

A. I. Nº - 206887.0030/12-4
AUTUADO - CORCOVADO GRANITOS LTDA.
AUTUANTE - JOELSON ROCHA SANTANA
ORIGEM - INFRAZ ITABERABA
INTERNET - 10. 12. 2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0299-01/13

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar que parte substancial da exigência diz respeito a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. O próprio autuante na informação fiscal reconhece que assiste razão ao autuado. Mantida a exigência apenas quanto ao material efetivamente considerando de uso/consumo do estabelecimento, reconhecido pelo impugnante. Infração parcialmente subsistente. 2. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO FISCAL EFETUADA IRREGULARMENTE. MULTA. Nas Notas Fiscais emitidas pelo autuado consta a observação de se tratar de transferência de *saldo credor*. O art. 114-A do RICMS/97 aduzido pelo autuado, de fato, não exige a autorização da autoridade fazendária, para realização da transferência de saldo credor ou devedor entre estabelecimentos da mesma empresa. Infração não caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 05/08/2013, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$54.037,48, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento, nos meses de março, junho e dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.537,48, acrescido da multa de 60%;
2. Transferiu irregularmente crédito fiscal de ICMS a outro estabelecimento, nos meses de abril, maio, junho, agosto e novembro de 2008, janeiro a abril, julho a setembro de 2009, janeiro, fevereiro e setembro de 2010, sendo imposta multa no valor de R\$52.500,00, correspondente a 60% do valor do crédito fiscal transferido irregularmente.

O autuado apresentou defesa (fls. 122 a 130) discorrendo, inicialmente, sobre a tempestividade da defesa e apresenta uma síntese da lide e fundamentação da defesa.

Reporta-se sobre a infração 01, afirmando que o autuante não observou que as notas fiscais apresentam mercadorias sujeitas a substituição tributária, e o diferencial de alíquotas foi pago pelo contribuinte responsável pelo recolhimento, ou seja, o sujeito passivo por substituição, que é o remetente da mercadoria.

Assinala que o RICMSBA, em seu art. 512-A, inciso III, alínea “a”, § 1º inciso I, determina quem é responsável pelo lançamento e recolhimento da diferença de alíquotas nas operações interestaduais

de mercadorias sujeitas a substituição tributária, conforme transcrição que apresenta do referido dispositivo regulamentar.

Afirma que diante da fundamentação legal, não há o que se falar em falta de recolhimento de diferencial da alíquota, entretanto, em obediência ao princípio fundamental do Direito, o da Boa-Fé, objetivando a demonstração da verdade, admite a falta de recolhimento de diferencial de alíquotas referente a Nota Fiscal nº 57714, emitida pela Indelbrom do Brasil, conforme apresentado no demonstrativo AUDIF-210, da autuação fiscal, onde a diferença a recolher é de R\$ 49,20.

No que concerne à infração 02, diz que o autuante comete um equívoco em alegar que houve transferência de crédito fiscal de ICMS para outro estabelecimento. Afirma que os créditos de que trata a autuação foram transferidos para estabelecimento do mesmo contribuinte, ou seja, entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme consta nas notas fiscais que anexa, com observância ao art. 98 do RICMS/BA. Sustenta que as notas fiscais atestam que a transferência de crédito fiscal de ICMS ocorreu entre estabelecimentos da mesma empresa, isto é, entre filiais da mesma empresa no Estado da Bahia.

Salienta que o equívoco foi cometido pela não observância de que a transferência de crédito fiscal de ICMS ocorreu entre estabelecimentos da mesma empresa, sendo que, a redação atual do art. 98 do RICMS/BA, dada pela alteração nº 22 (Decreto nº 7902 de 07/02/01, DOE de 08/02/01, efeitos a partir de 01/01/01, veda a transferência de crédito fiscal para estabelecimento de outro contribuinte. Reproduz o referido dispositivo regulamentar.

Diz que com base no citado artigo, e no art. 93 do RICMS/BA, obedecido ao disposto no § 2º do art. 114-A, cumpre todos os requisitos para fazer a transferência regular de ICMS. Acrescenta que corrobora com essa fundamentação o Parecer nº 03382/2012 de 14/02/2012, cujo teor transcreve. Aduz que da fundamentação legal apresentada e relevante Parecer da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, é incontestável o seu direito assegurado de ter realizado a transferência regular de crédito fiscal de ICMS para seus estabelecimentos.

Frisa que em obediência a outro princípio fundamental do Direito, o da Boa-Fé, objetivando a demonstração da verdade, admite que utilizou indevidamente crédito de ICMS referente a lubrificantes, estando o reconhecimento desse débito devidamente demonstrado no conta-corrente que reconstituiu (anexo II).

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração. Requer, também, caso seja necessário ao convencimento do Julgador, a produção de provo pericial.

O autuante prestou informação fiscal (fl. 165) registrando que, relativamente à infração 01, o contribuinte faz prova da improcedência parcial desta infração, reconhecendo uma diferença de apenas R\$49,20, referente à Nota Fiscal nº. 5714, o que diz concordar.

Quanto à infração 02, contesta a argumentação defensiva de que cometeu equívocos ao dizer que houve irregularidades nas transferências dos créditos para estabelecimentos da mesma empresa. Afirma que em momento algum fez referência que as irregularidades cometidas tenham sido por esse motivo, mas sim por não observar o disposto no RICMS/BA, no que diz respeito as suas obrigações acessórias para transferência de créditos acumulados de um estabelecimento para outro. Acrescenta que tanto é verdade que as irregularidades implicaram em multas formais, conforme abaixo:

1. Não informou nas DMAs o valor dos créditos acumulados, como também não fez nenhum registro em livro próprio especial;
2. Como prevêem os §§ 3º e 4º, incisos I e II do artigo 108 do RICMS/BA, o contribuinte não poderia utilizar esses créditos sem antes ter escriturado, passado pelo exame fiscal e ter sido autorizado pelo Inspetor Fazendário do seu domicílio fiscal, o que não ocorreu.

Salienta que o autuado teve, inclusive, orientação para assim proceder e não o fez, conforme parecer de fls. 26 a 29.

Finaliza dizendo que espera que a ação fiscal seja considerada procedente em parte, em relação à infração 01, haja vista que o contribuinte reconheceu apenas a diferença de alíquotas da Nota Fiscal nº 57714, fazendo prova de que as outras notas fiscais estavam com a tributação encerrada, e totalmente procedente em relação à infração 02.

Cientificado sobre a informação fiscal o autuado se manifestou (fls. 79 a 88) dizendo que em resposta a defesa apresentada, o autuante reconhece em parte a improcedência da infração 01 e totalmente procedente a infração 02, pois, não reconhece às alegações defensivas, sob o argumento de que o contribuinte não cumpriu com as obrigações acessórias para transferência de crédito fiscal. Acrescenta que o autuante fundamentou seu parecer nos §§ 3º e 4º, incisos I e II do art. 108 do RICMS/BA.

No que tange à infração 02, aduz que o autuante alega que em momento algum fez referência que o contribuinte transferiu créditos de ICMS irregularmente para estabelecimentos da mesma empresa, mas sim por não ter observado o disposto no RICMS/BA, no que diz respeito às suas obrigações acessórias para transferência de créditos acumulados de um estabelecimento para outro.

Sustenta que o autuante comete novamente sucessivos equívocos, pois havia fundamentado a autuação no art. 98 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, e aplicação de multa no art. 42, inciso VII, alínea “c” da Lei 7.014/96. Salienta que o art. 98 do RICMS/BA não diz respeito a obrigações acessórias para transferência de crédito acumulado para outro contribuinte, e sim que é vedada a transferência de crédito fiscal para estabelecimento de outro contribuinte. Reproduz a redação do referido dispositivo regulamentar.

Menciona que por amor ao debate e sentindo a necessidade de analisar os parágrafos e incisos do art. 98 do RICMS/BA, ratifica que a legislação citada trata de transferência de crédito fiscal decorrente de transferência de bem de ativo imobilizado e seu procedimento legal, ou seja, não tem nenhuma relação com a matéria da infração fiscal. Transcreve os dispositivos regulamentares citados.

Ressalta que somente agora, com apresentação da defesa, o autuante se manifesta dizendo que o contribuinte não observou as disposições do art. 108, §§ 3º e 4º, incisos I e II, e não o fez no Auto de Infração. Acrescenta que a redação que trata de transferência de créditos fiscais está no art. 108-A, e não citada em sua defesa. Diz que o autuante não entendeu que a fundamentação do art. 108-A aplica-se para transferência de crédito fiscal para outro contribuinte, e não na transferência fiscal que realizou, efetivada entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Ou seja, entre estabelecimentos do mesmo titular, situados neste Estado. Reproduz o referido dispositivo regulamentar.

Observa que a autorização de transferência de crédito fiscal expedida pelo Inspetor Fazendário do domicílio fiscal é necessária no caso de transferência de crédito fiscal para outro contribuinte e não entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Diz que no intuito de elucidar o entendimento, vale observar as fundamentações dos Pareceres nºs 23343/2008 e 13817/2012, que corroboram com a legitimidade do direito à transferência do crédito fiscal entre filiais de uma mesma empresa, ou seja, do mesmo contribuinte, e a forma de fazê-lo. Transcreve o teor dos mencionados pareceres.

Sustenta que com as robustas fundamentações não há que se falar em descumprimento de obrigações acessórias, pois cumpriu os requisitos conforme o art. 114-A, Decreto 6.284 de 14 de março de 1997, e em vigor conforme art. 306 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/2012.

Registra que o autuante alega que não informou nas DMAs o valor dos créditos acumulados, sendo este outro equívoco, pois, não deve ter observado os respectivos registros nas DMAs.

Frisa que as cópias dos demonstrativos e seus recibos de entrega, que anexa, apresentam o registro das informações dos créditos acumulados.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

No que concerne à infração 01 – *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento* - verifico que o autuante na informação fiscal acatou acertadamente a argumentação defensiva referente às notas fiscais arroladas na autuação que dizem respeito a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, portanto, incabível a exigência do ICMS atinente à diferença de alíquotas, conforme a acusação fiscal. Vejo também que o autuado reconheceu como devido o valor de R\$49,20, referente a Nota Fiscal nº 5714, por se tratar de material de uso/consumo do estabelecimento, portanto, passível do pagamento do ICMS referente à diferença de alíquotas.

Diante disso, este item da autuação é parcialmente subsistente.

Relativamente à infração 02 - *Transferiu irregularmente crédito fiscal de ICMS a outro estabelecimento* -, observo que o autuado alega que os créditos fiscais de que trata a autuação foram transferidos para estabelecimento do mesmo contribuinte, ou seja, entre estabelecimentos da mesma empresa, conforme consta nas notas fiscais que anexa, com observância ao art. 98 do RICMS/BA. Sustenta que as notas fiscais atestam que a transferência de crédito fiscal de ICMS ocorreu entre estabelecimentos da mesma empresa, isto é, entre filiais da mesma empresa no Estado da Bahia. Salienta que o equívoco foi cometido pela não observância de que a transferência de crédito fiscal de ICMS ocorreu entre estabelecimentos da mesma empresa, sendo que, a redação atual do art. 98 do RICMSBA, dada pela alteração nº 22 (Decreto nº 7902 de 07/02/01, DOE de 08/02/01, efeitos a partir de 01/01/01) veda a transferência de crédito fiscal para estabelecimento de outro contribuinte. Diz que, com base no citado artigo e no art. 93 do RICMS/BA, obedecido ao disposto no § 2º do art. 114-A, cumpriu todos os requisitos para fazer a transferência regular de ICMS, corroborando com essa fundamentação o Parecer nº 03382/2012 de 14/02/2012.

Verifico que na informação fiscal o autuante contesta a argumentação defensiva, dizendo que em nenhum momento fez referência que as irregularidades cometidas tenham sido pelo motivo aduzido pelo impugnante, mas sim por este não observar o disposto no RICMS/BA, no que diz respeito as suas obrigações acessórias para transferência de créditos acumulados de um estabelecimento para outro.

Menciona que, conforme previsto nos §§ 3º e 4º, incisos I e II do artigo 108 do RICMS/BA, o contribuinte não poderia utilizar esses créditos sem antes ter escrivitado, passado pelo exame fiscal e ter sido autorizado pelo Inspetor Fazendário do seu domicílio fiscal, o que não ocorreu.

Noto que ao ser cientificado sobre a informação fiscal o autuado se manifestou, afirmando que o autuante comete novamente sucessivos equívocos, pois havia fundamentado a autuação no art. 98 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, e aplicação de multa no art. 42, inciso VII, alínea “c” da Lei 7.014/96. Salienta que o art. 98 do RICMS/BA não diz respeito a obrigações acessórias para transferência de crédito acumulado para outro contribuinte, e sim que é vedada a transferência de crédito fiscal para estabelecimento de outro contribuinte.

Assinala que os parágrafos e incisos do art. 98 do RICMS/BA, tratam de transferência de crédito fiscal decorrente de transferência de bem de ativo imobilizado e seu procedimento legal, ou seja, não tem nenhuma relação com a matéria da infração fiscal.

Ressalta que somente na informação fiscal o autuante suscita que o contribuinte não observou as disposições do art. 108, §§ 3º e 4º, incisos I e II, contudo não o fez no Auto de Infração.

Consigna que o dispositivo regulamentar que trata de transferência de créditos fiscais é o art. 108-A, citado em sua defesa. Diz que o autuante não entendeu que a fundamentação do art. 108-A aplica-se

para transferência de crédito fiscal para outro contribuinte, e não na transferência fiscal que realizou efetivada entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Observa que a autorização de transferência de crédito fiscal expedida pelo Inspetor Fazendário do domicílio fiscal é necessária no caso de transferência de crédito fiscal para outro contribuinte e não entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Sustenta que com as robustas fundamentações não há que se falar em descumprimento de obrigações acessórias, pois cumpriu os requisitos conforme o art. 114-A do RICMS/97, aprovado pelo Decreto 6.284 de 14 de março de 1997, bem como conforme o art. 306 do RICMS12, aprovado pelo Decreto 13.780/2012.

Registra que o autuante alega que não informou nas DMAs o valor dos créditos acumulados, sendo este outro equívoco, pois, não deve ter observado os respectivos registros nas DMAs. Diz ainda que as cópias dos demonstrativos e seus recibos de entrega anexados, apresentam o registro das informações dos créditos acumulados.

Apesar de extensa entendo necessária a explanação acima, para melhor compreensão da lide e de sua decisão.

Inicialmente, convém reproduzir o art. 98, parágrafo único, do RICMS/97, descrito no Auto de Infração como infringido, conforme faço abaixo:

Art. 98. Salvo disposição em contrário, é vedada a transferência de crédito fiscal para estabelecimento de outro contribuinte.

Parágrafo único. Na transferência de bem do ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo titular situados neste Estado com a isenção de que cuidam os incisos I e III do art. 27, se o bem tiver de permanecer no estabelecimento destinatário por mais de 30 dias, ou se o estabelecimento destinatário realizar operações ou prestações isentas ou não tributadas, observar-se-á o seguinte Ajuste SINIEF 08/97, cláusula sexta, II:

O *caput* do dispositivo regulamentar acima reproduzido não deixa dúvida que trata da vedação de transferência de crédito fiscal para estabelecimento de outro contribuinte, salvo disposição em contrário. Já o seu parágrafo único reporta-se exclusivamente sobre a transferência de bem do ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo titular situados neste Estado, dispondo sobre os procedimentos que devem ser observados para apropriação do crédito fiscal nos seus incisos I, II – que não foram reproduzidos por ser desnecessário no caso em exame.

Portanto, o art. 98 cuida da vedação de transferência de crédito fiscal para estabelecimento de outro contribuinte, o que não é o caso deste item da autuação, pois a acusação fiscal encontra-se descrita no Auto de Infração como: *Transferiu irregularmente crédito fiscal de ICMS a outro estabelecimento.* Ou seja, outro estabelecimento não quer dizer que seja outro contribuinte, conforme aduzido pelo impugnante.

Entretanto, conforme ressaltado pelo autuado, somente na informação fiscal o autuante suscitou que o contribuinte não observou as disposições do art. 108, §§ 3º e 4º, incisos I e II, do RICMS/97, o que não fizera no Auto de Infração.

Disse ainda o impugnante que o dispositivo regulamentar que trata de transferência de créditos fiscais é o art. 108-A, e que o autuante não entendeu que a fundamentação do art. 108-A aplica-se para transferência de crédito fiscal para outro contribuinte, e não na transferência fiscal que realizou efetivada entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, conforme o art. 114-A do RICMS/97.

De início, cabe registrar que o art. 108, com seus incisos, parágrafos e alíneas foi revogado pela Alteração nº. 105 (Decreto nº 11167, de 08/08/08, DOE de 09 e 10/08/08), com efeitos a partir de 09/08/08, tendo surgido com esta mesma Alteração 105 o art. 108-A que passou a tratar da matéria créditos acumulados, inclusive de sua transferência.

Dessa forma, apenas o período objeto da autuação de abril a agosto de 2008 seria alcançado pelas disposições do art. 108, sendo o outro período a partir de novembro de 2008, 2009 e 2010, abrangido pelas disposições do art. 108-A, se fosse o caso.

Digo se fosse o caso, pois na realidade a análise das Notas Fiscais de transferência de crédito fiscal emitidas pelo autuado, acostadas aos autos, permite concluir que a transferência se deu na forma do art. 114-A do RICMS/BA/97, conforme inclusive aduzido pelo impugnante.

O referido art. 114-A do RICMS/BA/97, estabelece o seguinte:

Art. 114-A. Poderão ser compensados os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado.

§ 1º A transferência do saldo credor ou devedor será feita mediante a emissão de Nota Fiscal em nome do estabelecimento destinatário do crédito ou débito, na qual serão indicados o valor do saldo a ser transferido, a data e uma das expressões: "Transferência de Saldo Credor" ou "Transferência de Saldo Devedor", conforme o caso.

§ 2º A Nota Fiscal será lançada no Livro Registro de Apuração do ICMS de uso normal:

I - pelo remetente:

a) a débito, no item "Outros Débitos", na hipótese de transferência de saldo credor, com a anotação da expressão "Transferência de Saldo Credor";

b) a crédito, no item "Outros Créditos", na hipótese de transferência de saldo devedor, com a anotação da expressão "Transferência de Saldo Devedor";

II - pelo destinatário:

a) a crédito, no item "Outros Créditos", na hipótese de recebimento de saldo credor, com a anotação da expressão "Transferência de Saldo Credor";

b) a débito, no item "Outros Débitos", na hipótese de recebimento de saldo devedor, com a anotação da expressão "Transferência de Saldo Devedor".

No caso deste dispositivo regulamentar, observa-se claramente que a transferência de crédito fiscal diz respeito aos *saldos credores e devedores* apurados entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo, podendo a transferência ser efetuada para qualquer estabelecimento pertencente à empresa. As Notas Fiscais emitidas pelo autuado, cujas cópias se encontram acostadas aos autos às fls. 41 a 69, têm a observação de se tratar de *transferência de saldo credor de ICMS* conf art. 114-A do Dec. 6.284/1997, situação na qual inexiste obrigatoriedade de autorização da autoridade fazendária, conforme suscitado pelo autuante, portanto, inexistindo irregularidade sob esse aspecto formal.

Certamente que a *inexistência de saldo credor* transferido se constituiria numa irregularidade, contudo, isto não foi objeto da autuação tampouco foi suscitado pelo autuante.

Diante disso, esta infração é insubstancial.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206887.0030/12-4, lavrado contra **CORCOVADO GRANITOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$49,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR