

Pagar ou não pagar, eis a questão: o ICMS entre estabelecimentos

"Ser ou não ser, eis a questão", é a dúvida que atormenta Hamlet, personagem de Shakespeare, na peça que leva seu nome. Situação semelhante toma conta de alguns contribuintes (simplificando: os comerciantes) após o julgamento da ADC 49. A dúvida é "pagar ou não pagar, mesmo sendo indevido o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) nas transferências entre estabelecimentos



Fernando Facury Scaff
Tributarista e professor

Observem que não se trata de um processo envolvendo diretamente Fisco

versus contribuintes. Não. Os contribuintes venceram a demanda, mas, sob certa visão, perderão dinheiro e será melhor pagar o ICMS, mesmo nas operações em que ele *juridicamente* não seja devido. Pareceu estranho? Você está confuso? Decorre do manicômio tributário presente na sociedade brasileira, de que nos falava Alfredo Augusto Becker escrevendo acerca do século passado.

Sob o aspecto jurídico a situação é bastante simples, e soa até mesmo curioso que se esteja discutindo isso há décadas. Quando uma empresa envia mercadoria de um estabelecimento para outro, com singelo deslocamento *físico* dos bens envolvidos, não há incidência do ICMS. Isso é pacífico desde a Súmula 166 do STJ, editada em 1996, e desde antes da CF/88, no âmbito do antigo Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM). Abordei esse assunto [em outra coluna](#), mencionando um texto de Francisco Sávio Mileo Filho, publicado na revista do Instituto Brasileiro Direito Tributário (IBDT), "Direito Tributário Atual".

Esse assunto retornou a julgamento no STF através da ADC 49, sob relatoria do ministro Fachin, que confirmou o entendimento sedimentado. Assunto rotineiro para os tributaristas, sem maior impacto jurídico. Nas *frangas* do debate discutia-se uma importante filigrana acadêmica: essa operação se trata de: a) imunidade; b) não incidência; ou c) inexistência do aspecto material do ICMS, pois não se trata de comercialização? Registro como filigrana pois, sob qualquer enfoque, o contribuinte não é obrigado a pagar, embora entenda que se trata da hipótese "c".

Isso posto, assunto encerrado, STF pacificado, e, como dizem os *latinistas*: *Roma locuta, causa finita*.

Eis que surge um vulcão sob a aparente calma. Alertados pelos contadores e outros profissionais de auditoria, começa-se a ver um problema *de crédito*, tecnicamente um problema *contábil*, que tentarei explicar de forma *didática*.

Suponhamos que algumas mercadorias tenham sido adquiridas para o estabelecimento A e, com elas, tenham vindo *créditos* de ICMS no valor de R\$ 100. Ocorre que tais mercadorias precisarão ser deslocadas para o estabelecimento B, do mesmo contribuinte/comerciante. Haverá incidência de ICMS? Obviamente que não, sob o prisma jurídico, como acima exposto.

Todavia, observemos onde reside o problema. Se o estabelecimento A transfere as mercadorias ao estabelecimento B, sem ICMS, o crédito de R\$ 100 permanecerá no estabelecimento A, embora a venda vá ocorrer em B. Portanto, *se o crédito de ICMS não segue a mercadoria*, pode ocorrer que o comerciante pague imposto decorrente da apuração contábil em B (pois o *crédito não foi* para B), e não o pague em A (que *acumulou* o crédito). Logo, para fins *de caixa*, existe um problema contábil bem identificado — entre outros expostos de forma mais técnica no texto que Peroba e Gandara [escreveram nesta ConJur](#), e Daniel Frasson [comentou para o Valor](#).

Dividamos o problema em dois âmbitos, para mostrar o dilema do caso, entre a apuração contábil e o pacificado entendimento jurídico: o *interno* a cada estado e o *interestadual*, isto é, nas operações entre estados.

Se os estabelecimentos A e B estiverem *dentro do mesmo Estado*, deve-se olhar a legislação estadual que rege esse tipo de operações, e se poderá constatar que, em alguns deles, é permitida a apuração *concentrada* do ICMS, ou seja, reúne-se todas as operações que envolvem o ICMS dentro do mesmo estado e os *créditos acumulados* no estabelecimento A servirão para quitar os *débitos correntes* que surgirão no estabelecimento B, e, com isso, o problema deixa de existir. Ocorre que nem todos os estados permitem esse tipo de apuração concentrada, e, nestes, o problema persistirá.

Por outro lado, para as operações *interestaduais* não existe atualmente solução normativa que permita uma apuração *concentrada*. Logo, se os estabelecimentos A e B estiverem em estados diferentes, inexoravelmente haverá a acumulação de créditos em A, e o pagamento de ICMS em B. Mais uma vez, aflora o problema *de caixa*.

O problema está identificado entre a convicção jurídica e a apuração contábil, que fatalmente ocorrerá nas operações internas (em alguns estados) e em todas as operações interestaduais que envolverem a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. E se trata de um problema *de caixa* do contribuinte/comerciante, que poderá ser perene.

Exposto o problema, qual a solução?

Arrisco algumas sugestões, pois, embora pouco conheça de contabilidade, escrevo semanalmente nesta **ConJur** sobre Direito Tributário (às segundas, compartilho esta coluna [Justiça Tributária](#) com Raul Haidar) e sobre Direito Financeiro (às terças, em semanas alternadas, divido a coluna [Contas a Vista](#) com Élide Graziane Pinto).

O ideal é que surja uma *norma* permitindo que o comerciante *transfira* os créditos entre seus estabelecimentos, através da nota fiscal de *transferência*, mesmo quando não realize vendas. Essa norma pode ser oriunda do Congresso (uma lei) ou do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). Não há dúvida que a primeira hipótese é a ideal, mas nem sempre advém com a agilidade necessária. A segunda hipótese seria mais ágil, todavia, dificilmente ocorrerá, pois isso implicará em queda de arrecadação. Ficarei feliz se estiver errado nesse âmbito.

Outra possibilidade é isso vir a ser decidido pelo STF, em sede de ações originárias, ou no curso da ADC 49 (embargos de declaração ou reclamação — a conferir), pois o problema *jurídico* inegavelmente foi bem equacionado, mas não o *financeiro*. Logo, será necessário que o STF se manifeste sobre esse específico aspecto, sob pena de os contribuintes/comerciantes terem *juridicamente* ganho o processo, mas o terem perdido *financeiramente*.

Uma terceira possibilidade que vislumbro, esta, sim, completamente *inserida no manicômio tributário*, é de os comerciantes continuarem a pagar o imposto, mesmo sendo indevido — e mesmo *sabendo* que é indevido — a fim de transferir esses *créditos* de ICMS *em conjunto* com as *mercadorias* transferidas. Deve se tornar um caso único na literatura tributária mundial: *para economizar*, os contribuintes passam a pagar um tributo que sabem *juridicamente indevido*. Eis a dúvida hamletiana do contribuinte neste caso: *pagar ou não pagar, eis a questão*.

Tudo isso aponta para a necessidade de reforma do sistema de tributação do consumo no Brasil, mas que deve vir no bojo de uma completa reforma tributária, com R maiúsculo, e não as reformas fatiadas e meias-solas que estão sendo propostas.

Completamente louco tudo isso, não? O manicômio tributário de Alfredo Augusto Becker está presente e sendo disseminado.

Date Created

31/05/2021