



**ESTADO DO CEARÁ**  
SECRETARIA DA FAZENDA

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**  
**1ª. CÂMARA DE JULGAMENTO**

**RESOLUÇÃO Nº 453/00**

**SESSÃO** : 178ª. Sessão Ordinária de 23 de Outubro de 2000

**PROCESSO DE RECURSO Nº**:1/098/2000 --- AI: 2/199913960

**RECORRENTE**: GRANERO TRANSPORTES LTDA

**RECORRIDO**: Célula de Julgamento de 1ª Instância

**RELATOR**: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito

**EMENTA**: Instituição Financeira - **Transferência de bens de Ativo de Matriz para Filial. Obrigação Acessória. Multa.** A empresa prestadora do serviço de transporte de cargas conduziu, com Romaneio [e não documento fiscal] bens, em transferência, de estabelecimento Matriz (Osasco/SP) para Filial neste Estado. Ausência de documento fiscal emitido pelo remetente [instituição financeira] nem por repartição fiscal no Estado de origem (SP), o qual, sabidamente, não adota e nem emite *Nota Fiscal Avulsa*. **AUTO DE INFRAÇÃO parcialmente procedente.** Art. 881 do RICMS (Dec. nº 24.569/97). Penalidade: Obrigação Acessória - Multa - equivalente a 30 (trinta) Unidades Fiscais de Referência - UFIR. Recurso voluntário conhecido. Provimento parcial. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

- Depreende-se ao início do manuseio do processo, pelo exame de sua peça inaugural (o auto de infração) que o *Recorrente* conduzia *mercadorias* ou bens, as(os) quais estão relacionados (as) no *Certificado de Guarda de Mercadorias*, - cópia nos autos, - destacando-se *Aparelhos de Ar Condicionado, No Break, Sistema de Alarme e Painel com dispositivo de monitorização*.
- Vê-se dos autos cópia de *Notificação* da Juíza de Direito da Comarca de Horizonte determinando a liberação dos bens, mediante *Liminar* em sede de Mandado de Segurança.

### O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

- O procedimento fiscal resultou no processo administrativo que veio ter ao *Contencioso Administrativo Tributário - CONAT* -, abrigando tempestiva defesa, ao fim de que, decidiu, a julgadora que o apreciou, por procedente, exarando decisão articulada com fundada razoabilidade, cujo enfoque é a legislação estadual de regência. Assim que, em boa hora e acertadamente, rechaçou de plano, o exame de inconstitucionalidade pleiteado.



- Na bem delineada peça processual que constituiu o Julgamento Singular, a Dra. Dalcília Bruno Soares, após focar dispositivos do *Código Tributário Nacional - CTN* -, em farto arrazoado fez exaustiva referência a todos os dispositivos que disciplinam a matéria, desde a edição do *Convênio 66/88* [matriz da Lei que instituiu no Estado do Ceará, após a CF/88, o ICMS], o Convênio de pertinência, [de nº 23/89] e dispositivos regulamentares da legislação estadual, *Pareceres (56/94 e 867/98)*. Não se poderia olvidar em não me referir ao julgamento, de oito laudas, pela abrangência com que a matéria fora esmiuçada pela preclara e competente julgadora.
- Assim é que, encontrou azo nos artigos 128 e 136 do *CTN* para demonstrar que *"a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este caráter supletivo para cumprimento da obrigação."* Responsabilidade, inclusive, que *"independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato"*.
- Adiante, tencionou demonstrar que a transportadora é parte legítima para compor o auto de infração entendendo que:

" a acusação refere-se ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal, pois nestas situações, as mercadorias, para todos os efeitos, não tem origem, nem destino certo, sendo neste caso, inviável atribuir a outrem tal responsabilidade, considerando apenas o romaneio." (*Julgamento nº 1208/00 -Proc. 1098/2000*)



- No mérito, foi aduzido, no julgamento disposição do histórico *Convênio 66/88*, que já incluía, à época, instituição financeira como contribuinte do *ICMS*, referendado neste Estado pela Lei Instituidora do tributo {Lei nº 11.530/89}.
- Manteve-se a definição na *Lei Complementar 87/96* e integra o vigente ordenamento, pela consolidação legal - a *Lei nº 12.670/96*.
- Bem verdade que a referência em não sendo exaustiva, tem mais natureza de exemplificação. Não há como considerar que as instituições financeiras pratiquem operações comerciais com habitualidade ou em volume que caracteriza intuito comercial.
- Por conclusivo deduz que o procedimento, com regularidade, decorreria pela emissão de documento fiscal, com destaque de 12% de *ICMS*, com o recolhimento do diferencial de alíquota por ocasião da no Estado, à luz do que emana do art. 589 do *RICMS* - *Decreto nº 24.569/97*.
- Arremata evidenciando disposição regulamentar (dec. citado) *in verbis*:

**"Art. 669. A circulação de bens do ativo permanente e material de uso e consumo entre os estabelecimentos de uma mesma instituição financeira será documentada pela nota fiscal modelo 1 ou 1-A para efeito de cumprimento de obrigação acessória".**



- Nesse propósito, afastou inclusive a possibilidade da cobrança do diferencial de alíquotas, próprio na incorporação de bens ao ativo permanente, porque, em tal situação, considerar-se-ia, à vista de documento fiscal, o valor pago na origem, arrematando que:
  - Não há origem e nem destino para mercadoria;
  - Não há proprietário certo, conseqüentemente, não há como considerar-se a mercadoria como bem, nem tão-pouco a operação como sendo de transferência;
  - Não há como cobrar-se o diferencial de alíquotas cujo cálculo necessita do valor descrito em documento fiscal;
  - Não há como se considerar já pago o imposto, com cópias de notas fiscais de aquisição referentes a operação interna realizada entre o fornecedor e o destinatário localizado em São Paulo.
  - Não há como falar em bi-tributação, pois o imposto cobrado no auto de infração refere-se a situação das mercadorias encontradas em situação irregular
  - Que a matéria fora objeto de Pareceres da SEFAZ os quais, quando muito, deferiram, mediante regime especial, à vista de requerimento, para operações de transferência no interior deste Estado.
  
- Lembrou a julgadora que, pelo *Convênio 23/89* ficou disciplinado que a circulação de bens do ativo e material de uso e consumo entre os estabelecimentos de uma mesma instituição financeira deveria ser documentado por nota fiscal, obedecidas as disposições do *Convênio SINIEF de 1970*.



- À vista de tais considerações, clama por reconhecimento da legalidade da autuação, julgando PROCEDENTE, todo o processo, para que seja efetuado a cobrança de imposto, a razão de 17% e multa correspondente a 40% do valor da operação, com esteio nos artigos 829 e 878, III, "a".
- Da impugnação, na instância inicial destaco a arguição de que, preliminarmente, ressalta a *incompetência para o exercício da legitimidade ativa, e no mérito, a instituição financeira mantém sede e administração geral no núcleo denominado Cidade de Deus, município e comarca de Osasco, Estado de São Paulo, onde estão localizados os setores que dão estrutura ao funcionamento das agências de todo o País, sendo necessária a remessa de impressos confeccionados, mobiliário, equipamentos e componentes eletrônicos imprescindíveis ao bom funcionamento do maquinário computadorizado;*
- ... Assim, a saída dos bens destinados para uso e consumo nas várias dependências e agências não caracteriza operação sobre a qual deve incidir ICMS, vez que tais bens não circulam, permanecem sempre na propriedade da mesma pessoa.
- ... Em sendo instituição financeira o objeto de realizar operações habituais relativas à circulação de mercadorias [...] segundo seus estatutos, o objetivo da instituição é o da realização de operações bancárias [...] suas atividades são disciplinadas pelo **Banco Central do Brasil**, estando a ele restringido à fiscalização face ao artigo 192 da CF/88.



- A seguir fez copiosas transcrições doutrinárias acerca de conceitos básicos, tais como Mercadorias, Bens, Circulação etc.
- *Inferiu sobre a falta de uniformidade de procedimentos no âmbito do próprio Estado, em ter sido autuado em Posto Intermediário, do Nexat de Horizonte, eis que, ao adentrar o território cearense, nenhum ônus ou orientação recebeu, tendo passado pelo Posto Fiscal de Monte Alegre, e ademais, ter circulado sem nenhum óbice pelo Distrito Federal, Goiás, Pernambuco e Bahia.*

#### DO RECURSO

- A autuada, Granero Transportes Ltda., apresenta-se na qualidade de responsável tributário (art. 16, 'c' da Lei n. 12.670/96), alinhada no fundamento básico de que *"não seria razoável concluir que transferência do ativo fixo entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica ensejasse a cobrança de ICMS, vez que o Banco Bradesco S/A contratou a requerente para transportar alguns itens de seu ativo fixo, do Estado de São ao Estado do Ceará"*.
- E cita Hugo de Brito Machado, transcrevendo trecho de seu livro *"Aspectos Fundamentais do ICMS"*, **Dialética, 1997, p 32**, *Verbis:*



" O Superior Tribunal de Justiça tem decidido que o imposto não é devido nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Seria condição essencial para a configuração do fato gerador do ICMS a transferência da propriedade, incorrente nessas transferências. Tudo indica que tais decisões foram proferidas em casos nos quais a Fazenda Estadual exigia ICMS em transferências de bens do ativo permanente de instituições bancárias. [...]"

Requeru, *in fine*, fosse reformada a decisão "a quo", tendo-a por improcedente, pelas razões que julga contidas no recurso.

A Consultoria Tributária manifestou-se, com aprovo da Procuradoria Fiscal do Estado, pela reforma parcial da decisão monocrática, nos termos do artigo 881 do Decreto n. 24.569/97.

É o relatório.

ARGB





## VOTO DO RELATOR

O debate do tema, neste recurso, consiste na questão em saber se é conveniente a cobrança do ICMS e Multa sobre a saída de bens que integram o *Ativo Permanente* da instituição financeira paulista que remete, a filial deste Estado, bens de seu patrimônio.

### Eis o cerne da questão:

A incidência do ICMS na operação de transferência entre instituições financeiras - uma mesma pessoa jurídica - não contribuinte habitual do ICMS que remete acervo patrimonial para fins de imobilização e não comercialização, dado que, reconhecidamente, não tem o mister da mercancia.

Preliminarmente calha considerar que a tese recorrida, por diversas ocasiões vem sendo posta a exame desta E. Câmara sem que tenha obtido escora, eis que, por seguidas vezes, a decisão unânime remete à aplicação de multa, de natureza acessória, a razão de 30 Unidades Fiscais de Referência.

Entretanto, dada a bem articulada manifestação monocrática, permitimo-nos às considerações que seguem:

Efetivamente, *a prima facie*, vislumbra-se caso notório de que não foram observados regramentos pertinentes ao caso em espécie.

Em São Paulo, o caso se encontra regrado pela *Portaria CAT 24/90*, - art. 2º -, cuja base é o *Ajuste Sinief 23/89* para que estabelecimentos do mesmo titular, na circulação de bens do ativo fixo e de material de consumo, o façam utilizando a nota fiscal modelo 1.

Inferese que o alcance de tal norma, - *Portaria* - em referência só pode circunscrever ao território do Estado de São Paulo.

#### BENS E/OU MERCADORIAS?

Poder-se-ia confundir **mercadorias** com **bens** de ativo permanente? Hamilton Dias de Sousa respondeu negativamente a essa indagação em "*Caderno de Pesquisas Tributárias*", vol. 3º, p. 245/246 argumentando que somente aquelas são, necessariamente, destinadas em primazia ao comércio.



Em plano inicial e ligeiro, a definição usual é obtida pelo Dicionário de Plácido e Silva, a sintetizar que:

"Somente se denomina mercadoria o objeto ou coisa adquirida pelo comerciante ou mercador para servir de objeto de seu comércio, isto é, para ser revendido." (Plácido e Silva)

Não tem sido pacífica a discussão doutrinária que vislumbra definir, de forma isolada, a distinção entre bens e mercadorias, pela subjetividade de que o mesmo objeto pode, e ao mesmo tempo, enquadrar ambas as definições, ao ser mercadoria, para o vendedor e bem para o comprador.

O que vai distinguir, de forma efetiva, é a sua destinação. Logo, se adquiridos com objetivo de aliená-los, com intenção de lucro, o ato é mercantil, e sendo do capital circulante, será mercadoria. No entanto, se ao invés da intenção de revenda com intuito de lucro residir o interesse de sua utilização, em caráter permanente, fixo, é de ser considerado um bem. Alinham-se nesse raciocínio tributaristas de escol, dentre os que vale lembrar, *Aliomar Baleeiro, Geraldo Ataliba, Souto Maior Borges, Hugo de Brito Machado e Edvaldo de Brito.*

Podemos ainda vislumbrar o entendimento de que **bem é gênero** em que se destacaria a **mercadoria como espécie**. O processo circulatório {produção - comercialização - consumo} demonstra a cadeia em que se encarta a mercadoria.



- Em lateral à reflexão assente, mais argumentos estão a merecer análise, por aplicação do **Princípio da Verdade Material**, em meio a todas as provas contidas nos autos, pelo que não se pode deixar de inferir, *data venia*, que as 'mercadorias' (ou 'bens') **tem origem e destino** pela farta comprovação contida nos autos, de que saíra do Estado de São Paulo para este, de estabelecimento de mesma natureza - instituição financeira, sobre o qual **se identifica a propriedade**, aspecto que afeiçoa a condição de **bem**, bem como a de ter sido **transferido**, nem se cogitando, em face da **ausência de documentação fiscal formal**, da possibilidade da **cobrança de diferencial de alíquota**, não sendo muito sólida a discussão acerca de ter ou não ocorrido o pagamento do ICMS devido ao Estado de São Paulo, quando da aquisição dos bens/mercadorias naquele Estado.
  
- Quanto aos Pareceres emitidos pela SEFAZ deste Estado, que deferiram mediante regime especial, à vista de requerimento, como proceder, só podem tais Pareceres alcançar as operações que ocorrerem no território cearense, não obrigando, como proceder, a instituição financeira cuja sede é em São Paulo - Bradesco S/A -.



- Com efeito, não poderia exigir de instituição financeira possuir blocos de impressos fiscais - notas fiscais -, quando não opera com habitualidade em atos de comércio, sobretudo quando situada em unidade da Federação cujo Fisco também não é emissor de Nota Fiscal Avulsa.
  
- Ora, se a apreensão ocorreu em Posto Fiscal intermediário, no caso, PF Edson Ramalho, após ter adentrado no território cearense, passado pelo Posto Fiscal de Monte Alegre e ali, não lhe ter sido orientado da necessidade de emissão de documento fiscal, avulso, o qual teria mesmo de ser ali mesmo emitido.

É razoável conceber que, em não sendo a operação tributada, é desproporcional a aplicação de multa de 40 % sobre o valor da operação.

É de se aplicar, ao caso concreto, a disposição contida no artigo 881 do RICMS que estatui:

**" Art. 881. As multas calculadas na forma do inciso II do artigo 876, quando relativas à operação ou prestação não tributadas ou contempladas com isenção incondicionada, serão substituídas pelo valor de trinta UFIR, salvo se da aplicação deste critério resultar importância superior à que decorreria da adoção daquele."**



“EX POSITIS”, de todas as provas dos autos, inclino-me em votar:

1. Pelo conhecimento dos recurso voluntário;
2. Dar-lhe parcial provimento,

Para que seja modificada a decisão revisanda, proferida na 1ª instância, de procedência, fixando-a em Parcial procedência, com aplicação do artigo 881 do Decreto nº 24.569/97, nos termos do Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.  
ARGB

CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Multa..... 30 UFIR



## DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que é recorrente GRANERO TRANSPORTES LTDA e recorrido a Célula de 1ª. Instância, **RESOLVEM**, os membros da 1ª. Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, **conhecer** do recurso voluntário interposto, **dar-lhe** parcial provimento, no sentido de modificar a decisão de Procedência fixando-a em Parcial Procedente, nos termos do voto do Relator e do Parecer do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado. Ausente em gozo de férias o Conselheiro Roberto Sales Faria e, por empreender atividade funcional fora do Estado o seu respectivo suplente.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª. CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS EM Fortaleza, em 14 de novembro de 2.000.

  
DR. FRANCISCO PAIXÃO BEZERRA CORDEIRO  
Presidente da 1ª Câmara

  
DR. ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO  
Conselheiro-Relator

Conselheiros:

  
DR. ANDRÉ LUIS FONTENELE SANTOS

  
DR. ELIAS LEITE FERNANDES

DR. MARCOS SILVA MONTENEGRO

  
DR. MARCOS ANTONIO BRASIL

  
DR. RAIMUNDO AZEÚ MORAIS

  
DR. ROBERTO SALES FARIA

  
DRA. VERÔNICA GONDIM BERNARDO

FOMOS PRESENTES:

  
DR. MATHEUS VIANA NETO  
Procurador do Estado

Consultor Tributário