



**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
*Conselho de Recursos Tributários – CRT*  
**1ª. Câmara de Julgamento**

**RESOLUÇÃO Nº: 614 / 2014**  
**SESSÃO ORDINÁRIA DE: 09/09/2014 (099ª SESSÃO)**  
**PROCESSO DE RECURSO Nº: 1/0597/2011 AI Nº 2/201021887**  
**RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA e BANCO SANTANDER S/A**  
**RECORRIDO: AMBOS**  
**CONS.RELATOR: FRANCISCO IVANILDO ALMEIDA DE FRANÇA**

**EMENTA: - MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL - BENS DO ATIVO - INSTITUIÇÃO FINANCEIRA - PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

1-Feito Fiscal referente a remessa de bens de uma Instituição Financeira, desacompanhados de Nota Fiscal.

2-Operação acompanhada da Guia de Movimentação de Bens - GMB, emitida pela Instituição financeira, onde inclusive consta o numero da plaqueta de patrimônio do bem.

3-Feito Fiscal julgado Parcialmente Procedente, confirmando a Decisão da 1ª Instância, e conforme Parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta PGE, para aplicar, no caso em que se cuida, a penalidade inserta no art. 123, VIII, "d" da Lei 12.670/96, ou seja, multa de 200 UFICES, com fundamento no art. 669 do Dec. 24.569/97 - RCMS.

**RECURSO OFICIAL E VOLUNTÁRIO. CONHECIDO. NÃO PROVIDO. UNANIMIDADE DE VOTOS.**

**RELATÓRIO:**

O feito fiscal objeto da lide, acusa a autuada, de remeter mercadorias de sua agência de Fortaleza destinadas ao Estado de São Paulo sem documento fiscal, operação acompanhada por uma GMB com a descrição dos produtos e que por não se tratar de documento fiscal, procede-se a autuação por estar a mercadoria em situação irregular.

Traz a autuação, como artigo infringido o arts. 127 e 174, I do Dec. 24.569/97 e como penalidade a inserta no art. 123, III, "a" da Lei 12.670/96 com alteração dada pela Lei 13.418/03

Conselheiro Relator: Francisco Ivanildo Almeida de França

Pág. 1/6

O julgador monocrático conclui que o feito fiscal é Parcialmente Procedente, alterando a penalidade proposta na autuação, para aplicar a penalidade inserta no art. 123, VIII, “d” da Lei 12.670/96, com fundamento no art. 669 do Dec. 24.569/97 - RCMS.

Recorreu-se de Ofício ao Conselho de Recursos Tributários, por ser a Decisão contrária a Fazenda Pública Estadual, com base no disposto no art. 44, I da Lei 12.732/97, por ser a decisão anterior a vigência da Lei 15.614/14.

Inconformada com a decisão exarada pela Instância singular, onde julgou Parcialmente Procedente o feito fiscal, a autuada apresentou tempestivamente Recurso Voluntário onde em síntese alega:

Que por se tratar de mero deslocamento físico de bens do ativo imobilizado (e não de mercadorias) entre estabelecimentos do mesmo titular, não há que se falar em transporte irregular de mercadoria e tampouco de ausência de nota fiscal, a ensejar a incidência da multa, O documento denominado “Guia de Movimentação de Bens” é apto para o deslocamento dos bens. Assim, requer que o auto de infração seja julgado totalmente Improcedente.

A Consultoria Tributária, através do Parecer de N° 161/2014 fls. 66/68 opinou pelo conhecimento dos Recursos, para negar-lhes provimento, mantendo a decisão de 1ª Instância que julgou o feito, Parcialmente Procedente, o que foi acatado *in totum* pelo representante da douta PGE, fl.69.

É o relatório.

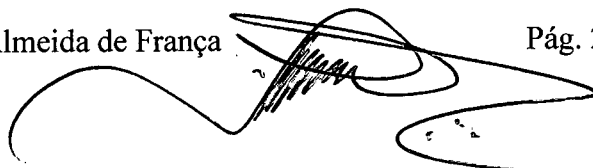
#### **VOTO DO RELATOR:**

Compulsando os autos, observa-se que o fato objeto da lide trata-se de transporte de BENS, “Caixa Eletrônico”, da instituição financeira Banco Santander S/A CNPJ 90.400.888/1068-03, acompanhados da Guia de Movimentação de Bens – GMB, emitida pela Instituição financeira, onde inclusive consta o numero da plaqueta de patrimônio do bem.

Para deslinde do caso em que se cuida, faz-se necessário definir a diferença entre Bem e Mercadoria para saber se no caso concreto, a operação realizada se amolda a Norma Jurídica Tributária instituidora do tributo – ICMS.

Conselheiro Relator: Francisco Ivanildo Almeida de França

Pág. 2/6



Segundo Eduardo Jardim: *“No âmbito do direito tributário a palavra [bem] significa objeto corpóreo destinado a uso pessoal, ou seja, trata-se de algo fora do comércio. Opõe-se a mercadoria, que significa produto corpóreo destinado ao comércio. Baleeiro nos propicia um exemplo singelo em expressivo dizer: um sapato exposto numa vitrine é uma mercadoria, enquanto adquirido por alguém e uma vez calçado transforma-se em bem, Essa sutil diferença entre bem e mercadorias pode suscitar conseqüências relevantíssimas na área tributária”* (in **Dicionário jurídico tributário**. São Paulo: Saraiva. 1995.pág. 13).

Considerando esses apontamentos, aos quais nos filiamos, passemos a análise da Norma Jurídica Tributária instituidora do tributo – ICMS, “Regra Matriz de Incidência Tributária”, para sabermos se no caso em questão submete-se a incidência do referido tributo.

A norma tributária em sentido estrito é a que prescreve a incidência. Na norma jurídica tributária instituidora do tributo, denominada “regra matriz de incidência tributária”, há cinco critérios, sendo três na hipótese e dois no consequente, conforme entendimento do ilustre Professor Paulo de Barros Carvalho. A hipótese, suposto ou antecedente prevê um fato de conteúdo econômico, enquanto o consequente estatui um vínculo obrigacional entre os sujeitos ativo e passivo..

Assim, a hipótese normativa é composta pelo critério material, que descreve o comportamento de alguma pessoa, critério temporal e critério espacial, que condicionam esse comportamento. Já no consequente da norma, estão o critério pessoal, que identifica os sujeitos ativo e passivo e o critério quantitativo, que determina a base de cálculo e a alíquota.

Considerando que o critério material é o núcleo do conceito mencionado na hipótese da norma, no caso do ICMS o verbo “realizar”, acompanhado do complemento “operações relativas à circulação de mercadorias”, representa esse núcleo, assim analisaremos apenas o critério material, o que entendemos ser este critério o fundamento basilar do presente caso.

Para o nascimento do ICMS é necessária, portanto, a presença de três elementos: (i) operações; (ii) circulação; e (iii) mercadorias. Então, impõe-se

Conselheiro Relator: Francisco Ivanildo Almeida de França

acentuar, desde logo, que apenas na coexistência dos três elementos (operações, circulação e mercadorias), na forma como acima delimitado, é que a Constituição autoriza aos Estados (e ao Distrito Federal) a cobrança do ICMS, e, a contrario sensu, veda a imposição na falta de qualquer deles, por força do Princípio da Legalidade, norteador do Direito Tributário.

O que se tem é que quando se encontra um Bem/Mercadoria desacompanhado de Documento Fiscal válido, tem-se a presunção *Juris Tantum* de que trata-se de uma “operação de circulação de mercadoria” e que, portanto, se encaixa na Regra Matriz de Incidência tributária, aplicando-se assim as penalidades previstas na legislação para os casos de operações de circulação de mercadorias em situação fiscal irregular.

Diante dessas considerações, conclui-se que no caso objeto da lide não merece maiores discursões, haja vista que o próprio agente autuante entendeu tratar-se de circulação de BENS e não mercadorias, ao aplicar multa sem a cobrança do respectivo ICMS.

Como dito alhures, a dificuldade diante de operações desacompanhadas da respectiva Nota Fiscal é saber se estamos diante de uma operação com bens ou mercadorias, o que no caso em questão não precisa de nenhum esforço para concluir tratar-se de BENS, tendo em vista que os objetos transportados, “Caixa Eletrônico” além de suas peculiaridades, uma vez que não são objetos postos para revenda no comércio, além de já estarem identificados com a plaqueta do patrimônio da autuada.

*Ad argumentandum tantum*, uma das características desse tipo de material é serem personalizados com a identificação da instituição financeira a que pertencem, e que por já terem as plaquetas de identificação e estarem sendo remetidos para conserto, conclui-se tratar-se de material usado, não sendo essas hipóteses aqui consideradas por não constar nos autos, mas que se preciso fosse seria facilmente esclarecida, mediante diligência.

Definido, estarmos diante de uma operação com bens e, portanto, não objetos de mercancia, resta saber se estaria sujeito a circulação com Nota Fiscal, considerando que regra geral, a pessoa Física ou Jurídica não



contribuinte do ICMS não esta sujeita a Nota Fiscal para circular com seus bens, desde que possa demonstrar tal situação por ocasião da circulação.

No caso específico da circulação de bens das instituições financeiras, esta disciplinado no art. 669 do Dec. Nº 24.569/97, *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 por nota fiscal modelo 1 ou 1-A, para efeito de cumprimento de obrigação acessória.”*

Assim, embora não se trate de “mercadoria” foi descumprida a obrigação acessória prevista no comando normativo sobredito, obrigação acessória esta, que não traz uma penalidade específica para os casos do seu descumprimento, ao que se aplica a penalidade, multa autônoma, inserta no art. 123, VIII, “d” da Lei 12.670/96, ou seja, multa de 200 UFICES.

Após análise das questões objeto dos recursos, em obediência aos Princípios Constitucionais regentes da Administração Pública (art. 37, *caput*, da CF/88) e ao Princípio da Verdade Material, princípio este, norteador do Processo Administrativo Tributário, não detectamos no feito fiscal, nenhum vício seja formal ou material, mesmo não alegado pela recorrente, que pudesse invalidar tal ato.

**Isto posto**, conheço de ambos os recursos, nego-lhes provimento, para confirmar a Decisão de PARCIAL PROCEDÊNCIA, proferida pela 1ª Instância, e confirmada no Parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douda PGE, para aplicar, no caso em que se cuida, a penalidade inserta no art. 123, VIII, “d” da Lei 12.670/96, ou seja, multa de 200 UFICES, com fundamento no art. 669 do Dec. 24.569/97 - RCMS.

**DEMONSTRATIVO DO DÉBITO: 200 UFICES**

É como voto.

**DECISÃO:**

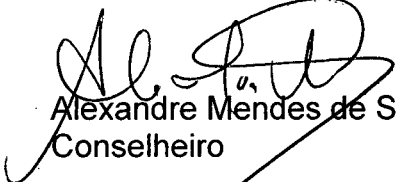
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e **BANCO SANTANDER S/A** e recorrido **AMBOS**.

**RESOLVEM**, os membros da Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários, sob a presidência da Dra. Francisca Marta de Sousa, por unanimidade de votos, conhecer dos recursos interpostos, negar-lhes provimento, para confirmar a decisão **PARCIALMENTE CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Relator, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 26 de novembro de 2014.

  
Francisca Marta de Sousa  
Presidente

Matteus Viana Neto  
Procurador do Estado


  
Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro


  
Annelise Magalhães Torres  
Conselheira

Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Francisco Ivanildo de Almeida França  
Conselheiro Relator

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
Antonio Gilson Aragão de Carvalho  
Conselheiro

Pedro Eleutério de Albuquerque  
Conselheiro