

TRIBUTAÇÃO DO ICMS NA TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE MATRIZ E FILIAL

I. RESUMO DO TEMA JURÍDICO ANALISADO. II. CONSTRUÇÃO LÓGICO-SEMÂNTICA DO TERMO ICMS. III. HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA DO ICMS NAS TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIA ENTRE MATRIZ E FILIAL. IV. TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DA MESMA TITULARIDADE SITUADAS EM ESTADOS DIFERENTES. V. CONCLUSÃO.

I. RESUMO DO TEMA JURÍDICO DE ANALISADO:

O presente texto tem por foco apresentar, sucintamente, a configuração lógico-semântica do ICMS, especificamente sobre a hipótese jurídica que permite a tributação nas “*operações de circulação de mercadoria*”, como forma de descobrir, no esteio da ciência do direito, se a transferência de mercadoria entre pessoas jurídicas da mesma titularidade – matriz e filial – revela hipótese de exigência do referido imposto estadual.

Dada essa situação hipotética, buscaremos também analisar essa sistemática nas relações interestaduais, revelando, assim, os efeitos jurídicos pertinentes ao tributo em questão, tanto na perspectiva da pessoa jurídica, como também dos entes federativos.

II. CONSTRUÇÃO LÓGICO-SEMÂNTICA DO TERMO ICMS:

Concisamente expondo, o Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviço (ICMS) enunciado no **inciso II, do art. 155 da Constituição Federal de 1988**¹, contempla consigo termos essenciais reveladores de sua natureza, ou seja, carrega em si signos que, através de uma organização sintática extraída do diploma legal, permite construirmos seu significado, em sua dimensão lógico-semântica, para entendermos o verdadeiro alcance das situações que se permitem subsumir a regra de exigência deste imposto.

A despeito do ICMS ser exigido em hipóteses diversas, contemplando, por exemplo, exigência de recolhimento tributário sobre as situações de prestação de serviço de transporte intermunicipal / interestadual, bem como prestação de serviço de comunicação, aqui nos adstringiremos à exigência do ICMS sobre as “operações relativas à circulação de mercadorias”, que é o objeto de análise deste parecer.

Pois bem, percebe-se de imediato que o alcance semântico dos signos simbólicos “operações”, “circulação” e “mercadoria” são fundamentais para a compreensão das hipóteses factuais, que autorizam os agentes fiscais cobrarem da empresa o recolhimento do ICMS.

¹ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993). (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Dessarte, levando a cabo o conceito legal de “operação”, não há como fugir da incumbência de se tratar de **negócio jurídico**, no mesmo norte que “circulação” exprime o significado de **transferência de bens entre sujeito-de-direito, na forma de um título jurídico**, mas não qualquer circulação, sendo tão somente as que envolvam mercadorias, que é **tudo aquilo susceptível de ser objeto de mercancia**.

Em linhas finais, o direito subjetivo do estado de exigir ICMS das empresas, depende de ocorrência factual de um negócio jurídico, que incumbe na transferência de titularidade de um produto destinado as relações mercantis. Conforme discorre PAULO DE BARROS CARVALHO, em seu livro – Direito Tributário: Linguagem e Método:

“Tenho para mim que o vocábulo ‘operações’, no contexto, exprime o sentido de atos ou negócios jurídicos hábeis para provocar circulação de mercadorias. ‘Circulação’, por sua vez, é a passagem das mercadorias de uma pessoa para outra, sob o manto de um título jurídico, com a conseqüente mudança de patrimônio. Já o adjunto adnominal ‘de mercadorias’ indica que nem toda circulação está abrangida no tipo proposto, mas unicamente aquelas que envolvam mercadorias”.

A mesma linha é vista na doutrina de ROQUE ANTÔNIO CARRAZA², conforme verificamos abaixo:

“Por outro lado, o imposto em tela incide sobre operações com mercadorias (e não sobre a simples circulação de mercadorias). Só a passagem de mercadoria de uma pessoa para

² Carrazza, Roque Antônio – ICMS – 8ª edição – Editora Malheiros – páginas 26/27 - 2001

outra, por força da prática de um negócio jurídico, é que abre espaço à tributação por meio do ICMS”.

Superada estas definições, decantada a correta hipótese factual que permite cobrar o ICMS do contribuinte, podemos seguir verificando se a situação de deslocamento de produto entre empresas da mesma titularidade é suficiente para configurar hipótese tributária do imposto estadual em questão.

III. HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA DO ICMS NAS TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIA ENTRE MATRIZ E FILIAL:

As ações praticadas entre pessoas jurídicas da mesma titularidade, que dizem respeito à transferência de produtos entre si, incontestavelmente fogem da hipótese tributária do ICMS “operações relativas à circulação de mercadoria”, i.é., do conceito de negócio jurídico, precipuamente objetivando transferir patrimônio entre pessoas jurídicas (sujeito-de-direito), cujo objeto transferido é destinado ao comércio.

A simples transferência entre empresas da mesma titularidade, como ocorre, por exemplo, entre a matriz e suas filiais, não configuram negócio / ato jurídico, suficientes para configurar “circulação de mercadoria”, uma vez que não há as características que definem a transferência do patrimônio entre estes. E é esse o posicionamento adotado reiteradas vezes pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, conforme a súmula nº 166:

STJ Súmula nº 166 - 14/08/1996 - DJ 23.08.1996. Fato Gerador - ICMS - Deslocamento de Mercadoria - Estabelecimento do Mesmo Contribuinte:

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

Não obstante existir previsão legal contrária (Lei Complementar nº 87/1996, art. 12, I³), a citada súmula é produto de inúmeros posicionamentos, tanto na jurisprudência⁴ como na doutrina, que fortalecem o aqui defendido, isso porque, a materialidade do ICMS é friamente delineada na Constituição Federal, e os demais diplomas legais devem obediência aos seus comandos (estruturais) deônticos.

Com efeito, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL também corrobora sobre esta construção normativa acerca do ICMS, conforme se desprende de seu julgamento nos casos concretos:

“O simples deslocamento de coisas de um estabelecimento para outro, sem transferência de propriedade, não gera direito à cobrança de ICM. O emprego da expressão ‘operações’, bem como a designação do imposto, no que consagra o vocabulário ‘mercadoria’ são conducentes à premissa de que deve haver o envolvimento de ato mercantil e este não ocorre quando o produtor simplesmente movimenta frangos”. (AI 131.941-1 – Rel. Min. Marco Aurélio – un. DJ 19.4.91, p. 4583).

³ 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;

⁴ AgRg no AREsp 69931/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/02/2012, DJe 13/02/2012; AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010;

Cumpra agora apresentarmos as perspectivas jurídicas sobre o tema, quando em operação de deslocamento de produto entre matriz e sua filial, contudo localizadas em diferentes estados.

IV. TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS DA MESMA TITULARIDADE SITUADAS EM ESTADOS DIFERENTES.

Apesar de claro estar, que o deslocamento de produtos da matriz para suas filiais não configura hipótese tributária de exigência do ICMS, existem pontos importantes a tratarmos quando esse evento se ocorre entre entes distintos da federação, uma vez que o ICMS é de competência dos estados, e dentre as operações interestaduais, a mera transferência de um produto pode ser compreendido como a perda de uma receita estadual.

Mais especificamente, o ICMS pertence aos Estados e ao Distrito Federal, lembrando que, nas operações interestaduais, o imposto é sempre recolhido no Estado de origem. Sendo assim, oportuno destacar que alguns entes federativos como São Paulo e Minas Gerais entendem que a transferência interestadual de produtos entre empresas da mesma titularidade, sem o devido recolhimento do ICMS, vem ferir o próprio princípio federativo, pois o tributo pertence ao ente político onde a operação mercantil se iniciou, mesmo que o destinatário da mercadoria localiza-se em diversa unidade federativa.

Alguns doutrinadores reconhecem os distúrbios gerados interestadualmente, em função da transferência de produtos entre matriz e filiais situadas em estados distintos, doutrinadores como VITTORIO CASSONE

manifestando-se no seguinte sentido:

“Não consigo concordar com essa assertiva, porquanto a questão da competência para tributar ganha foro privilegiado – no sentido de determinar a incidência na saída do estabelecimento. Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: ‘Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.

Com *data vênia* ao posicionamento dos nobres juristas, o que se analisa aqui não é a repercussão econômica ou política da situação em questão, mas tão somente a materialidade constitucional do ICMS. Ou seja, enquanto não ocorrer distorção do significado “operações relativas à circulação de mercadoria”, a tributação deste imposto estadual torna-se impossível sobre a situação de deslocamento de produto entre matriz e filial, por tudo já exposto.

V. CONCLUSÃO:

Em arremate ao exame, sobre a transferência de produtos entre empresas da mesma titularidade – matriz e filial – ainda que situados em estados federados distintos, conclui-se que:

a) O ICMS alcança sua exigência tão somente às hipóteses factuais que preenchem a envergadura lógico-semântica dos termos “operações”, “circulação” e “mercadoria”, o que compreende negócio jurídico ou ato mercantil, de transferência de titularidade de um objeto destinado ao comércio.

b) Sabendo que “a matriz e a filial compõem a mesma pessoa jurídica, muito embora possuam inscrições distintas no CNPJ, com vistas a facilitar a fiscalização pela autoridade fiscal, tratando-se as filiais, assim, de meras unidades descentralizadas, que não têm personalidade jurídica própria, mas apenas autonomia administrativa⁵”, claro está que a transferência de produtos entre empresas da mesma titularidade, não comportam cobrança do ICMS, por não preencher os quesitos que configurem a hipótese tributária do tributo aqui analisado.

Florianópolis, 10 de fevereiro de 2014.

Equipe de Direito Tributário da Lobo & Vaz Advogados Associados.

Acesse o site: <http://www.lzadv.com.br>

É permitida a reprodução do artigo, desde que seja dado o crédito ao site/blog da Lobo Vaz Advogados Associados e que não seja para fins comerciais.

⁵ 10434 SP 0010434-63.2008.4.03.6106, Relator: DESEMBARGADORA FEDERAL REGINA COSTA, Data de Julgamento: 21/03/2013, SEXTA TURMA.