

Guia do ICMS - São Paulo: Circulação de bens, materiais ou mercadorias por não contribuinte

Resumo:

Estudaremos no presente Roteiro de Procedimentos as regras que envolvem a circulação de bens, materiais ou mercadorias promovidas por não contribuintes do ICMS. Para tanto utilizaremos as últimas Respostas à Consulta emitidas pela Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (Sefaz/SP), bem como o próprio *Regulamento do ICMS (RICMS/2000-SP)*, aprovado pelo Decreto nº 45.490/2000.

1) Introdução:

Com objetivo de controlar as operações fiscais praticadas pelos contribuintes do ICMS, a legislação estabeleceu várias obrigações acessórias que devem ser cumpridas por todos os contribuintes do imposto. Dentre essas obrigações encontram-se a emissão de documentos fiscais e suas respectivas escriturações em Livros Fiscais.

O documento fiscal é um documento que comprova a compra e a venda de produtos e/ou serviços, e tem por finalidade garantir que os tributos devidos aos Estados e a União foram corretamente calculados para posterior recolhimento. Entretanto, os documentos fiscais podem também ser utilizados em contextos mais amplos como na regularização de doações, transporte de bens, empréstimos de bens, remessa para teste, remessa para conserto, bem como cancelar a validade de outro documento fiscal, como por exemplo, na devolução de produtos industrializados. Sua não utilização caracteriza crime de sonegação fiscal.

Como vemos, é o contribuinte do ICMS que está sujeito à emissão de documentos fiscais. No entanto, há pessoas que, mesmo não sendo contribuintes do imposto promoverem a circulação de materiais (remessa para escritórios, seccionais, subseções e estabelecimentos similares, por exemplo), portanto, não estão obrigadas à emissão de documento fiscal para acobertar as respectivas operações. Para estas situações alguns Estados preveem a emissão de Nota Fiscal Avulsa pelo não-contribuinte do ICMS, mas no Estado de São Paulo não há essa previsão.

Assim, a pessoa física ou jurídica, não contribuinte do imposto, que eventualmente transportar bens, materiais ou mercadorias não está sujeita à emissão de um documento para acobertar esse transporte. A legislação paulista não prevê sequer a emissão de uma declaração do não contribuinte para a realização desse transporte. Porém, para evitar eventuais problemas com a fiscalização de mercadorias em trânsito, o interessado poderá emitir declaração para fins de transporte, indicando os seus próprios dados, bem como dos dados relativos ao bem que está sendo transportado, ao veículo utilizado e aos endereços de origem e destino.

Ressalvamos que, se o transporte dos materiais for de natureza intermunicipal ou interestadual e executado por empresa transportadora, caberá a ela emitir o documento fiscal respectivo, isto é, o Conhecimento de Transporte de Carga, e recolher o ICMS sobre o valor da prestação do serviço. Porém, se o transporte for executado pelo proprietário dos materiais, não há que se falar em incidência do ICMS, por se tratar de transporte de carga própria.

Devido à importância do assunto, estudaremos neste Roteiro de Procedimentos as regras que envolvem a circulação de bens, materiais ou mercadorias promovidas por não contribuintes do ICMS. Para tanto utilizaremos as últimas Respostas à Consulta emitidas pela Consultoria Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (Sefaz/SP), bem como o próprio *Regulamento do ICMS (RICMS/2000-SP)*, aprovado pelo Decreto nº 45.490/2000.

Base Legal: Wikipédia (UC: 17/12/16) e; Arts. 9º, 10, 124, 125, 152 e 213 do RICMS/2000-SP (UC: 17/12/16).

2) Conceitos:

2.1) Contribuinte do ICMS:

A legislação do ICMS do Estado de São Paulo define **contribuinte** como sendo qualquer pessoa, natural ou jurídica, que de modo habitual ou em volume que caracterize intuito comercial, realize operações relativas à circulação de mercadorias ou preste serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação.

É também considerado contribuinte pela legislação do ICMS a pessoa natural ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:

- a. importe mercadoria ou bem do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;
- b. seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- c. adquira, em licitação, mercadoria ou bem importados do exterior e apreendidos ou abandonados;
- d. adquira energia elétrica ou petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos dele derivados, oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;
- e. administre, ou seja, sócia de fato de sociedade empresarial constituída por interpostas pessoas.

Nota Tax Contabilidade:

(1) Leia também nosso Roteiro de Procedimentos intitulado "[ICMS: Contribuintes e Responsáveis](#)" e estude com mais profundidade o conceito de contribuinte do ICMS.

Base Legal: Arts. 9º e 10 do RICMS/2000-SP (UC: 17/12/16).

2.1) Documento Fiscal:

O **documento fiscal** é um documento que comprova a compra e a venda de produtos e/ou serviços, e tem por finalidade garantir que os tributos devidos aos Estados e a União foram corretamente calculados para posterior recolhimento. Entretanto, os documentos fiscais podem também ser utilizados em contextos mais amplos como na regularização de doações, transporte de bens, empréstimos de bens, remessa para teste, remessa para conserto, bem como cancelar a validade de outro documento fiscal, como por exemplo, na devolução de produtos industrializados. Sua não utilização caracteriza crime de sonegação fiscal.

Deste modo, no Estado de São Paulo, serão emitidos, conforme as operações ou prestações realizadas, os seguintes documentos fiscais:

- a. Nota Fiscal (NF), Modelos 1 ou 1-A;
- b. Nota Fiscal de Venda a Consumidor (NFVC), Modelo 2;
- c. Cupom Fiscal emitido por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF);
- d. Nota Fiscal de Produtor, Modelo 4;
- e. Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, Modelo 6;
- f. Nota Fiscal de Serviço de Transporte, Modelo 7;
- g. Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), Modelo 8;
- h. Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas, Modelo 9;
- i. Conhecimento Aéreo, Modelo 10;
- j. Conhecimento de Transporte Ferroviário de Cargas, Modelo 11;
- k. Bilhete de Passagem Rodoviário, Modelo 13;
- l. Bilhete de Passagem Aquaviário, Modelo 14;
- m. Bilhete de Passagem e Nota de Bagagem, Modelo 15;
- n. Bilhete de Passagem Ferroviário, Modelo 16;
- o. Despacho de Transporte, Modelo 17;
- p. Resumo de Movimento Diário, Modelo 18;
- q. Ordem de Coleta de Carga, Modelo 20;
- r. Nota Fiscal de Serviço de Comunicação, Modelo 21;
- s. Nota Fiscal de Serviço de Telecomunicações, Modelo 22;
- t. Manifesto de Carga, Modelo 25;
- u. Conhecimento de Transporte Multimodal de Cargas, Modelo 26;
- v. Documento Fiscal Eletrônico (DFE);
- w. Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE);
- x. Nota Fiscal de Serviço de Transporte Ferroviário, Modelo 27;
- y. Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTE);
- z. Documento Auxiliar do Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (DAMDFE);
- aa. Documento Auxiliar da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (DANFE-NFC-e);
- ab. Extrato de Emissão do Cupom Fiscal Eletrônico (CF-e-SAT).

Base Legal: Art. 124, *caput* do RICMS/2000-SP (UC: 17/12/16).

3) Circulação de materiais por não-contribuinte do ICMS:

Conforme visto na introdução deste Roteiro, as empresas não contribuintes do ICMS que eventualmente transportem bens, materiais ou mercadorias não estão sujeitos à emissão de documento fiscal para acobertar esse transporte. Nesta situação, a legislação paulista autoriza o uso de documento interno, declaração elaborada pelo remetente, por exemplo, para acompanhar o trânsito do material até o destinatário final.

Recomenda-se que referida declaração contenha no mínimo as seguintes indicações:

- a. os dados do emitente;
- b. os dados do destinatário;
- c. descrição do material transportado (denominação dos materiais, número de volumes, etc.);
- d. características do transporte (veículo utilizado, frete próprio ou terceiro, etc.);
- e. motivo determinante da remessa ou retorno dos materiais;
- f. o fato de estar o remetente desobrigado de manter Inscrição no Estado.

Essa declaração deve ser emitida em quantidades de vias suficientes para a retenção de uma delas em eventual fiscalização Estadual. Recomendamos a utilização de 3 (três) vias, sendo uma para o remetente, uma para o destinatário e outra para acompanhar os materiais juntamente com a via do destinatário.

Esse posicionamento podemos extrair da análise da *Resposta à Consulta nºs 499/1987*, que transcrevemos a seguir:

Resposta à Consulta nº 499, de 14.09.87 - Boletim APT nº 363/88

Obrigação acessória - Remessa de materiais por não-contribuinte do imposto.

1 - A relata que suas Subseções, espalhadas em todo o território paulista, possuem equipamentos de reprodução xerográfica, para uso e fornecimento de cópias aos advogados.

2 - Considerando que necessita enviar materiais (papel, toner, revelador, absorvente, cilindro etc.) para as respectivas Subseções, consulta sobre a possibilidade de despachar esses materiais (por ônibus, caminhonete ou outro veículo) acompanhados do memorando anexado à consulta, do qual constam, além da discriminação dos bens, indicações sobre o remetente, destinatário e empresa transportadora.

3 - As obrigações acessórias previstas no Regulamento do ICM aprovado pelo Decreto no 17.727/81 devem, em princípio, ser cumpridas:

a) pelo sujeito passivo da obrigação principal; e

b) pelas demais pessoas inscritas ou sujeitas à inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICM. As obrigações atribuídas a outras pessoas estão expressamente estabelecidas na legislação (v.g., os arts. 389 e 390 do RICM).

4 - No caso vertente, a consulente não pratica operações relativas à circulação de mercadorias, não é inscrita nem está sujeita à inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICM (art. 17 do RICM). Não está obrigada, portanto, ao cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas para os contribuintes em geral (2).

5 - Assim sendo e à falta de disposição expressa exigindo a emissão de documento específico para o transporte dos materiais referidos na Consulta, pode a interessada adotar o impresso que lhe convier.

José Bento Pane

Consultor Tributário

De acordo.

Cássio Lopes da Silva Filho

Consultor Tributário-Chefe

Enfatizando esse entendimento, a Consultoria Tributária da Sefaz/SP editou nova *Resposta à Consulta (a de número 131/2006)* sobre a matéria em análise, a qual transcrevemos na íntegra:

Resposta à Consulta nº 131/2006, de 26 de abril de 2006

ICMS - Obrigações acessórias - Movimentação de bens, neste Estado, por empresa não-contribuinte do ICMS - Possibilidade de utilização de documento interno.

1. A Consulente formula a presente consulta nos seguintes termos:

"Possuímos jogo com 06 bonecos tamanho grande, produzidos artesanalmente, que são vestidos por pessoas e utilizados para apresentações em escolas, sem fins comerciais (não se cobra entrada ou ingresso). Como estes bonecos eventualmente precisam ser enviados para outras cidades e localidades fora do estado de São Paulo, gostaríamos de saber como devemos proceder neste caso, já que não existe uma nota fiscal que acompanha o produto transportado, ficando sujeito a fiscalização na estrada e um possível questionamento sobre seu destino e origem. Solicitamos assim a gentileza de que esta Secretaria nos informe a melhor forma de assegurar que o transporte chegue a seu destino sem imprevistos. Que tipo de documentação devemos usar?"

2. Inicialmente, esclarecemos que nos termos do Regulamento do ICMS/SP, aprovado pelo Decreto 45.490/00, contribuinte do imposto é qualquer pessoa, natural ou jurídica, que de modo habitual ou em volume que caracterize intuito comercial, realize operações relativas à circulação de mercadorias ou preste serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação (artigo 9º). É também contribuinte a pessoa natural ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial, importe mercadoria ou bem do exterior, qualquer que seja a sua finalidade (artigo 10, inciso I).

2.1. O artigo 19 do mesmo regulamento determina a inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS daqueles que se enquadrem na previsão do citado artigo 9º e de algumas exceções específicas.

3. Não sendo a Consulente contribuinte do ICMS e, portanto, não inscrita no cadastro de contribuintes deste Estado, não terá que cumprir nenhuma obrigação acessória relativa a este imposto.

4. Assim, para a movimentação de seus bens, dentro do Estado de São Paulo, a Consulente poderá utilizar documento interno que, recomenda-se, contenha a indicação de que se trata de bens de propriedade da Consulente, destinados à apresentação em escolas, que retornarão ao estabelecimento de origem, bem como informações sobre o local de remessa e de destino, data do evento, descrição dos bens (denominação dos objetos, número de volumes, etc.) e características do transporte, com vias suficientes para a eventual retenção de uma delas, na hipótese de ser interpelada pela fiscalização. Devendo, nesse momento, comprovar o motivo determinante da remessa ou retorno dos referidos bens, sendo conveniente, também, a apresentação de cópia da presente resposta.

4.1. Registre-se, que essa orientação refere-se, exclusivamente, à legislação do ICMS (imposto de competência estadual), uma vez que não cabe a este órgão consultivo se pronunciar acerca da eventual necessidade de utilização de documentos relativos à fiscalização sob competência de outros entes federativos.

5. Ressalta-se, ainda, que a orientação acima somente prevalece dentro do território paulista, em virtude da limitação da competência outorgada pela Constituição Federal e da autonomia das unidades federadas.

5.1. Dessa forma, para a movimentação de bens fora do nosso Estado, recomendamos a consulta aos demais Fiscos estaduais envolvidos.

RENATA CYPRIANO DELLAMONICA

Consultora Tributária.

De acordo.

ELAISE ELLEN LEOPOLDI

Consultora Tributária Chefe - 3ª ACT.

De acordo.

GUILHERME ALVARENGA PACHECO

Diretor Adjunto da Consultoria Tributária.

Por fim, ressaltamos que este é o entendimento do Fisco paulista em relação às operações internas, devendo ser consultado o Fisco do Estado destinatário, quando se tratar de operações interestaduais, para que o estabelecimento fique resguardado de qualquer questionamento por parte dele.

(2) O artigo 17 do RICM/1981-SP (citado no item 4 da Resposta à Consulta nº 499/1987) corresponde ao artigo 19 do RICMS/2000-SP, Regulamento atualmente em vigor.

Base Legal: Art. 19 do RICMS/2000-SP (UC: 17/12/16); RC nº 499/1987 (UC: 17/12/16) e; RC nº 131/2006 (UC: 17/12/16).

4) Nota Fiscal de Entrada - bens, materiais ou mercadorias recebidas de não-contribuinte:

O contribuinte do ICMS, excetuado o produtor, deverá emitir Nota Fiscal, Modelos 1, 1-A ou 55 (NF-e), conforme o caso, para documentar a entrada, real ou simbólica, de bens, materiais ou mercadorias remetidas por pessoa física ou jurídica não contribuinte do imposto. O contribuinte poderá utilizar o mesmo formulário usado nas operações de saída, desde que feito a indicação no campo próprio de que se trata de uma Nota Fiscal de Entrada.

Essa Nota Fiscal de Entrada servirá, ainda, para acompanhar o trânsito do material até o endereço do estabelecimento emitente na hipótese em que este tenha assumido a responsabilidade de retirá-la ou transportá-la e será escriturada em seu Livro Registro de Entradas (LRE) ou na Escrituração Fiscal Digital (EFD), comumente conhecida como Sped-Fiscal, caso a empresa esteja obrigado à entrega dessa obrigação acessória.

Base Legal: Art. 136, *caput*, I, "a", § 1º, 1 do RICMS/2000-SP (UC: 17/12/16).

4.1) Destinação das vias:

A Nota Fiscal emitida para documentar a entrada dos bens, materiais ou mercadorias remetidos por não-contribuinte terá no mínimo 3 (três) vias, as quais terão as seguintes destinações:

- a. na entrada de bens, materiais ou mercadorias, novos ou usados, remetidos a qualquer título por produtor ou por pessoa natural ou jurídica não obrigada à emissão de documentos fiscais e; no retorno, quando remetidos por profissional autônomo ou avulso ao qual tiver sido enviado para industrialização (*letras "a" e "b" do inciso I do artigo 136 do RICMS/2000-SP*):
 - i. a 1ª e a 3ª vias serão entregues ou enviadas ao remetente, até 15 (quinze) dias da data do recebimento da mercadoria;
 - ii. a 2ª via ficará presa ao bloco, para exibição ao Fisco.
- b. nas demais hipóteses de emissão previstas *no artigo 136, I do RICMS/2000-SP*:
 - i. a 1ª via ficará em poder do emitente, pelo prazo de 1 (um) ano;
 - ii. a 2ª via ficará presa ao bloco, para exibição ao Fisco;
 - iii. a 3ª via ficará em poder do emitente, pelo prazo de 1 (um) ano, caso não tenha sido retida pelo fisco ao interceptar a mercadoria na sua movimentação.

Caso o contribuinte esteja obrigado à emissão de NF-e (Modelo 55), deverá imprimir uma única cópia do Danfe, no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento, ou para acompanhar o trânsito das mercadorias na hipótese em que este tenha assumido a responsabilidade de retirá-la ou transportá-la. Lembramos que um dos objetivos da Danfe é facilitar a consulta da NF-e que acoberta a operação (3).

Nota Tax Contabilidade:

(3) Vale observar que o Danfe não poderá ser utilizado para apropriação de crédito do ICMS nele destacado, exceto em casos expressamente previstos na legislação, uma vez que não se trata de documento fiscal hábil para fins de escrituração fiscal.

Base Legal: Arts. 136, 138, 212-O, *caput*, I, § 3º, 3 do RICMS/2000-SP (UC: 17/12/16) e; Art. 14, § 3º da Portaria CAT nº 162/2008 (UC: 17/12/16).

Informações Adicionais:

Este material foi escrito em 23/11/2011 pela Equipe Técnica da Tax Contabilidade, sendo que o mesmo foi atualizado em 06/01/2017, conforme legislação vigente nesta mesma data. Todos os direitos reservados.