

PROCESSO - A. I. Nº 269200.0718/05-0  
RECORRENTE - CABLE BAHIA LTDA. (NET)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0245-04/06  
ORIGEM - IFEP -DAT/NORTE  
INTERNET - 17/06/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0183-11/08

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA INCORRETA DE SALDO CREDOR. Modificada a Decisão recorrida. O procedimento da empresa está amparado na legislação vigente à época dos fatos, visto que os estabelecimentos envolvidos na operação fazem parte da mesma empresa. Documentos juntados aos autos legitimam o direito ao crédito fiscal lançado nos livros próprios. Infração elidida. **b)** ESTORNO DE DÉBITO. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Não foi comprovada a legitimidade dos estornos efetuados. Infração caracterizada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário à Decisão prolatada pela 4ª JJF através do Acórdão nº 0245-04/06, relativo ao Auto de Infração lavrado em 30/03/2006, exigindo ICMS no valor de R\$84.344,21, em razão das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a transferência incorreta de saldo credor do período anterior. ICMS de R\$75.791,96 e multa de 60%.
2. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. ICMS de R\$8.552,25 e multa de 60%.

Entendeu a JJF que para infração 01, tais créditos, se existentes, seriam legítimos, pois provenientes de transferência do saldo credor de ICMS na empresa cindida (Televisão Cidade), para a empresa incorporada (Cable Bahia); destacam, entretanto, que o Regulamento do ICMS subordina a transferência de créditos fiscais acumulados a um procedimento administrativo específico, o qual não foi observado pelo sujeito passivo, e transcrevem redação de dispositivos legais à época da ocorrência do fato gerador:

*Art. 108. Os créditos fiscais acumulados a que aludem as alíneas “b” e “c” do inciso I e os incisos II a V do art. 106 poderão ser (Conv. AE 07/71):*

#### **III – transferidos:**

(...)

*e) a qualquer empresa situada neste Estado, desde que o valor transferido seja exclusiva e integralmente vinculado à aquisição de ações de empresas novas.*

*§ 2º A utilização do crédito acumulado nas hipóteses dos incisos III e IV deste artigo dependerá de prévio reconhecimento pelo Inspetor Fazendário para expedição, pela repartição fazendária do domicílio do contribuinte, de Certificado de Crédito do ICMS, em cada caso, observando-se o seguinte:*

*I - na petição do interessado deverá constar:*

- a) a indicação do fim a que se destina o crédito fiscal;*
- b) o valor a ser utilizado;*

*c) o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CGC, do contribuinte para o qual será transferido o crédito, quando for o caso;*

*II - na utilização do crédito acumulado em forma de transferência a outro estabelecimento, o contribuinte, de posse do Certificado de Crédito do ICMS obtido de acordo com o inciso anterior, emitirá Nota Fiscal em nome do estabelecimento beneficiário, para efetivação da transferência, cuja natureza da operação será "Transferência de crédito fiscal do ICMS".*

*III - a autorização para transferência do crédito acumulado fica condicionada à informação dos respectivos saldos na Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) apresentada pelo contribuinte.*

*§ 3º O Certificado de Crédito do ICMS (Anexo 79), atendidas as regras do [art. 961](#), será emitido em 4 vias, providenciando-se uma cópia adicional, cuja destinação é a seguinte:*

*I - 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> vias, ao requerente;*

*II - 3<sup>a</sup> via, ao processo;*

*III - 4<sup>a</sup> via, ao arquivo da repartição emitente;*

*IV - cópia adicional, ao dossiê do requerente.*

*§ 4º Em substituição ao Certificado de Crédito do ICMS, a repartição fiscal poderá emitir Nota Fiscal Avulsa, em 5 vias, cuja destinação será a mesma prevista no parágrafo anterior.*

*§ 5º A expedição de Certificado de Crédito do ICMS para atendimento às hipóteses deste artigo será precedida de exame fiscal quanto à existência e regularidade do crédito acumulado.*

*§ 6º O Inspetor Fazendário poderá determinar que os créditos acumulados de que trata o § 2º sejam transferidos em parcelas (Lei nº 7710/00).*

E, à vista de não ter ficado devidamente comprovada a origem e legitimidade da utilização do crédito fiscal em exame, julgam que deverá ser mantida a infração na íntegra, com referência aos valores de ICMS devidos nos meses compreendidos neste lançamento, sejam junho, julho, agosto e setembro de 2001.

Formulam Representação à autoridade fazendária, para a realização de nova ação com vistas à glossa de utilização da parcela remanescente do crédito fiscal, diferencial entre o saldo credor total de R\$88.754,21 (fl. 20 do PAF), e o que está sendo exigido no valor de R\$75.791,96.

Passando à infração 2, crédito do ICMS registrado no RAICMS em “outros créditos”, oriundos de estorno indevido de débito pelas saídas (vendas e transferências) de bens do ativo imobilizado, conforme alegado na defesa, e em cujas cópias do livro RAICMS de fls. 22 a 29 do PAF, é indicado o art. 93, VIII do RICMS, para justificar os estornos de débitos praticados, aludem os julgadores que a citada norma legal consigna a condicionante de emissão de documento fiscal, consoante o disposto no art. 113 do regulamento vigente, como segue:

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*VIII - o valor dos estornos de débitos, inclusive no caso de imposto pago indevidamente em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, mediante lançamento, no período de sua constatação, pelo valor nominal, no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS, mencionando-se a origem do erro (arts. 112 e 113);*

*Art. 113. A escrituração fiscal do estorno ou anulação de débito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será "Estorno de Débito", consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro "Crédito*

*do Imposto - Estornos de Débitos".*

Frente à não comprovação da origem de tais estornos de débitos, pela não apresentação dos documentos fiscais correspondentes, mantém a infração em sua totalidade.

Julgam pela Procedência do Auto de Infração.

Entende o recorrente, em sede de Recurso Voluntário que na hipótese da existência de descumprimento de dever instrumental (procedimento administrativo especial), a sanção aplicável seria a indicada na Lei nº 7014/96, art. 42, XXII “*R\$40,00 em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei*”.

Alega reafirmando o recorrente, tratar-se o presente de mero descumprimento obrigacional/formal, e que no que concerne ao princípio da razoabilidade, este simples descumprimento não invalida a utilização do crédito tributário em questão.

Reitera, ainda, o recorrente, nos pedidos para que seja julgado improcedente o Auto de infração em análise, determinando-se a utilização do crédito fiscal do ICMS, dado que comprovada sua licitude e a inexistência de lesão ao Erário, e assim, seja retificada a Decisão ora abordada, para retificação de multa pelo montante previsto no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Frente à dúvida suscitada consoante termos finais do relatório da i. JJF, este CONSEF solicitou nova diligência, em virtude de até então não ter sido facultada a formação de entendimento quanto à legitimidade e disponibilidade dos créditos fiscais utilizados pelo recorrente.

Nova Diligência, Parecer ASTEC nº 153/2007, apenso às fl. 549 dos autos, de conformidade ao solicitado, revelou que o patrimônio parcial da sociedade cindida, Televisão Cidade S/A (São Paulo), foi vertido para o recorrente Cable Bahia S/A.

Apurou a diligente, à luz dos documentos apresentados, crédito fiscal de R\$88.754,21 transferido da sociedade Televisão Cidade S/A para a empresa Cable Bahia S/A fundada em 18/05/2001, devidamente escriturado no LRAICMS, que corresponde ao saldo credor da Televisão Cidade S/A.

Conclui a ilustre diligente que o valor de R\$88.754,21 creditado em junho de 2001 no LRAICMS do recorrente Cable Bahia S/A, decorreu da transferência de saldo credor existente em maio de 2001 nos livros da Televisão Cidade S/A, e que após esforços junto a representantes da empresa, confirmou a não emissão da Nota Fiscal de Transferência de Saldo Credor, não tendo, portanto, sido efetuados por parte dos estabelecimentos envolvidos, os devidos lançamentos e procedimentos, conforme prescreve o art. 114-A do RICMS/97.

Dado conhecimento à recorrente, às fls. 629/30 e 631, manifesta-se o representante jurídico da mesma, aventando descabido o julgamento exarado pela SEFAZ alegando impossibilidade de apropriar-se de créditos de ICMS advindos de empresa cindida, pois que a operação de cisão decorre de ato societário e caracteriza-se pela simples transferência de parcelas patrimoniais de uma sociedade para outra, como de fato ocorreu.

Destaca ser direito do recorrente manifestante, aproveitar-se dos bens e direitos adquiridos, inclusive aproveitar-se, também, dos créditos tributários.

A PGE/PROFIS apresenta seu opinativo após apreciar razões da manifestação do recorrente, pelo Improvimento do Recurso Voluntário em lide, nos termos do art. 119 § 1º do COTEB.

Aborda o ilustre procurador o argumento da existência de descumprimento da obrigação formal, apresentado na manifestação aduzida, na assunção de créditos do ICMS transferidos da empresa Televisão Cidade S/A para a Cable Bahia Ltda., recorrente neste PAF. Contesta o mesmo, indicando que referida transferência de créditos não é formalidade estéril à aquisição de direito do autuado, mas formalidade substancial, elemento imanente à própria existência do direito.

E que o documento formal certificador do crédito é imprescindível ao próprio exercício do mesmo. Indica a prescrição do art. 23 Lei Complementar nº 87/96, repetido pelo art. 31 da Lei nº 7.014/96. “*...O direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação, e se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação*”.

Opina por não merecer a alusão do recorrente melhor amparo, pois, consoante exposto, que a documentação fiscal é formalidade substancial à apreensão do crédito pelo contribuinte, em similitude ao que acontece nos títulos de créditos.

Finaliza o ilustre procurador Dr. José Augusto Martins Júnior, na seqüência do Parecer exarado às fls. 341/345 dos autos, não haver restado provada a mutação contábil resultante do ato societário da cisão parcial empresarial, conforme impõe princípio da entidade, basilar da contabilidade.

## VOTO

Inicialmente deve ficar consignado que, equivocadamente, a Decisão recorrida entendeu que o procedimento do sujeito passivo deveria estar adstrito às regras de transferência de crédito acumulado previstas no art. 108 do RICMS/BA, quando se trata de procedimento adstrito, à época dos fatos geradores da presente autuação – junho, julho, agosto e setembro de 2001 - às regras do então vigente §18º do art. 93 do mesmo diploma regulamentar.

E de fato, determinava o inciso X do art. 93 do RICMS, na redação vigente à época dos fatos em tela, que constitui crédito fiscal do estabelecimento o valor de eventual saldo credor apurado no final do período quando transferido de estabelecimento da mesma empresa, observado o disposto no § 18. Este por sua vez, determinava como procedimento para esta transferência a emissão de nota fiscal em nome do estabelecimento beneficiário do crédito, bem como o lançamento do valor transferido e recebido nos livros respectivos dos estabelecimentos, como abaixo transscrito:

*"Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

***X - o valor do eventual saldo credor apurado no final do período quando transferido de estabelecimento da mesma empresa, observado o disposto no § 18 (Lei nº 7710)***

***§ 18. A transferência do saldo credor, se existente, será feita mediante a emissão de Nota Fiscal, observado o seguinte (Lei nº 7710/00):***

***I - a Nota Fiscal será emitida em nome do estabelecimento beneficiário do crédito, na qual serão indicados o valor do saldo credor a ser transferido, a data e a expressão "Transferência de Saldo Credor", nos termos do inciso X;***

***II - o contribuinte lançará no Registro de Apuração do ICMS de uso regular:***

***a) a débito, no item "Outros Débitos" o valor do saldo credor transferido com a anotação da expressão "Transferência de Saldo Credor";***

***b) a crédito, no item "Outros Créditos" o valor do saldo credor recebido com a anotação da expressão "Transferência de Saldo Credor." Grifos nossos.***

Neste sentido, como visto, o procedimento da empresa está devidamente amparado na legislação, visto que os estabelecimentos envolvidos fazem parte da mesma empresa. Por outro lado, muito embora tenha ficado comprovado pela diligência realizada pela ASTEC que não houve a emissão da nota fiscal de transferência do saldo credor pelo estabelecimento da Televisão Cidade S/A para o estabelecimento autuado, como determina o caput do §18 acima transscrito, tal fato, a nosso ver, *data venia* o opinativo da PGE/PROFIS, não torna indevido o crédito assim utilizado pelo autuado, posto que houve mero descumprimento de obrigação acessória, não passível de perda do direito ao crédito, crédito este legítimo e devidamente lançado nos livros do estabelecimento da Televisão Cidade S/A – juntados aos autos - como atestou a diligente da ASTEC, descabendo, assim, a exigência fiscal.

Quanto à imputação do item 2, é necessário de logo esclarecer que a regra de estorno de crédito prevista na legislação é clara e veda tal procedimento quando se referir a valor constante em documento fiscal, como expressamente prevê o caput do art. 112 do RICMS, que abaixo transcrevemos:

*“Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.”*

Por outro lado, o § 1º do referido dispositivo regulamentar, também abaixo transcrito, expressamente determina que se o imposto já foi recolhido, apenas cabe o estorno do débito em casos de pagamento indevido em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, o que torna de fato indevido o procedimento do estabelecimento autuado, já que o mesmo alega ter efetuado o estorno por ter recolhido o imposto debitado nas notas fiscais que acostou aos autos indevidamente, ao argumento de que seriam operações desoneradas de

*“§ 1º Se o imposto já houver sido recolhido, far-se-á o estorno ou anulação mediante utilização de crédito fiscal, nos termos do inciso VIII do art. 93, nos casos de pagamento indevido em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação.” Grifos nossos.*

Devemos, ainda, consignar que, em caso de recolhimento indevido, fora das hipóteses citadas no § 1º, o próprio dispositivo citado, em seu § 4º, determina que o mesmo pode ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA:

*“§ 4º O débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, quando não for admissível o estorno ou anulação nos termos deste artigo, poderá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.” Grifos nossos.*

Por último, devemos registrar que da análise das notas fiscais acostadas aos autos pelo sujeito passivo, verificamos que algumas se reportam a transferências internas de bens do ativo ou materiais de uso e consumo, operações que de fato são isentas, nos termos do art. 27, inciso I, alíneas “a”, itens 1 e 2 do RICMS, bem como verificamos que algumas se referem à operação de vendas de bens do ativo que, a depender do tempo do bem – informação que não consta dos autos – não se sujeita à incidência do ICMS ou sujeita-se com redução de base de cálculo, nos termos do art. 624, Parágrafo único do mesmo diploma regulamentar.

Assim, como determina o § 4º do art. 112, acima transcrito, poderá o recorrente pleitear pedido de restituição, nos termos do art.75 do RPAF-BA, não cabendo, como visto, estorno de débito como realizado pelo recorrente, o que nos faz manter a exigência fiscal.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em tela, no valor de R\$8.552,25.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269200.0718/05-0, lavrado contra **CABLE BAHIA LTDA. (NET)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.552,25**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

OSWALDO IGNACIO AMADOR - RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS - REPR. DA PGE/PROFIS