



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

---

---

**RESOLUÇÃO Nº 79/17**

CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO : 64ª EM: 27/09/17

PROCESSO : Nº 435/2017

REQUERENTE : CENTRAIS ELÉTRICAS DO NORTE DO BRASIL S.A.

RELATOR : EVANDRO BARROS DE SOUZA

**EMENTA – RESTITUIÇÃO DE ICMS EM ESPÉCIE.** Argumento que tais bens pertencem ao ativo permanente, trata-se de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo contribuinte, cita súmula 166 do STJ. Argumento inconsistente. O imposto devido a título de diferencial de alíquota decorre do comando disposto na Carta Magna, art.155, §2º, incisos VII e VIII, alíneas “a” e “b”. Súmula é de natureza simples não é vinculante, conseqüentemente, não pode se sobrepor às Leis e não constitui obrigatoriedade, inclusive já existem julgados, conforme posicionamento do Tribunal Regional Federal da terceira região. **Indeferida a Restituição em Espécie**, em virtude da Requerente já realizar na sua escrita fiscal seus créditos no CIAP(Controle de crédito de ICMS do Ativo Permanente). No entanto, **defiro a restituição em forma de crédito fiscal**, por se tratar de contribuinte que utiliza créditos em sua escrita fiscal, conforme preceitua o artigo 100, os parágrafos 2º e 3º, do Decreto nº 4.335-E/2001. Decisão por unanimidade dos votos.

**RELATÓRIO**

Trata-se de pedido de Restituição de Indébito Tributário referente ao Diferencial de alíquota pago pelo contribuinte Centrais Elétricas do Norte do Brasil S/A com inscrição estadual nº 24.001570-4, no valor de R\$ 72,23 (setenta e dois reais e vinte e três centavos), referente ao período de dezembro/2016 e pago em 17/04/2017 (fls.06).

Alega o Requerente que:

Tal recolhimento indevido ocorreu sobre remessa de bem ativo imobilizado, ocorreu no caso o envio em 18/10/2016, do bem constante da nota fiscal nº 006 para uso em outra regional, tendo seu retorno e devolução devidamente efetivada em 10/11/2016, conforme nota fiscal nº 0012 (fls.05), cita Súmula 166: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Requer a restituição, EM ESPÉCIE, nos termos da legislação vigente, da importância de R\$ 72,23 (Setenta e dois reais e vinte e três centavos) com incidência de juros legais e correção monetária, tendo em vista que este montante foi recolhido indevidamente em favor do Estado de Roraima, a título de diferencial de alíquota de ICMS, conforme comprovante anexo.

---

---



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

PROCESSO: Nº 435/2017

fls. 02

Os autos foram encaminhados a Procuradoria Geral do Estado, que exarou o Parecer nº 080/2017 (fls.22/24), entende pelo indeferimento da restituição, pois embora aos combativos esforços do Contribuinte, estamos o tempo todo tratando da diferença de alíquota, o que excepciona toda argumentação trazida, pois a situação descrita no pedido, como dito alhures, não trata do tão conflituoso diferencial de alíquota.

É o relatório.

**EVANDRO BARROS DE SOUZA**  
Conselheiro Relator

**VOTO**

O presente processo trata de pedido de Restituição de Indébito Tributário, apresentado pelo Contribuinte CENTRAIS ELÉTRICA DO NORTE DO BRASIL S/A, com inscrição estadual nº 24.001570-4, no valor de R\$ 72,23 (setenta e dois reais e vinte e três centavos), referente ao período de dezembro/2016 e pago em 17/04/2017 (fls.06), sob a alegação de que o recolhimento indevido do diferencial de alíquota ocorreu sobre remessa de bem ativo imobilizado, ocorreu no caso o envio em 18/10/2016, do bem constante da nota fiscal nº 006 para uso em outra regional, tendo seu retorno e devolução devidamente efetivada em 10/11/2016, conforme nota fiscal nº 0012 (fls.05).

Quanto a obrigação de recolher o imposto devido a título de diferencial de alíquota decorre do comando disposto na Carta Magna, art.155, §2º, incisos VII e VIII, alíneas “a” e “b”, 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;*

*VIII – a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:*

*a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;*

*b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;*



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

PROCESSO: Nº 435/2017

fls. 03

**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 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”*

*Essa Súmula nº 166 do STJ está desatualizada, pois tem como referência o Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, que estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. No qual esse decreto afirma que quando a mercadoria for remetida para armazém geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte, **no mesmo Estado**, incide o fato gerador do ICMS, conforme artigo 1º, inciso I, §2º, Decreto nº 406/1968, in verbis:*



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

PROCESSO: Nº 435/2017

fls. 04

*Art. 1º. O imposto sobre serviços operações relativas à circulação de mercadorias tem como fato gerador:*

*I – a saída de mercadorias de estabelecimento comercial, industrial ou produtor:*

*(...)*

*§ 2º Quando a mercadoria for remetida para armazém geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte, **no mesmo Estado** a saída considera-se ocorrida no lugar do estabelecimento remetente:*

Ademais, essa súmula é de natureza simples não é vinculante, conseqüentemente, não pode se sobrepôr às Leis e não constitui obrigatoriedade, inclusive já existem julgados, conforme posicionamento do Tribunal Regional Federal da terceira região, in verbis:

*TRF – 3 APELAÇÃO CIVIL AC 72360 SP 97.03.072360-8 (TRF-3)*

*Data de publicação : 09/03/1998*

*Ementa: PREVIDENCIÁRIO – REVISIONAL DE BENEFÍCIO – AGRAVO RETIDO – AGRAVO PROVIDO – DETERMINADO O RETORNO DOS AUTOS À VARA DE ORIGEM, A FIM QUE SEJA PROCESSADO O APELO DO INSS. 1 – A SÚMULA 178/STJ REFERE-SE AO REEMBOLSO DE CUSTAS E EMOLUMENTOS, NAS AÇÕES EM QUE O INSS FOR SUCUBENTE. 2 – AS **SÚMULAS ADEMAIS, NÃO PODEM SE SOBREPÔR ÀS LEIS.** 3 – O PAR. ÚNICO DO ART. 511 DO CPC É CLARO AO CONCEDER DISPENSA DE PREPARO ÀS AUTARQUIAS DA UNIÃO, ESTADOS E MUNICÍPIOS. 4 – AGRAVO RETIDO PROVIDO. RETORNO DOS AUTOS À VARA DE ORIGEM PARA O REGULAR PROCESSAMENTO DO APELO INSS.*

*Encontrado em: dos autores, nos termos do voto da Sra. Juíza Relatora. QUINTA TURMA CPC-73 LEG-FED LEI – 5869 ANO- 1973 ART.511 LEG-FED SUM..., PREVISÃO, CPC, AFASTAMENTO APLICAÇÃO, **SÚMULA**, STJ. FC. APELAÇÃO CIVEL AC 72360 SP 97.03.072360-8 (TRF-3) DESEMBARGADORA FEDERAL RAMZA TARTUCE.*

*No mesmo sentido a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça remeteu à 1ª Seção recurso especial em que a Procuradoria Geral do Estado do Rio Grande do Sul (PGE-RS) sustenta que a jurisprudência pacífica sobre essa matéria estaria desatualizada, porque não teria levado em consideração o disposto no inciso I do artigo 12 da Lei Complementar nº 87/96 determina que o ICMS tem como fato gerador no “momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.*



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

PROCESSO: Nº 435/2017

fls. 05

Todavia, mesmo com esta antiga sedimentação da Súmula 166, consta na Lei Complementar nº 87/96 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 percorrer da fonte produtora até o consumidor.” ( MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 31.ed. São Paulo: Malheiros, 2010, pp. 387-388).***



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

PROCESSO: Nº 435/2017

fls. 06

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).***

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.



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

PROCESSO: Nº 435/2017

fls. 07

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.

Por outro lado, o Requerente apresentou a nota fiscal nº 000012 (fls.05), de retorno do bem, no entanto, não interfere no seu crédito a ser realizado na sua escrita fiscal no CIAP (Controle de crédito de ICMS do Ativo Permanente).

Dessa forma, como o Requerente é contribuinte do ICMS no regime normal de pagamento e utiliza créditos em sua escrita fiscal no CIAP (Controle de crédito de ICMS do Ativo Permanente), **indefiro a Restituição em Espécie**, em virtude da Requerente já realizar na sua escrita fiscal seus créditos no CIAP (Controle de crédito de ICMS do Ativo Permanente).

No entanto, **defiro a restituição em forma de crédito fiscal**, por se tratar de contribuinte que utiliza créditos em sua escrita fiscal, conforme preceitua o artigo 100, os parágrafos 2º e 3º, do Decreto nº 4.335-E/2001, in verbis:

***Art. 100.** A restituição total ou parcial do imposto dá lugar à devolução, na mesma proporção, dos juros de mora, da parcela de atualização monetária e das penalidades pecuniárias, efetivamente recolhidas, corrigida monetariamente, segundo o mesmo critério aplicado ao tributo, a partir da data do pagamento indevido até a data da decisão final concessória.  
(...)*

***§ 2º** A restituição será em forma de crédito fiscal, devendo ser em espécie ou mediante Certificado de Crédito, a ser expedido pelo Secretário da Fazenda, quando se tratar de contribuinte que não **utilize créditos em sua escrita fiscal.** (redação dada pelo Decreto nº 8.504-E, de 30.11.07)*

***§ 3º.** Quando o pedido de restituição for deferido em forma de crédito fiscal, o contribuinte deverá escriturá-lo no livro Registro de Apuração do ICMS, na coluna "Outros Créditos".*



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

---

PROCESSO: Nº 435/2017

fls. 08

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

É o voto.

**EVANDRO BARROS DE SOUZA**  
Conselheiro Relator



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

---

---

PROCESSO: Nº 435/2017

fls. 09

**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, dar-lhe provimento, para deferir o pedido na forma de crédito fiscal, de acordo com o parecer da Procuradoria do Estado, manifestado em sessão, 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

**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

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

**SANDRO BUENO DOS SANTOS**  
Procurador do Estado

---

---