



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO Nº 254 /2000  
2ª CÂMARA  
SESSÃO DE 11/07/2000  
PROCESSO DE RECURSO Nº 2/006/97  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/174961  
REQUERENTE: EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA.  
REQUERIDO: ESTADO DO CEARÁ.  
RELATOR: CONSELHEIRO JOSÉ MARIA VIEIRA MOTA

**EMENTA:** ICMS. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. NOTA FISCAL INIDÔNEA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. A fiscalização estadual detectou que a empresa autuada transportava mercadoria em situação fiscal irregular, eis que acobertada por nota fiscal sem validade jurídica. Configurada a responsabilidade tributária da Pessoa Jurídica da empresa transportadora, devendo pois figurar no polo passivo da obrigação tributária. Inaplicabilidade do princípio da autonomia dos estabelecimentos. Decisão, por maioria de votos, confirmando o INDEFERIMENTO do pedido de restituição. Recurso voluntário desprovido.

## RELATÓRIO

A requerente acima qualificada, através de advogado legalmente constituído nos autos do processo ingressa com pedido de restituição de indébito de valores pagos indevidamente, com fulcro no art. 68 e seguintes do TÍTULO VI DO PROCESSO ESPECIAL DE RESTITUIÇÃO da Lei nº 12.607/96, e art. 165, do Código Tributário Nacional – CTN, alegando os seguinte motivos de fatos e direito:

### 1. DOS FATOS:

1.1. Que “fora compelida ao pagamento de ICMS e Multa, exação fiscal que decorreu da lavratura do Auto de Infração e Apreensão de Mercadorias nº 174961/98, Conhecimento de Transporte nº 305214, não tendo sido impugnado junto ao Contencioso Tributário do Estado do Ceará, realizando assim, o pronto pagamento do valor cobrado, ou seja, a quantia de R\$ 725,22 (setecentos e vinte e cinco reais e vinte e dois centavos), em 03/11/95, conforme Documento de Arrecadação Estadual DAE, código da Receita nº 2038, anexo”.

1.2. Que “ é estabelecimento de transporte rodoviário de cargas, por conseguinte gozando de autonomia e responsabilidade apenas por suas obrigações principais e acessórias na qualidade de contribuinte do ICMS como prestador de serviço de transporte interestaduais e intermunicipal, o que é hoje plenamente reconhecido pelas Câmaras do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, como bem demonstram diversas Resoluções neste sentido, como também de Conselhos de Recursos Tributários de outros Estados da Federação”.

1.3. Que “ as Câmaras de Julgamento do CRT analisando ações fiscais baseadas em irregularidades praticadas, em que as atividades iniciadas por estabelecimento localizado em outro estado com destino ao Estado do Ceará, onde tenha-se deixado de realizar qualquer procedimento fiscal obrigatório, mormente no tocante à observância de documentos fiscais, especificação e quantidade de carga transportada, decidiram-se pela Extinção do processo fiscal em decorrência da ilegitimidade do sujeito passivo, por força do disposto no art. 47, II, da Lei Processual nº 12.145/93, revogada pela Lei nº 12.607/96 ”.

1.4. Que “ a responsabilidade é de quem é parte legítima para compor o Processo Administrativo Fiscal, ou seja, o estabelecimento transportador localizado na outra Unidade da Federação, e não de quem de forma alguma contribuiu para a infração, pois não possui vínculo com a operação. É apenas meio, ou seja, é filial pertencente ao mesmo titular, não sendo sujeito passivo da obrigação tributária, pois o estabelecimento remetente ( sujeito passivo) é quem deve ser o responsável tributário, sendo total a ilegitimidade passiva do estabelecimento que não participou da operação e não deu causa a qualquer transgressão.

2 – Sob título DO DIREITO A RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO, diz que “ está provada a ilegitimidade “ad causam” da requerente, prejudicada pelo pagamento efetuado, proveniente do AIAM nº 174961/95 pois o Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará não aceita que seja lavrado AIAM contra parte ilegítima, com Conhecimento de Transporte emitido em outra Unidade da Federação nº 305.214, como é o caso da requerente, que no respeito à legislação estadual não praticara nenhuma infringência a dispositivos de Lei, o que explicitamente mostra-se no Conhecimento de Transporte ( anexo) emitido pela transportadora remetente localizada no Estado do Rio de Janeiro e destinatária situada no Estado do Ceará.

3 – Ao final, dizendo-se alicerçada na jurisprudência administrativa dominante que em processos de idêntica situação fática, expressou o entendimento de que os estabelecimentos são autônomos entre si, não sendo responsáveis por atitudes tomadas por outro, mesmo que do mesmo titular, requer a procedência do pedido de Restituição do indébito pago no valor de R\$ 725, 22 ( setecentos e vinte e cinco reais e vinte e dois centavos ).

Constam anexados ao pedido da requerente os seguintes documentos: cópia do Documento de Arrecadação Estadual - DAE, cópia do Auto de Infração nº 174961, cópia do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga nº 305214, cópia do instrumento particular de Procuração e cópias de Alterações do Contrato Social da empresa requerente.

O curso do processo foi convertido em diligência fiscal, visando a juntada da cópia da nota fiscal que motivou a acusação, bem como verificar se a autuada creditou-se do valor constante do DAE às fls. 12 dos autos.

Em resposta ao pedido de diligência foi juntada aos autos a Nota Fiscal nº 0063309, série única, bem como consta informação, segundo a qual, conforme verificação no Livro de Apuração do ICMS, a autuada não teria se creditado do valor constante do DAE de fls. 12.

A julgadora singular decidiu pelo indeferimento do pedido por entender que a exigência fiscal lançada no Auto de Infração foi legítima. Vejamos:

**“EMENTA: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. Pleito INDEFERIDO, vez que restou comprovado no processo que o pagamento da importância solicitada decorreu de exigência fiscal legítima. Decisão amparada na Cláusula I do Ajuste SINIEF 02/95, arts. 21 105, 114, 734, do Dec. nº 21.219/91, e art. 127, parágrafo 2º, do CTN.**

Inconformada com a decisão singular, a requerente ingressa com recurso alegando o basicamente as mesmas razões do pedido de restituição.

A Consultoria Tributária no Parecer nº 256/2000, manifestou-se, contrariamente, às decisões trazidas à colação pela recorrente, por entender inaplicável ao caso concreto o princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto no art. 13, da Lei nº 11.530/89, com base nos seguintes fundamentos fáticos e legais ( fls. 50 a 57).

1 – Aduz que, “o primeiro equívoco, encontra-se contido intrinsecamente nesse entendimento, quando confunde personalidade jurídica com estabelecimento comercial”. O entendimento esposado é que “ a responsabilidade pelos atos de comércio praticados pelo comerciante, industrial ou produtor, seja pessoa física ou jurídica, encontra-se, estreitamente vinculada à personalidade jurídica, pois somente quem a detém é sujeito de direitos e obrigações. Ao passo que “estabelecimento comercial é expressão reveladora de um ser físico, desprovido de personalidade jurídica, indicador unicamente de valores patrimoniais, decorrentes do acervo de bens corpóreo ou incorpóreos do comerciante.

2 – Afirma que, “ o segundo equívoco, consiste em confundir autonomia fiscal do estabelecimento com personalidade”. Sobre esta questão, diz que “o Código Tributário Nacional ( arts. 121 e 122), ao definir o polo passivo da relação jurídico-obrigacional, expressou que somente é sujeito passivo da obrigação tributária ( principal ou acessória) a pessoa obrigada a dar cumprimento às prestações que constituem o objeto da respectiva obrigação. Como foi dito no item anterior, esta pessoa só poderá ser aquela munida de personalidade jurídica, pois apenas ela é titular de direitos e obrigações, detentora de capacidade tributária.

2.2. Diz, também, que “ quando a norma fala de autonomia do estabelecimento do contribuinte refere-se apenas `a autonomia fiscal, ou seja, autonomia para fins de fiscalização. Em sendo assim, cada estabelecimento do contribuinte deve manter escrita fiscal autônoma, não podendo centralizá-la em sua matriz, caso tenha sido essa a opção do Estado-membro, havendo ainda a necessidade de que cada estabelecimento, embora pertencente ao mesmo titular, possua sua própria inscrição no cadastramento do Estado e mantenha seus próprios livros e registro. E arremata, “a responsabilidade para com as obrigações tributárias, entretanto, é sempre da pessoa jurídica ou física personalizada legalmente”.

3. Argumenta que, “o terceiro equívoco se constitui ao desprezar o domicílio tributário do contribuinte, passando ao largo das normas jurídicas definidoras da matéria”. Neste caso, valendo-se de dispositivos do Código Tributário Nacional ( art. 127, 101, 102) , entende que o “ o domicílio tributário terá que ser no território do Ente tributante, sob pena de impossibilitar, ou dificultar a arrecadação e a fiscalização dos tributos, hipótese em que a Fazenda Pública deverá recusar a indicação. Prosseguindo o raciocínio, diz que “ caso o contribuinte de nosso Estado indicasse como domicílio endereço localizado em outro Estado da Federação, a autoridade fiscal careceria de competência para fiscalizá-lo ou para arrecadar o tributo, já que a legislação definidora de seus poderes e competências, por ser de âmbito estadual, não teria vigência além do seu território.

3.1. E, mesmo que fosse celebrado convênio interestadual, ainda assim restaria que tal eleição dificultaria os atos de fiscalização e arrecadação. É por isso, que ao ser lavrado o auto de infração, deve nele constar o domicílio que o contribuinte livremente escolheu para o estado do Ceará, sendo inteiramente descabido lançar no AI endereço diverso. O contrário subverte o regramento normativo contido no Sistema Tributário Nacional.

A douta Procuradoria Geral do Estado, por do seu representante, concorda com o posicionamento e adota o parecer da Consultoria Tributária, consoante se observa às fls. 59, dos autos.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR:**

O presente processo refere-se à restituição de importância paga pelo Auto de Infração nº 174961, cuja acusação fiscal era de transporte de mercadorias em situação fiscal irregular, eis que acobertadas por nota fiscal sem validade jurídica, conforme disposições legais contidas nos Ajuste SINIEF nº 03/94 e 05/95.

Cumprе registrar que o pedido de restituição baseia-se em decisões de extinção processual prolatada pela egrégia 2ª Câmara, por erro na eleição do sujeito passivo da obrigação tributária, apoiada na tese da autonomia dos estabelecimentos.

Como se vê, o cerne da questão reside no fato da recorrente entender que a autuação deveria recair tão somente sobre a empresa transportadora localizada no Estado do Rio de Janeiro, enquanto que a julgadora singular manifestou entendimento de que a autuação poderia se realizar sobre estabelecimento da mesma pessoa jurídica sediada no Estado do Ceará.

De início, cabe observar que o Auto de Infração foi lavrado contra a Pessoa Jurídica da empresa responsável pelo transporte das mercadorias em situação fiscal irregular, tendo por base o estabelecimento da empresa transportadora localizado no Estado do Ceará.

Pois bem. No caso vertente, o local da operação se constitui em fator determinante para o recolhimento e cobrança do imposto, como também, a identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

O Convênio ICMS 66/88 já estabelecia no seu art. 27, que: “ O local da operação ou da prestação, para efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é, tratando-se de mercadoria, onde se encontre, quando em situação fiscal irregular, como dispuser a legislação tributária.”

Por seu turno, a Lei nº 11.530, de 27 de janeiro de 1989, vigente à época da autuação, estabelecia no seu art. 11, inciso I, “c”, que:

“Art. 11. O local da operação ou da prestação para os efeitos de cobrança do imposto e definição de estabelecimento responsável é:

I – tratando-se de mercadoria:

c) onde se encontre, quando desacompanhada de documento fiscal ou sendo este inidôneo”.

Portanto, da dicção dos dispositivos acima transcritos, vê-se que a definição do local da operação, é condição indispensável para o recolhimento e pagamento de tributos e a perfeita identificação do sujeito ativo, que detém o direito de lançar o crédito tributário e determinar o responsável pelo pagamento.

Nesse contexto, o Código Tributário Nacional, nos arts. 121 e 122, quando define a responsabilidade e identifica a relação jurídica da obrigação tributária, deixa claro que a responsabilidade para com as obrigações tributárias recai sobre a Pessoa Jurídica, pois somente esta detém os direitos e obrigações vinculadas aos atos de comércio.

Por oportuno, cumpre registrar que os arts. 101 e 102 do CTN, estabelecem que o domicílio tributário será aquele do território do Ente Tributante, pois se contrário fosse esse entendimento, acarretaria a impossibilidade de arrecadação e da própria fiscalização por parte da fazenda pública. A competência para fiscalizar ou mesmo arrecadar o ICMS, por ser de âmbito estadual, limita o fisco ao seu território, sendo este o motivo de constar o domicílio que a pessoa jurídica livremente escolheu para o Estado do Ceará, seguindo assim o ordenamento normativo do Sistema Tributário Nacional.

Nesta linha de raciocínio foi o voto do Eminentíssimo Conselheiro José Ribeiro Neto, constante da Resolução de nº 363/97, do qual extraímos o seguinte texto:

“a responsabilidade pela infração recai, necessariamente, sobre a pessoa jurídica da empresa transportadora, sendo irrelevante a sua condição de contribuinte do ICMS como prestadora de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, até mesmo porque a autuação em questão não foi motivada relativamente à prestação de serviço interestadual e intermunicipal.

Assim, há que se abstrair a figura do estabelecimento, para considerarmos tão somente a personalidade jurídica da empresa, que irá responder pela infração, e, como demonstrou de forma cabal o eminente representante da Procuradoria Geral do Estado em seu parecer, caberá ao Estado do Ceará efetuar a escolha do domicílio tributário que lhe for mais conveniente, sendo escolhido o localizado no próprio território cearense.”

Portanto, na relação jurídico-obrigacional o Sujeito Passivo da Obrigação Tributária, é a pessoa munida de personalidade jurídica, por ser a mesma detentora de capacidade tributária, sendo ela titular de direitos e obrigações. Desse modo, cabe a pessoa jurídica da empresa transportadora, responder pela infração detectada, figurando no polo passivo da obrigação tributária, consignando o seu endereço localizado no Estado do Ceará, por questão de conveniência da própria Administração Fazendária.

Pelas razões acima, *data máxima vênia*, o entendimento esposado pela recorrente, entendo que quando da lavratura do Auto de Infração em análise, o fisco estadual agiu corretamente ao constar no corpo deste, o domicílio que o contribuinte escolheu para o Estado do Ceará, responsabilizando a Pessoa Jurídica da empresa transportadora pelo cumprimento das obrigações tributárias referentes às mercadorias em situação fiscal irregular.

ISTO POSTO, deixo de acolher a ilegitimidade passiva em que se fundamentou o pedido de restituição, para ao final, votar pelo conhecimento do recurso voluntário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de Indeferimento do pedido proferido pela 1ª Instância, de acordo com o parecer da douda Procuradoria Geral do Estado.

É o voto.

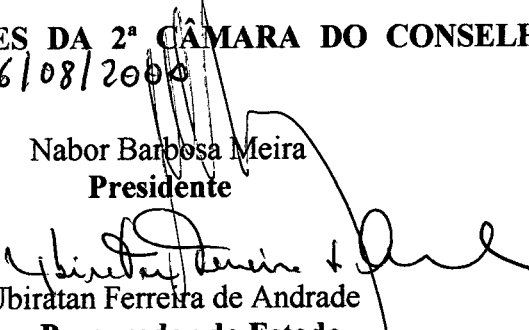
**DECISÃO:**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente **EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA.** e recorrido **ESTADO DO CEARÁ.**

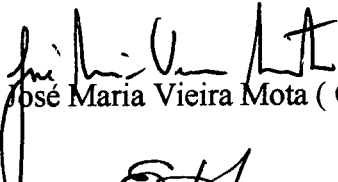
**RESOLVEM** os membros da 2ª do Conselho de Recursos Tributários, por maioria de votos, conhecer do recurso voluntário interposto, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão de 1ª Instância, de Indeferimento do pedido de restituição, de acordo com o parecer da douta Procuradoria Geral do Estado. Foram votos vencidos os dos conselheiros Francisco das Chagas Aragão Albuquerque, Fernando Airton Lopes Barrocas e Wlândia Maria Parente Aguiar que se pronunciaram pelo deferimento do pleito.

**SALA DE SESSÕES DA 2ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 16/08/2000

Nabor Barbosa Meira  
**Presidente**

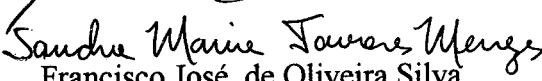
  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
**Procurador do Estado**


**CONSELHEIROS:**

  
José Maria Vieira Mota ( **Conselheiro Relator** )

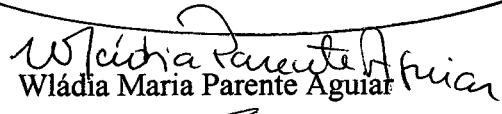
  
Eliane Maria de Sousa Matias


  
José Mirtônio Colares de Melo

  
Francisco José de Oliveira Silva

  
Antonio Luiz do Nascimento Neto

  
Fernando Airton Lopes Barrocas

  
Wlândia Maria Parente Aguiar

  
Fco. das Chagas Aragão Albuquerque