

**Execução fiscal - Embargos do devedor -
ICMS - Transferência de mercadorias -
Estabelecimentos do mesmo titular - Estados
diversos - Fato gerador - Ausência**

EMENTA: Execução fiscal. Embargos do devedor. ICMS. Transferência de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo titular. Ausência de fato gerador, ainda que ocorrida entre Estados diversos.

- "O simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, ainda que para ser utilizada como matéria-prima, não caracteriza operação mercantil sujeita à incidência de ICMS. Aplicação da Súmula 166/STJ". Agravo regimental improvido (STJ - AgREsp 251925-MG - 2ª T. - Rel.º Min.ª Eliana Calmon - DJU de 20.08.2001 - p. 427).

- Não modifica esta conclusão o fato de ser interna, ou para fora do Estado, a transferência dos bens, feita, sempre, sem a ocorrência de negócio jurídico de circulação da mercadoria.

APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0024.04.466263-3/001 - Comarca de Belo Horizonte - Remetente: Juiz de Direito da 3ª Vara de Feitos Tributários do Estado da Comarca de Belo Horizonte - Apelante: Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais - Apelado: Mills Brasil Estruturas e Serviços Ltda. - Relator: DES. WANDER MAROTTA

Acórdão

Vistos etc., acorda, em Turma, a 7ª 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 CONFIRMAR A SENTENÇA, NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADO O RECURSO VOLUNTÁRIO.

Belo Horizonte, 25 de novembro de 2008. - Wander Marotta - Relator.

Notas taquigráficas

DES. WANDER MAROTTA - Conheço do recurso.

Tratam os autos de embargos do devedor opostos por Mills do Brasil Estruturas e Serviços Ltda., em execução fiscal ajuizada pela Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais, visando ao recebimento de crédito tributário no importe de R\$ 663.704,15, decorrente do não-recolhimento do ICMS devido em transferências interestaduais de mercadoria, no período de janeiro/92 a dezembro/94, abrangendo-se, indevidamente, da não-incidência.

Sustenta a embargante que as transferências constantes do PTA dizem respeito a bens pertencentes ao seu ativo imobilizado, de uma filial para outra; que não houve circulação de mercadoria, mas simples deslocamento, permanecendo os equipamentos sob sua titularidade; que sempre operou no ramo de locação de estruturas metálicas, motivo pelo qual foi obrigada a abrir filiais em diversos Estados da Federação; que compra os equipamentos de terceiros e os loca ou utiliza em prestação de serviços, lançando-os no seu ativo imobilizado para constituir patrimônio da empresa; que tais equipamentos são enviados à filial solicitante, acompanhados de nota fiscal de transferência de ativo imobilizado, e que a tributação em operações de transferência de material do ativo fixo da empresa beira à ilegalidade, já que não caracteriza a circulação econômica. Por tais motivos, pugna pela procedência do pedido para cancelar a inscrição na dívida ativa, extinguindo-se a execução fiscal.

Impugnação enfatizando não haver provas da propriedade dos bens em questão, uma vez que as notas fiscais apresentadas não se referem a aquisição de mercadorias e que a declaração de f. 58 não comprova que elas fazem parte do ativo imobilizado da embargante.

Efetivado o laudo pericial, as partes se manifestaram, apresentando, em seguida, os memoriais.

A sentença julgou procedentes os embargos para cancelar a inscrição da dívida ativa, extinguindo a execução. Condenou a embargada ao pagamento dos honorários advocatícios, arbitrados em R\$10.000,00, além das custas processuais adiantadas pela embargante (f. 471/474).

Inconformado, recorre o Estado de Minas Gerais (f. 476/481), sustentando que a não-incidência do ICMS somente ocorre em operação interna, ou seja, na mesma unidade da Federação, ao contrário da transferência de bens do ativo fixo para outro Estado - operação interestadual - sobre a qual o ICMS é devido; que, no caso, não se aplica a Súmula 166 do STJ; e que,

sendo o ICMS imposto sobre valor agregado, o transporte de bens, mesmo que entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, adiciona aos produtos valores tais como frete e seguros, tornando seu custo no destino maior do que na origem.

Trata-se de embargos do devedor opostos pela embargante em execução fiscal ajuizada em 30.04.2001.

Da análise das CDAs nas quais se baseia a execução, constata-se que o crédito tributário cobrado decorre do fato de que a embargante

deixou de destacar e recolher o ICMS devido nas transferências interestaduais de mercadoria no período de janeiro/92 a dezembro/94, abrangendo-se indevidamente, na não-incidência (f. 05/09).

Sustenta o Fisco não haver provas de que as mercadorias são de sua propriedade e de que façam parte do ativo fixo da embargante.

Consta do laudo pericial:

Em diligência realizada nos dias 19 e 20 de junho de 2006 à sede da empresa, na cidade do Rio de Janeiro, verificamos e constatamos a escrituração dos livros fiscais e contábeis da mesma, bem como confirmamos que a atividade da autora tem por objetivo principal a locação com montagem ou não de estruturas, peças componentes e acessórios de aço, alumínio, metal, plástico e madeira, utilizados na construção civil, obras relacionadas com eventos culturais, artísticos e/ou promocionais - (f. 186).

Acrescenta que,

conforme documentação apresentada, constatamos que a autora adquire a maioria dos seus bens destinados à locação através de sua matriz no Estado do Rio de Janeiro, os quais posteriormente, são transferidos para suas filiais, e estas, por sua vez, podem transferir a outras filiais mediante necessidade e procura para locação (f. 187).

Em resposta ao quesito 1 formulado pela embarcante, o perito esclarece que,

conforme notas fiscais de f. 59 a 144 dos autos, bem como as constantes ao Anexo IX do laudo pericial, a natureza da operação refere-se a transferência - Código 6.92.

Inquirido sobre a operação objeto da autuação e que deu origem à CDA, informou que,

mediante análise das notas fiscais que deram origem à CDA, que é executada nos autos principais, as mesmas revelam que nas operações realizadas houve transferência de bens destinados a locação, bens do ativo permanente (ferramentas, computadores e outros) e materiais de uso e consumo, como pode ser observado no Anexo X do laudo pericial (f. 198).

Acrescenta que "todos os destinatários dos equipamentos/bens constantes das notas fiscais referem-se a filiais e a matriz da embarcante" (f. 200).

A regra-matriz do ICMS invoca o conceito de mercadoria, assim como o de operações relativas à sua circulação. Ora, quando uma empresa transfere mercadorias a outro estabelecimento seu, tais bens não circulam economicamente, ocorrendo somente a sua transferência física dentro de uma mesma empresa.

Nos termos do art. 155, II, do texto constitucional:

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, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

A Lei Estadual nº 6.763/75 explicita:

Art. 5º - O imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte

interestadual e intermunicipal e de comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

[...]

Art. 7º - O imposto não incide sobre:

[...]

IV - a saída, em operação interna, de material de uso ou consumo, de um para outro estabelecimento do mesmo titular, inclusive o serviço de transporte com ela relacionado, quando efetuado pelo próprio contribuinte;

A questão, aliás, já havia sido pacificada, dando origem, no STJ, à Súmula 166, publicada em 23.08.1966, com o seguinte enunciado: "Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte".

É verdade que, pouco tempo depois da publicação deste enunciado, foi editada a Lei Complementar 87, de 13.09.96, que determina:

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.

Entretanto, esta lei, além de não ser aplicável aos fatos pretéritos, não obedece aos critérios de incidência do tributo postos na CF, por determinarem a incidência do imposto não sobre a circulação de mercadorias, mas sobre uma ficção jurídica, o que não pode prevalecer sobre direitos e garantias constitucionalmente asseguradas. A CF é expressa no sentido de que o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, não havendo circulação econômica na transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, realizada essa dentro do mesmo Estado da Federação.

É como lecionam Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho:

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.

[...]

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 (in *A hipótese de incidência do ICMS: irrelevância dos contratos de compra e venda, sem tradição ou entrega das mercadorias, apud Direito tributário aplicado: estudos e pareceres*. Belo Horizonte, Del Rey, 1997, p. 183/184).

O inciso I do art. 12 da Lei Complementar 87/96, os arts. 2º e 9º do Convênio nº 66/88, e os arts. 6º, VI, e 24, da Lei Estadual nº 6.763/75, ferem a Constituição Federal, pois determinam que o ICMS alcance simples movimentação de mercadorias, não podendo a legislação infraconstitucional, obviamente, ir de encontro a disposição expressa do texto constitucional.

Em resumo, segundo a CF, o ICMS é um imposto que incide sobre a circulação de mercadorias, e o deslocamento físico de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa não tem caráter econômico e não pode, portanto, constituir seu fato gerador.

Confira-se a lição de Aliomar Baleeiro :

A natureza específica da 'operação realizada', isto é, o negócio jurídico, que motiva ou dá causa à saída, é irrelevante do ponto de vista fiscal. Quase sempre se prende a uma compra e venda mercantil ou a uma consignação. Mas pode ser outro contrato ou ato jurídico. Não pode ser, em nossa opinião, fato material ou físico: - a simples deslocação da mercadoria para fora do estabelecimento, permanecendo na propriedade e posse direta do contribuinte seja para depósito, custódia, penhor, comodato ou reparos. Se admitíssemos solução contrária, até o furto da mercadoria seria fato gerador do ICM (in *Direito tributário brasileiro*. 10. ed. Rio de Janeiro: Ed. Forense, p. 223).

Anote-se, ainda, o ensinamento do Professor da UFSC, Ari Kardec de Melo:

A remessa de mercadorias para estabelecimento do mesmo titular não se contém na materialidade da hipótese de incidência do ICMS, por estar ausente um ato jurídico regido pelo direito comercial, capaz de pressupor a mudança de titularidade.

Juridicamente a circulação pressupõe a mutação de titular, não pode ser confundida com a saída física de mercadoria, conforme muito bem acentuou Arnaldo Wald: 'somente ocorre circulação quando a mercadoria é transferida, passando de um patrimônio para outro, qualquer que seja a motivação jurídica da operação';

O simples transporte, a movimentação física da mercadoria entre estabelecimentos da mesma pessoa não transfere a posse nem a propriedade. Mesmo considerado o ICMS entre aqueles impostos que adotam a técnica do valor agregado, ainda assim não haveria acréscimo de valor, não havendo, em consequência, o que tributar (O fato gerador do ICM in *Caderno de pesquisas tributárias* nº 03, Coordenador Ives Gandra Martins. São Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1978, p. 19/20).

Este também vem sendo o entendimento do STJ, mesmo após a edição da LC 87/96, tal como se verifica da jurisprudência colecionada no CD-ROM *Juris Sintese Millennium*:

Processual civil e tributário. Agravo. ICMS. Deslocamento de mercadoria da matriz para a filial da mesma empresa.

1. O simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, ainda que para ser utilizada como matéria-prima, não caracteriza operação mercantil sujeita à incidência de ICMS. Aplicação da Súmula 166/STJ.

2. Agravo regimental improvido (STJ - AGREsp 251925-MG - 2º T. - Rel.º Min.º Eliana Calmon - DJU de 20.08.2001 - p. 427).

16057220 JCF.155 JCF.155.2.VII.A JCF.155.2.VII.B. ICMS. Operação interestadual. Venda direta da matriz a comprador domiciliado em outro Estado. Entrega através de filial. Fato gerador único. - Não há como falar em operação interestadual, se o comprador residente em determinado Estado adquiriu bem diretamente da matriz do vendedor, em outra unidade federada. A circunstância de o bem adquirido haver sido entregue através da filial, localizada no domicílio do comprador, não configura novo fato gerador de ICMS. - A teor do disposto no art. 155, § 2º, inciso VII, alíneas a e b, da Constituição Federal, a venda a consumidor final está sujeita a pagamento do ICMS pela alíquota interna no Estado em que ocorre a saída das mercadorias do estabelecimento industrial. Incide tal alíquota mesmo que o negócio tenha se realizado por meio de filial instalada no Estado em que o destinatário delas está domiciliado. O que a Constituição Federal valoriza é o fato de o adquirente ser ou não contribuinte do ICMS. - Recurso a que se nega provimento (STJ - AgREsp 50500-MG - 2º T. - Rel.º Min.º Nancy Andrighi - DJU de 1º.08.2000 - p. 216).

Tal como ressaltou o Exm.º Sr. Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, Relator no julgamento do REsp nº 9.933-0-SP,

[...] 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 inocular circulação econômica ou jurídica.

Ressalte-se, mais, que o excelso Supremo Tribunal Federal também já decidiu que a simples saída não basta para configurar a ocorrência do fato gerador do ICM. O Pleno daquela Suprema Corte, no ERE nº 75.026, Rel. Min. Xavier de Albuquerque, em 11.12.74, decidiu que:

Não basta o simples deslocamento físico da mercadoria do estabelecimento. Faz-se mister que a saída importe num negócio jurídico ou operação econômica.

Nesse sentido, também já há precedentes deste Tribunal:

Ementa: Mandado de segurança. Apreensão de mercadoria. Liberação do encargo de depositária. ICMS. Importação. Imposto devido ao Estado do estabelecimento destinatário/importador (art. 155, § 2º, IX da CF/88). - O posterior deslocamento de mercadorias importadas a estabelecimento da mesma empresa, situado em outro Estado, não desvirtua a situação fática estampada no DI (Documento de Importação), em relação àquele que promoveu a importação, este sim, contribuinte do ICMS. Dessa forma, sendo inexigível o imposto pelo Estado onde se situar o estabelecimento para onde foram as mercadorias posteriormente remetidas, mostra-se ilegal a conduta da autoridade coatora, visto que fundada em inexistente exigibilidade de tributo (Apelação Cível nº 000.248.886-4/00 - Comarca de Belo Horizonte - Relator: Des. Eduardo Andrade - 1º Câmara Cível - j. em 25 de junho de 2002 - v.u.).

É, pois, ilegal, na hipótese dos autos, a cobrança do ICMS e da multa de revalidação decorrente do não-recolhimento do tributo.

O frete é o custo do seguro do referido transporte de bens entre estabelecimentos da mesma empresa, por não haver mudança de titularidade, também não lhe oneram o valor, que permanece o mesmo.

É da mesma forma irrelevante o fato de a transferência ocorrer internamente ou para outro Estado, pois tal fato não desnatura a operação realizada, que não gera circulação econômica do bem.

Confira-se, a propósito, deste Tribunal:

Embargos infringentes. ICMS. Transferência interestadual de ativo fixo. Não-incidência. - A simples saída física de bens do ativo fixo, consistente no deslocamento de uma para outra unidade do contribuinte, em outro Estado da Federação, não constitui fato gerador do ICMS, que reclama a circulação de mercadoria com lastro em negócio jurídico econômico e conseqüente transferência da propriedade do bem objeto da operação (Embargos Infringentes nº 000.232.844-1/01 na Apelação Cível nº 000.232844-1/00 - Relator: Des. Aloysio Nogueira).

Pelo exposto, em reexame necessário, confirmo a decisão de primeiro grau, prejudicado o recurso voluntário.

Votaram de acordo com o Relator os DESEMBARGADORES BELIZÁRIO DE LACERDA e HELOÍSA COMBAT.

Súmula - CONFIRMARAM A SENTENÇA, NO REEXAME NECESSÁRIO, PREJUDICADO O RECURSO VOLUNTÁRIO.

...