso se tratasse de operações de vendas efetivas de sementes estaria configurada a situação de que a recorrente atribuiu a si própria, de forma ilegal, a condição de destinatária do benefício fiscal para obter o ganho equivalente à redução de 60% da base de cálculo do ICMS.

No entanto, conforme está no auto de infração de f. 44/50-TJ e na motivação da certidão de dívida ativa que instrui a execução fiscal em apenso (f. 03-TJ), as operações em que foi verificada a irregularidade no preenchimento das notas fiscais trasladadas às f. 169/202-TJ consubstanciaram transferências de mercadorias entre estabelecimentos da recorrente.

Tendo em vista a natureza das operações, concluiu-se na perícia que o equívoco na emissão das notas fiscais que geraram a autuação fiscal da apelante não causou prejuízo aos cofres do Estado.

A propósito, as respostas aos quesitos 3, 4 e 8 apresentados pela recorrente e ao quesito 6 apresentado pela apelada (f. 240, 241 e 244-TJ):

3 - Diante das constatações, pode-se afirmar com segurança que realmente houve equívoco na confecção das notas fiscais? Esses equívocos são de monte a causar prejuízos suportados pela Fazenda Pública do Estado?

Resposta do perito: Sim. Podemos afirmar com segurança que houve equívoco na emissão das notas fiscais; primeiro, porque não constou o valor do imposto abatido no campo de informações adicionais; segundo, porque não houve qualquer menção de redução do preço unitário; e terceiro, porque o valor total dos produtos é o mesmo do valor total da nota. Porém, estes equívocos não causaram nenhum prejuízo aos cofres do Estado, uma vez que o imposto recolhido está perfeitamente correto (veja ficha de conferência à f. 62).

4 - Pode-se dizer que a insurgência do Fisco desponta como mera inobservância de obrigações acessórias e não pela falta de dedução do preço da mercadoria?

Resposta do perito: Sim, este perito considera que a infração apontada se desponta como mera inobservância de obrigações acessórias e não pela falta de dedução do preço da mercadoria. Esta afirmação se fundamenta na análise do objetivo da redução do preço unitário do produto para os adquirentes ou consumidores, que é a redução do preço do mesmo, tornando-o mais barato para os consumidores. No presente caso, estamos analisando remessas por transferências (Nfs. de f. 169/202) para a própria empresa, que nada altera nos preços das notas fiscais de vendas para futuros adquirentes ou consumidores.

[...]

8 - Esclareça, por fim, o Sr. *Expert* o que mais entender conveniente para o deslinde da questão.

Resposta do perito: Convém frisar que, nas Notas Fiscais objetos da contenda, os valores totais dos produtos (base para redução da base de cálculo) são os mesmos valores totais da nota (isto significa que não houve redução do valor dos produtos com a redução do ICMS). Porém, como já mencionado anteriormente, trata-se de transferência de produtos para outro estabelecimento da mesma empresa, e esta redução de preço do produto em nada altera para os futuros consumidores ou adquirentes destes produtos.

6 - Por fim, solicita ao *Expert* que comente o que julgar necessário para a elucidação da questão.

Resposta do perito: Há de se esclarecer que o espírito da lei era o de beneficiar o produtor rural ao adquirir o produto com o benefício da redução do ICMS deduzido do valor total da nota fiscal, e não beneficiar o processador (destinatário dos produtos das notas fiscais apensadas), que era o próprio emitente e destinatário, pois se trata de notas fiscais de transferência. Portanto, vejo aqui um erro no preenchimento das Notas Fiscais de Transferência de produtos, não havendo prejuízos para o Estado nem tampouco para os adquirentes produtores rurais, não existentes neste caso.

A remessa de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, por não tipificar ato econômico ou jurídico de circulação, não se caracteriza como fenômeno que autoriza a incidência do ICMS.

De acordo com o enunciado da Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça, não constitui fato gerador do referido imposto o simples deslocamento de mer-

cadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Os precedentes da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que embasaram a referida súmula, encontram-se na RSTJ nº 86, p. 425 e segs. No julgamento do REsp nº 9.933-0-SP, Relator o Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, foi assimilado como razão de decidir o fundamento de que “em hipótese de mero deslocamento físico da mercadoria, como ocorre na transferência da filial para a matriz e vice-versa, indevida é a existência do imposto, visto inoocorrer circulação econômica ou jurídica”. No REsp nº 32.203-4, Relator o Ministro Milton Luiz Pereira, é mencionado que o simples deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro, do mesmo contribuinte, sem tipificar ato de mercancia, não legitima a incidência do ICMS. No julgamento do REsp nº 36.060-9-MS, Relator o Ministro Humberto Gomes de Barros, é afirmado que 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.

Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho (A hipótese de incidência do ICMS: Irrelevância dos contratos de compra e venda, sem tradição ou entrega das mercadorias (In: *Direito tributário aplicado* - Estudos e pareceres, Belo Horizonte, Del Rey, 1997) ensinam que a doutrina e a jurisprudência de nossos tribunais têm afastado, com vigor, a extensão da hipótese de incidência do ICMS a fatos estranhos, como locação, comodato, arrendamento mercantil, meras transferências de mercadorias ou matérias-primas de um para outro estabelecimento do mesmo titular, fora ou dentro de um mesmo Estado federado, etc., que não configuram real operação de circulação de mercadoria (p. 164). Afirmam ainda os tributaristas:

No Direito brasileiro, tanto no Direito Civil, como no Direito Comercial, o contrato de compra e venda - embora perfeito - não transfere a propriedade. É necessário ainda que se dê a tradição, modo comum de se alterar o domínio das coisas móveis. Somente assim a mercadoria circula juridicamente, realizando-se o fato gerador do ICMS (op. cit., p. 183).

Acrescentam que

O Direito Tributário acompanha, coerentemente, a regulação da matéria no Direito Privado. Assim, o legislador tributário escolheu como momento da ocorrência do fato gerador do ICMS a saída da mercadoria do estabelecimento do comerciante, industrial ou produtor. Não se trata de saída meramente física, mas de saída como execução de um ato ou negócio (operação jurídica) translativo da titularidade da mercadoria (op. cit., p. 184).

Destaco da doutrina de José Nabantino Ramos (*Comentários ao Código Tributário Nacional*. Direito Tributário 3. São Paulo: José Bushatsky Editor, 1975, v. 1,

p. 133 e seg., “Conceito de circulação de mercadorias”) que:

Se a Constituição quisesse tributar a simples movimentação física das mercadorias, evitaria a expressão ‘circulação’, que é mais ampla do que a compra e venda, porém menos ampla do que a simples ‘saída’ das mercadorias. Não usaria, enfim, palavra de conceituação definida na ciência econômica, como ‘circulação’, em que não cabem os atos meramente mecânicos do movimento das coisas.

Anoto que não tem relevância o fato de se ter destacado o imposto nas notas fiscais emitidas para as transferências.

Sobre o tema, o seguinte julgado do Superior Tribunal de Justiça:

ICM. Fato gerador. Saída física e jurídica. - Para caracterizar-se o fato gerador do ICM, é preciso, além da saída física, a saída jurídica, isto é, a venda da mercadoria. Nenhuma delas, isoladamente, configura o fato gerador do tributo. Irrelevante, no caso, tenha sido declarado o débito pela própria recorrente e se tratar de autolanaçamento. Recurso provido. (REsp nº 37.580/SP - Relator Ministro Garcia Vieira - RSTJ 53/329.)

Portanto, verificadas a natureza das operações fiscalizadas e determinantes da atuação da recorrente e as conclusões do laudo pericial de f. 239/244-TJ, não subsiste a exigência dos créditos de ICMS e de multa de revalidação indicados na certidão de dívida ativa que informa a execução fiscal em apenso.

Dou provimento ao recurso para julgar procedentes os embargos do devedor e extinguir a execução fiscal, invertidos os ônus da sucumbência.

Votaram de acordo com o Relator os DESEMBARGADORES JOSÉ FRANCISCO BUENO e MOREIRA DINIZ.

*Súmula* - REJEITARAM A PRELIMINAR E DERAM PROVIMENTO.

...