



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1134366 - RS
(2017/0169491-2)**

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
AGRAVANTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
ADVOGADO : CANDIDO INACIO MARTINS DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - RS047510
AGRAVADO : DINACON INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
ADVOGADOS : VICTOR HUGO RAUCH - RS031255
HUGO RAUCH E OUTRO(S) - RS057371

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRADO INTERNO NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTOS DE MESMO TITULAR. INAPLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN. AGRADO INTERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL DESPROVIDO.

1. A Instância Ordinária, a despeito de reconhecer o direito da Contribuinte à não incidência do ICMS sobre operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, assentou que o direito à repetição desse indébito exige a comprovação de que a Empresa assumiu o encargo financeiro do tributo (art. 166 do CTN), o que não teria ocorrido no caso dos autos.

2. Contudo, ao contrário do decidido pelo Tribunal *a quo*, não se aplica o disposto no art. 166 do CTN para as hipóteses de restituição de indébito de ICMS exigido na específica operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Isso porque, nesses casos, a operação indevidamente tributada não envolve venda de mercadoria que possa ensejar o repasse do encargo financeiro do ICMS para terceiro, visto que, nesse estágio da cadeia comercial, a Contribuinte continua ostentando a titularidade física e jurídica da mercadoria, não havendo, ainda, a figura de terceira pessoa a quem possa ser transferido o encargo financeiro. Precedente desta Primeira Turma: AREsp. 581.679/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 4.2.2019.

3. Ainda, nos termos do referido julgado, a operação de transferência de mercadoria não se confunde com a de comercialização e, por isso, não é possível concluir que a tributação exigida quando da transferência possa ter sido imediatamente repassada para terceiro, pois tal repasse pressupõe a ocorrência futura e, portanto, incerta da operação de compra e

venda. Dessa forma, a condição prevista no art. 166 do CTN somente terá lugar na operação posterior, quando da efetiva venda da mercadoria pelo estabelecimento para o qual ela (a mercadoria) tiver sido transferida.

4. Agravo Interno do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Gurgel de Faria votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Gurgel de Faria.

Brasília, 15 de dezembro de 2020.

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

Ministro Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

**AgInt no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1134366 - RS
(2017/0169491-2)**

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
AGRAVANTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL
ADVOGADO : CANDIDO INACIO MARTINS DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - RS047510
AGRAVADO : DINACON INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA
ADVOGADOS : VICTOR HUGO RAUCH - RS031255
HUGO RAUCH E OUTRO(S) - RS057371

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRADO INTERNO NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTOS DE MESMO TITULAR. INAPLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN. AGRADO INTERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL DESPROVIDO.

1. A Instância Ordinária, a despeito de reconhecer o direito da Contribuinte à não incidência do ICMS sobre operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, assentou que o direito à repetição desse indébito exige a comprovação de que a Empresa assumiu o encargo financeiro do tributo (art. 166 do CTN), o que não teria ocorrido no caso dos autos.

2. Contudo, ao contrário do decidido pelo Tribunal *a quo*, não se aplica o disposto no art. 166 do CTN para as hipóteses de restituição de indébito de ICMS exigido na específica operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Isso porque, nesses casos, a operação indevidamente tributada não envolve venda de mercadoria que possa ensejar o repasse do encargo financeiro do ICMS para terceiro, visto que, nesse estágio da cadeia comercial, a Contribuinte continua ostentando a titularidade física e jurídica da mercadoria, não havendo, ainda, a figura de terceira pessoa a quem possa ser transferido o encargo financeiro. Precedente desta Primeira Turma: AREsp. 581.679/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 4.2.2019.

3. Ainda, nos termos do referido julgado, a operação de transferência de mercadoria não se confunde com a de comercialização e, por isso, não é possível concluir que a tributação exigida quando da transferência possa ter sido imediatamente repassada para terceiro, pois tal repasse pressupõe a ocorrência futura e, portanto, incerta da operação de compra e

venda. Dessa forma, a condição prevista no art. 166 do CTN somente terá lugar na operação posterior, quando da efetiva venda da mercadoria pelo estabelecimento para o qual ela (a mercadoria) tiver sido transferida.

4. Agravo Interno do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL desprovido.

RELATÓRIO

1. Trata-se de Agravo Interno interposto pelo ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL em face de decisão monocrática de minha lavra, assim ementada:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. JULGAMENTO EXTRA PETITA. INOCORRÊNCIA. ICMS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTOS DE MESMO TITULAR. INAPLICABILIDADE DO ART. 166 DO CTN. AGRAVO DA EMPRESA CONHECIDO PARA DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

2. Sustenta, em suma, a incidência da Súmula 7/STJ - ante efetiva necessidade de sopesar fatos e provas para modificar o aresto proferido pelo Tribunal de Origem - por consequência desprovendo o Recurso Especial da parte contrária (fls. 536).

3. Impugnação apresentada às fls. 540/545.

4. É o relatório.

VOTO

1. A irresignação não merece prosperar, devendo ser mantida a decisão agravada, que conheceu do Agravo em Recurso Especial da Contribuinte para dar parcial provimento ao seu Recurso Especial.

2. Com efeito, não há falar em incidência da Súmula 7/STJ, porquanto a Instância Ordinária, a despeito de reconhecer o direito da Contribuinte à não incidência do ICMS sobre operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, assentou que o direito à repetição desse indébito exige a comprovação de que a Empresa assumiu o encargo financeiro do tributo (art. 166 do CTN), o que não teria ocorrido no caso dos autos. Tais fatos encontram-se expressamente delineados no acórdão

recorrido, *in verbis*:

Registro que o descabimento da incidência do imposto (ICMS) sobre a circulação de mercadorias (matérias-primas) entre estabelecimentos do mesmo titular é matéria já decidida – e transitada em julgado – em ação autônoma.

No presente, cinge-se a controvérsia quanto à possibilidade de estorno de valores cobrados a título de ICMS pelo fato de: **a) não restarem comprovados o seu recolhimento; b) não ter sido atestada a ausência de repasse do ônus financeiro suportado ao consumidor final e c) restar deficiente a instrução processual.**

Pois bem.

Passo à análise.

Em primeiro lugar, quanto à pretensa ausência de comprovação de recolhimento, sem razão a apelante, tendo em vista a documentação constante dos autos.

Isto porque a parte autora colacionou, nas fls. 64/80, os Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) que dão conta tanto do trânsito – relacionado a filiais do mesmo estabelecimento – dos itens objeto da controvérsia quanto aos valores destacados a título de ICMS. Nas folhas subsequentes, foi efetivamente comprovado o pagamento do imposto (ICMS) através da juntada de cópias das Guias de Recolhimento quanto ao período dentro do qual a parte postula a repetição (fls. 101/114). Com base nas provas carreadas aos autos, portanto, rejeito tanto a alegação de ausência de comprovação dos valores despendidos quanto a de que o pedido não seria certo ou delimitável.

No que toca ao ônus financeiro, cujo repasse alega a Fazenda Pública não restar comprovado, prospera a insurgência.

Quanto à matéria, necessário fazer uma breve digressão sobre o disposto no art. 166 CTN, bem como quanto a conceitos basilares à análise econômico-financeira da operação questionada.

Diz o art. 166 do CTN:

(...).

Pois bem.

A lei condiciona a restituição a quem tiver assumido o encargo financeiro.

Transferência do encargo financeiro diferencia-se da transferência do encargo econômico, muito embora tenham sido ambos confundidos na doutrina e na jurisprudência.

Com precisão, Djalma Vilela leciona, quanto à generalidade da idéia de repasse “econômico”:

(...).

Diferentemente, a lei faz menção ao conceito de encargo financeiro que, segundo o referido jurista, seria aquele a abarcar matéria relacionada às finanças. Em complementação, explica a doutrina:

(...).

Em suma, encargo financeiro é somente aquele “encargo da empresa pertinente às suas obrigações para com a Fazenda Pública. São as taxas; são os impostos.” Dessa forma, “a transferência de encargo financeiro só pode ser a transferência dos valores tributários, enquanto tributários, enquanto transferência do ônus de pagar o tributo”, visto que, “a partir do momento em que o tributo se incorporou ao preço da mercadoria, não se está transferindo encargo financeiro, mas a propriedade da mercadoria, por um preço global que se chama custo.”

No entanto, segundo o contrato social da parte autora, percebe-se que a mesma não atua somente na área de serviços de “assessoria e planejamento de lavra, desmonte de rocha, serviços de transporte rodoviário nacional e internacional de cargas, locação de máquinas e equipamentos para construção”, mas também na área de comercialização de explosivos e acessórios e de produtos químicos (fl. 15).

(...).

Resta claro, portanto, que não somente operações sobre as quais incidem ISS está sujeita a empresa (as quais poderiam embasar as alegações da apelada quanto ao descabimento da comprovação de não repasse financeiro, visto que não haveria operação subsequente de ICMS que pudesse a mesma computar e repassar os valores pagos), mas também operações sobre as quais incidem ICMS, tendo em vista que igualmente está a comercializar produtos.

Assim, existe a possibilidade de que a empresa tenha repassado o ônus financeiro aos adquirentes de seus produtos, como alega o recorrente.

*Muito embora o Juízo a quo tenha delegado o exame da quantificação do valor devido à liquidação de sentença, a verdade é que **a ausência de transferência dos custos arcados com o pagamento de ICMS é condição para a procedência da ação. Isto porque somente quanto comprovada a ausência de repasse financeiro está o sujeito passivo apto a reclamar o recebimento dos valores.***

No caso, apesar da parte autora ter informado que os livros contábeis, contendo “o universo das notas fiscais de remessa e Livro de Registro de Apuração do ICMS” encontravam-se à disposição do Juízo, nada foi comprovado quanto ao requisito referido supra.

Dessa forma, não sendo produzidas provas a embasar o pressuposto fático de incidência da norma, qual seja, ausência de repasse financeiro, não logra a autora preencher o lastro probatório necessário à procedência de demanda, a teor do disposto no art. 333, I, do CPC/73, aplicável à espécie. A procedência do recurso é, portanto, medida que se impõe (fls. 408/412).

3. Veja-se, outrossim, trecho do julgamento dos Declaratórios opostos na origem:

Em verdade, está-se diante de análise de situação fática de cumprimento dos pressupostos aplicáveis, para a restituição de valores, que abarcam saber se: (i) se as mercadorias circularam apenas entre estabelecimentos de propriedade da embargante; (ii) do efetivo pagamento do imposto; e (iii) da ausência de repasse do ônus financeiro do pagamento do ICMS. No que toca aos itens (i) e (ii), a questão está atrelada à declaração de impossibilidade de incidência do imposto, matéria esta que não é o objeto da ação. Cumulativamente, o requisito (iii) é essencial à determinação de estorno dos valores indevidamente recolhidos do contribuinte.

No entanto, como consignado no acórdão, "os Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFes) que dão conta tanto do trânsito - relacionado a filiais do mesmo estabelecimento - dos itens objeto da controvérsia quanto aos valores destacados a título de ICMS." (fls. 64/80).

Está-se, portanto, diante do cumprimento dos requisitos (i) e (ii) elencados supra. No caso de transferência entre estabelecimentos de mesma titularidade, a jurisprudência é uníssona quanto ao descabimento da incidência da exação.

(...).

No caso, ainda que não haja circulação jurídica propriamente dos materiais sob análise, não se está a tratar do descabimento da incidência do dito imposto, mas, especificamente, sobre a repetição de indébito dos valores já recolhidos aos cofres públicos.

Quanto ao ponto, mister reconhecer a aplicação, no caso, da Súmula nº 546 do STF, que assim dispõe:

Cabe a restituição do tributo pago indevidamente, quando reconhecido por decisão, que o contribuinte de jure não recuperou do contribuinte de facto o quantum respectivo

Dessa forma, não sendo produzidas provas a embasar o pressuposto fático de incidência da norma, qual seja, ausência de repasse financeiro, não logra a embargante preencher o lastro

probatório necessário à procedência de demanda, a teor do disposto no art. 333, I, do CPC/73, aplicável à espécie (fls. 441/445).

4. Contudo, ao contrário do decidido pelo Tribunal *a quo*, não se aplica o disposto no art. 166 do CTN para as hipóteses de restituição de indébito de ICMS exigido na específica operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Isso porque, nesses casos, a operação indevidamente tributada não envolve venda de mercadoria que possa ensejar o repasse do encargo financeiro do ICMS para terceiro, visto que, nesse estágio da cadeia comercial, a Contribuinte continua ostentando a titularidade física e jurídica da mercadoria, não havendo, ainda, a figura de terceira pessoa a quem possa ser transferido o encargo financeiro. Confira-se:

TRIBUTÁRIO. ICMS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS PARA ESTABELECIMENTOS DE MESMO TITULAR. DIREITO. ART. 166 DO CTN. INAPLICABILIDADE. EXORDIAL QUE PEDE A DEVOLUÇÃO DO IMPOSTO, DESCONTADOS OS VALORES APROVEITADOS JUNTO AO ESTADO DE DESTINO. MONTANTE A SER APURADO. LIQUIDAÇÃO.

(...).

2. A condição estabelecida no art. 166 do CTN tem por escopo impedir que o contribuinte pleiteie a devolução de indébito de tributo indireto que, na realidade, foi suportado financeiramente por terceiro, vedação que somente é excepcionada se o terceiro expressamente autorizar o contribuinte a receber tais valores.

3. Hipótese em que o acórdão recorrido, depois de aplicar o entendimento consolidado no julgamento no Recurso Especial Repetitivo n. 1.125.133/SP e na Súmula 166 do STJ, para reconhecer que não incide o ICMS sobre operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, assentou que o direito à repetição desse indébito exige a comprovação de que a empresa assumiu o encargo financeiro do tributo ou de que estava autorizada pelo contribuinte de fato para tal mister, o que não teria ocorrido na espécie.

4. O ICMS exigido na específica operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa somente pode ser por esta suportado, visto que nesse estágio da cadeia comercial ela continua ostentando a titularidade física e jurídica da mercadoria, não havendo, ainda, a figura de terceira pessoa a quem possa ser transferido o encargo financeiro, sendo certo que a possibilidade de repasse econômico da exação somente ocorrerá em operação posterior, quando da efetiva venda da mercadoria.

(...).

6. *Agravo conhecido para dar parcial provimento ao recurso especial* (AREsp. 581.679/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 4.2.2019).

5. Ainda, nos termos do referido julgado, a operação de transferência de mercadoria não se confunde com a de comercialização e, por isso, não é possível concluir que a tributação exigida quando da transferência possa ter sido imediatamente repassada para terceiro, pois tal repasse pressupõe a ocorrência futura e, portanto, incerta da operação de compra e venda. Dessa forma, a condição prevista no art. 166 do CTN somente terá lugar na operação posterior, quando da efetiva venda da mercadoria pelo estabelecimento para o qual ela (a mercadoria) tiver sido transferida.

6. Ante o exposto, nega-se provimento ao Agravo Interno do ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

AgInt no AREsp 1.134.366 / RS

Número Registro: 2017/0169491-2

PROCESSO ELETRÔNICO

Número de Origem:

70073811093 01727072420148210001 01614698920168217000 70069512754 02966852220168217000
70070864913 04395264020168217000 70072293327 01452246620178217000 1727072420148210001
1614698920168217000 2966852220168217000 4395264020168217000 1452246620178217000 00111401395113

Sessão Virtual de 09/12/2020 a 15/12/2020

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : DINACON INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA

ADVOGADOS : VICTOR HUGO RAUCH - RS031255
HUGO RAUCH E OUTRO(S) - RS057371

AGRAVADO : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

PROCURADOR : CANDIDO INACIO MARTINS DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - RS047510

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - ICMS - IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

ADVOGADO : CANDIDO INACIO MARTINS DE OLIVEIRA E OUTRO(S) - RS047510

AGRAVADO : DINACON INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA

ADVOGADOS : VICTOR HUGO RAUCH - RS031255
HUGO RAUCH E OUTRO(S) - RS057371

TERMO

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Gurgel de Faria votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Gurgel de Faria.

Brasília, 15 de dezembro de 2020