V O T O

O Senhor Ministro Edson Fachin (Relator): O pedido de declaração de constitucionalidade de dispositivos da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996, na presente ação declaratória de constitucionalidade, tem como objetivo obter pronunciamento adjudicatório do Supremo Tribunal Federal quanto à incidência de Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular localizados em estados federados distintos.

Sabe-se que, como condicionante para o ajuizamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade, a Lei Federal n. 9.868/99 estabelece, em seu art. 14, III, a demonstração de "existência de controvérsia judicial relevante".

Em parecer apresentado aos autos (eDOC 55), o Ministério Público Federal manifestou-se no sentido de não se encontrar preenchido tal requisito, em razão de a discussão aqui posta já ter sido "pacificada no Superior Tribunal de Justiça e no Supremo Tribunal Federal, por meio de sistemática que vincula as instâncias inferiores.".

Tal entendimento, todavia, não merece prosperar.

Consoante leciona Luiz Guilherme Marinoni, doutrinador citado na manifestação apresentada pelo *parquet* :

> " Controvérsia judicial não significa desacordo entre os tribunais acerca da aplicação da norma. Isso porque a justificativa da ação declaratória está na existência de dúvida sobre a constitucionalidade da norma. A dúvida sobre aplicação da norma é dúvida sobre sua constitucionalidade. **O pressuposto da declaração de constitucionalidade não está na divergência entre os tribunais, mas na divergência entre o Judiciário e o Legislativo** (...)".

É justamente, pois, a divergência entre Judiciário e Legislativo, a controvérsia que se verifica na presente ação.

Conforme demonstrado pelo requerente, diversas são as decisões proferidas, tanto em Tribunais Superiores, quanto em Tribunais de Justiça, que vão de encontro àquilo disposto na Lei Complementar n. 87/96.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/04/2021 00:00

Enquanto o diploma em análise dispõe que incide o ICMS "na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular", o Judiciário possui entendimento no sentido de não incidência, situação esta que exemplifica, de pronto, evidente insegurança jurídica na seara tributária, o que não se coaduna com os princípios constitucionais dispostos na Constituição Federal.

A matéria, inclusive, foi objeto de análise no julgamento do ARE 1.255.885/MS, cuja repercussão geral foi reconhecida pelo Plenário da Corte no Tema 1.099, que, não obstante a decisão, não tem a eficácia geral e vinculante da decisão em controle concentrado. Desse modo, não há falar em inexistência de controvérsia judicial relevante.

Estão cumpridas, portanto, as exigências previstas pela Lei n. 9.868/1999 para processamento e julgamento da presente ADC, bem como atendidos os pressupostos para o ingresso na discussão do mérito.

A pretensão do requerente substancia-se na declaração de constitucionalidade de dispositivos da Lei Kandir conforme o entendimento de que a expressão "circulação de mercadorias" foi interpretada, pelo legislador ordinário, como circulação econômica e não jurídica. Requer, assim, que seja prestigiada a opção do Poder Legislativo.

Inicialmente, ressalto que, conforme o princípio da supremacia da Constituição, o conflito de leis com a Carta Magna encontra solução na prevalência desta, já que, produto do poder constituinte originário, é norma suprema que inicia o ordenamento jurídico. Como consequência, o princípio não se concilia com a ideia de supremacia da lei e do Parlamento, que, sobrevalorizados, debilitam o valor efetivo da Constituição (MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. 13. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018, pp. 106 e 56).

Dessa forma, não subsiste isoladamente o argumento trazido pelo requerente, segundo o qual se deve prestigiar a interpretação de uma norma constitucional conferida pelo Poder Legislativo.

É a interpretação segundo a Constituição, e não a lei, que irá balizar este voto. Transcrevo dispositivo constitucional que é regra-matriz do ICMS:

> "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
> (…)

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/04/2021 00:00

> 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;
>
> (…)".

Diversos sentidos podem ser atribuídos às operações relativas à circulação de mercadorias acima descritas. A despeito de a Lei Maior, em seu art. 146, III, a, ter determinado que cabe às leis complementares definir tributos e seus fatos geradores, o art. 2º, I da Lei Kandir se limita a disciplinar que o ICMS incide sobre "operações relativas à circulações de mercadorias (...)", perpetuando dúvidas entre doutrinadores e órgãos do Poder Judiciário acerca do conceito estabelecido anteriormente na Constituição.

Entre outras interpretações possíveis, o termo "operação" é entendido como um ato mercantil de comercializar mercadorias, as quais, por sua vez, são bens e objetos destinados à comercialização. "Circulação", conceito sobre o qual recai as maiores divergências, deve ser interpretado como um negócio jurídico em que há mudança da titularidade da mercadoria (FERNANDES, Odmir. Título III - Impostos. *In:* FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). *Código Tributário Nacional Comentado.* São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017, pp. 259 e 260).

Essa última ideia, no entanto, é conceituada por doutrinadores brasileiros de três formas diferentes. Para parte deles, as operações sobre as quais aqui se debate são caracterizadas pela circulação física da mercadoria; conforme outros, a circulação é jurídica, devendo haver transferência da propriedade da mercadoria. Defende-se ainda que o imposto deveria incidir quando houvesse circulação econômica da mercadoria, isto é, sua evolução na cadeira produtiva da fonte produtora ao consumidor final (RIBEIRO, Ricardo Lodi. O fato gerador do ICMS. Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT, Belo Horizonte, ano 9, n. 52, p. 143163, jul./ago. 2011).

O requerente sustenta, por entender que transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular geram reflexos tributários, que o entendimento que deve prevalecer é o da circulação econômica. Este argumento, todavia, não deve prosperar.

Conforme voto no RE 593.824/SC, de minha relatoria, julgado em Plenário no dia 27 de abril de 2020, em que discorri sobre demanda de potência elétrica e ICMS, a circulação de mercadorias apta a desencadear a tributação por meio de ICMS demanda a existência de um negócio jurídico

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/04/2021 00:00

oneroso que envolve a transferência da titularidade de uma mercadoria de um alienante a um adquirente.

A hipótese de incidência do tributo é, portanto, a operação jurídica praticada por comerciante que acarrete circulação de mercadoria e transmissão de sua titularidade ao consumidor final. A operação somente pode ser tributada quando envolve essa transferência, a qual não pode ser apenas física e econômica, mas também jurídica.

Esta também é a interpretação de Roque Antonio Carrazza:

> "Este tributo, como vemos, só pode incidir sobre a *realização* de operações relativas à circulação de mercadorias (circulação jurídico-comercial). A lei que veicular sua *hipótese de incidência* somente será válida se descrever uma operação jurídica relativa à circulação de mercadorias.
>
> É bom também esclarecermos que tal 'operação relativa à circulação de mercadorias' só pode ser *jurídica* (e não meramente física), o que, evidentemente, pressupõe a transferência, de uma pessoa para outra e pelos meios adequados, da titularidade de uma mercadoria – vale dizer, dos poderes de disponibilidade sobre ela. Sem essa mudança de titularidade não há falar em tributação válida por meio de ICMS. Aliás, a ideia, abonada pela melhor doutrina (Souto Maior Borges, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Cléber Giardino etc.), encontrou ressonância no próprio STF.
>
> III – Ressaltamos, ainda, que a circulação de mercadorias apta a desencadear a tributação por meio de ICMS demanda a existência de uma operação (negócio jurídico) onerosa, envolvendo um alienante e um adquirente.
>
> De fato, a Constituição não prevê a tributação de mercadorias por meio do ICMS, mas, sim, a tributação das "operações relativas à circulação de mercadorias, isto é, das operações que têm mercadoria por objeto. Os termos 'circulação' e 'mercadorias' qualificam as operações tributadas por via de ICMS."
>
> "(…) o nascimento do dever de recolher ICMS encontra-se indissociavelmente ligado à concomitância dos seguintes pressupostos: *a)* a realização de operações (negócios jurídicos) mercantis; *b)* a circulação jurídica (transmissão da posse ou da propriedade; *c)* existência de mercadoria enquanto objeto da operação; e, *d)* o propósito de livro mediato, com a entrega *(tradictio)* da mercadoria". (CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS* . 17. ed. São Paulo, Malheiros Editores Ltda., 2015, pp. 45 e 63).

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/04/2021 00:00

No mesmo sentido posiciona-se o Superior Tribunal de Justiça, que, com a função de tutelar a autoridade e a integridade de leis federais, fixou a súmula 166, DJe 23/08/1996, segundo a qual "Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte". Esta foi referência sumular para o Repetitivo 259, concluindo-se, no REsp 1.125.133/SP, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 10/09/2010, que se deve aplicar o regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular quando estiverem estes situados em estados diversos, cognição mantida até dias atuais, como é possível constatar no REsp 1.704.133–AgInt, Ministra Relatora Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 28/06/2018.

Não é outra a compreensão deste Supremo Tribunal Federal desde os tempos em que vigia o ICM, predecessor do atual ICMS. No julgamento do RE 75.026/RS-EDv, Tribunal Pleno, por exemplo, referiu o Ministro **Aliomar Baleeiro** que aquele imposto pressupunha " **negócio jurídico que [transferisse] o domínio da coisa duma para outra pessoa"** (grifei) e que era impossível sua cobrança em razão de movimentação da mercadoria entre estabelecimentos do mesma Empresa, em razão de eles serem da mesma pessoa. Ainda nesse sentido: RE 93.523/AM, Segunda Turma, Relator o Ministro **Cordeiro Guerra,** DJ de 24/9/82.

Vão na mesma direção os diversos casos em que a Corte considerou inconstitucional a cobrança do ICM em razão da transferência da cana-de-açúcar do local do seu plantio para o local onde estão os equipamentos industriais, dentro do mesmo estabelecimento, do mesmo titular. Sobre o tema, o Ministro **Rafael Mayer** já chegou a consignar que "os atos internos, os graus de processamento no interior do estabelecimento não podem ser elementos de circulação econômica e jurídica, pois são simples atos físicos ou materiais do processo produtivo", motivo pelo qual concluiu não serem esses atos atrativos do imposto (Rp 1.181/PA, Tribunal Pleno, DJ de 8/11 /84). Convergindo: Rp 1.355/PB, Tribunal Pleno, Relator o Ministro **Oscar Corrêa** , DJ de 10/4/87; RE 113.090/PB,Segunda Turma, Relator o Ministro **Djaci Falcão** , DJ de 12/6/87.

Há anos os julgamentos que discorrem sobre fato gerador do ICMS se dão no sentido de que a circulação física de uma mercadoria não gera incidência do imposto, visto que não há transmissão de posse ou propriedade de bens. Posicionou-se assim em voto no RE 158.834-9/SP, Tribunal Pleno, o Ministro Marco Aurélio, redator do acórdão, ainda em 2002 (DJe 05/09/2003):

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/04/2021 00:00

> "(…) jamais esta Corte potencializou o vocábulo "saída", isto para definir o enquadramento dos casos concretos, nos fatos geradores de que cuida o Decreto-Lei n. 406/68. Sempre perquiriu a natureza, em si, do ato jurídico que a estaria a motivar, apegando-se à circunstância de o texto constitucional referir-se ao tributo como alusivo a operações relativas à circulação de mercadorias . É certo que, nem sempre, faz-se indispensável a existência de uma compra e venda mercantil, havendo atos jurídicos relevantes para efeitos da incidência do tributo. Nem por isso caminhou no sentido de assentar o deslocamento físico como suficiente, por si só, a atrair a incidência do tributo. A saída apenas física de um certo bem não é molde a motivar a cobrança do imposto de circulação de mercadorias. Requer-se, como consta do próprio texto constitucional, a existência de uma operação que faça circular algo possível de ser definido como mercadoria, pressupondo, portanto, como aliás ressaltado por Aliomar Baleeiro em "Direito Tributário Brasileiro, a transferência de domínio.".

No mesmo sentido, concluiu-se nesta Suprema Corte que o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, por não gerar circulação jurídica, não gera obrigação tributária:

> "TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. SAÍDA FÍSICA DE BENS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DE MESMA TITULARIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS. PRECEDENTES DA CORTE. AGRAVO IMPROVIDO. I - A jurisprudência da Corte é no sentido de que o mero deslocamento físico de bens entre estabelecimentos, sem que haja transferência efetiva de titularidade, não caracteriza operação de circulação de mercadorias sujeita à incidência do ICMS. II - Recurso protelatório. Aplicação de multa. III - Agravo regimental improvido." (AI 693.714 AgR, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, DJe 21 ago. 2009).

Em consequência a esta conclusão, este Supremo Tribunal Federal, a que compete manter a unidade e a autoridade da Constituição Federal, entende ser irrelevante que os estabelecimentos do mesmo contribuinte estejam no mesmo estado federado, ou seja, não configura como fato gerador de ICMS o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular em unidades federativas diferentes:

> "DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/04/2021 00:00

EXTRAORDINÁRIO. ICMS. T **RANSFERÊNCIA DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMO CONTRIBUINTE EM DIFERENTES ESTADOS DA FEDERAÇÃO. SIMPLES DESLOCAMENTEO FÍSICO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR.** PRECEDENTES. 1. A não-incidência do imposto deriva da inexistência de operação ou negócio mercantil havendo, tão-somente, deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro, ambos do mesmo dono, não traduzindo, desta forma, fato gerador capaz de desencadear a cobrança do imposto. Precedentes. 2. Embargos de declaração acolhidos somente para suprir a omissão sem modificação do julgado." (Re 267.599 AgR-ED, Rel. Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma, DJe 30 abr. 2010).

"Agravo regimental no recurso extraordinário com agravo. Alegada ofensa ao art. 97 da CF/88. Inovação recursal. Prequestionamento implícito. Inadmissibilidade. Tributário. ICMS. Deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Inexistência de fato gerador. 1. Não se admite, no agravo regimental, a inovação de fundamentos. 2. O Supremo Tribunal Federal entende ser insubsistente a tese do chamado prequestionamento implícito. 3. **A Corte tem-se posicionado no sentido de que o mero deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos comerciais do mesmo titular não caracteriza fato gerador do ICMS, ainda que estejam localizados em diferentes unidades federativas.** Precedentes. 4. Agravo regimental não provido." (ARE 756.636 AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, DJe 30 mai. 2014).

"DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTO. MESMA TITULARIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. 1. **O Supremo Tribunal Federal entende que o simples deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sem a transferência de propriedade, não caracteriza a hipótese de incidência do ICMS, ainda que se trate de circulação interestadual de mercadoria.** 2. Agravo regimental a que se nega provimento." (ARE 764196 AgR, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, DJe 07 jun. 2016).

"AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. DESLOCAMENTO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL E À SÚMULA VINCULANTE Nº 10. DESPROVIMENTO. 1. **O deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não configura fato gerador da incidência de ICMS, sendo**

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/04/2021 00:00

> **irrelevante, para tanto, que matriz e filial estejam sediadas em Estados distintos da Federação.** Precedentes. 2. A jurisprudência deste Supremo Tribunal é pacífica no sentido de que não há violação do art. 97 da Constituição Federal e da Súmula Vinculante nº 10 do STF quando o Tribunal de origem, sem declarar a inconstitucionalidade da norma, nem afastá-la sob fundamento de contrariedade à Constituição Federal, se limita a interpretar e aplicar a legislação infraconstitucional ao caso concreto. 3. Agravo regimental a que se nega provimento, com aplicação de multa, nos termos do art. 1.021, §4º, do CPC. Majoração de honorários na forma do artigo 85, § 11, CPC, observados os limites dos §§ 2º e 3º do mesmo dispositivo." (ARE 1213482 AgR, de minha relatoria, Segunda Turma, DJe 19 fev. 2020).

Dessa forma, interpretando-se segundo a Constituição da República, a circulação de mercadorias que gera incidência de ICMS é a jurídica. Entendo, assim, que o mero deslocamento entre estabelecimentos do mesmo titular, na mesma unidade federada ou em unidades diferentes, não é fato gerador de ICMS, sendo este o entendimento consolidado nesta Corte, guardiã da Constituição, que o aplica há anos e até os dias atuais.

Ainda que algumas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular possam gerar reflexos tributários, a interpretação de que a circulação meramente física ou econômica de mercadorias gera obrigação tributária é inconstitucional. Ao elaborar os dispositivos aqui discutidos houve, portanto, excesso por parte do legislador.

Ademais, tem-se ainda, que recentemente, o Tribunal Pleno ratificou a sua jurisprudência no ARE n 1.255.885/MS, Rel. Min. **Dias Toffoli** (Presidente), firmando a seguinte tese de repercussão geral para o Tema 1099: "Não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos, visto não haver a transferência da titularidade ou a realização de ato de mercancia.".

É necessário, pois, que os tribunais brasileiros decidam em conformidade ao entendimento desta Suprema Corte, a fim de que reconheçam a força vinculante da Constituição e observem a sistemáticas de precedentes vinculantes em matéria tributária; consectária dos princípios da segurança jurídica, da isonomia e da confiabilidade.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/04/2021 00:00

Ante o exposto, julgo improcedente o pedido da presente ação, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 11, §3º, II, 12, I, no trecho "ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular", e 13, §4º, da Lei Complementar Federal n. 87, de 13 de setembro de 1996.

É como voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 09/04/2021 00:00