

**PROCESSO** - A. I. N° 269362.0011/19-9  
**RECORRENTE** - COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL - COOGABRIEL  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0125-03/20-VD  
**ORIGEM** - INFRAZ EXTREMO SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/05/2021

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0075-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPETENTE. O documento fiscal a legitimar esse lançamento não é o da operação de transferência, mas um outro, mediante o qual, a filial de origem transfere o saldo credor correspondente, conforme prevê o art. 306 do RICMS/12. Há irregularidade do procedimento adotado, sendo que tal conduta, não causou qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, não somente financeiro, mas também não ocasionou qualquer prejuízo à fiscalização e a seus controles fiscais, que restaram ilesos. Entende-se pela conversão a multa, em sanção por descumprimento de obrigação acessória, por inobservância da legislação respectiva, relativa ao procedimento para transferência de crédito acumulado, conforme autoriza o art. 157 do RPAF/99. Com base no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, converte-se a autuação em multa por descumprimento de obrigação acessória, sem penalidade prevista expressamente, por entender que se encontrou caracterizada a infração ao art. 306 do RICMS/12, sendo caracterizada a conduta ilícita, pois o Sujeito Passivo agiu por força de orientação emanada do preposto fazendário responsável pela ação fiscal anterior, o qual, impôs sanção à conduta de transferência de saldo credor entre seus estabelecimentos. Convertida a exigência em multa por descumprimento de obrigação acessória, com base no art. 157 do RPAF/99. Reduzida a multa com base no art. 159 do RPAF/99. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face do Acórdão nº 0125-03/20-VD da 3ª JJF deste CONSEF, que julgou Parcialmente Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 18/09/2019, por meio do qual, se formalizou a exigência de crédito tributário no valor de R\$193.986,00, acrescido da multa de 60%, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 01 – 01.02.42 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.*

*Crédito de mercadoria sujeita ao diferimento (café) desacompanhado do documento comprobatório (DAE ou CERTIFICADO DE CRÉDITO).*

*Período fiscalizado: 01/01/2018 a 31/12/2018*

**Valor da infração:** R\$193.986,00. Multa de 60%.

**Enquadramento legal:** art. 31 da Lei 7.014/99 c/c art. 309 do RICMS.

**Multa aplicada:** art. 42, inciso VII, alínea "a", da Lei 7.014/96

A 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

**VOTO**

*O Auto de Infração em epígrafe imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito a referido crédito.*

*Consta da acusação fiscal que se trata de crédito fiscal utilizado pelo Autuado decorrente de transferência interna de mercadorias sujeita ao diferimento (café) desacompanhado de documento comprobatório (DAE ou Certificado de Crédito).*

*Em sede de defesa o Impugnante explicou que, diante da divergência de entendimento sobre a exigência (ou não) do ICMS nas operações internas de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, optou por destacar o ICMS na Filial remetente e recolhê-lo mediante compensação com créditos havidos, como fazem prova o registro fiscal da apuração do ICMS em anexo às fls. 41 a 54.*

*Ressaltou que as operações objeto da autuação não causaram qualquer prejuízo ao Fisco ou qualquer supressão de tributos, pois o ICMS destacado e pago pela Filial Itabela-BA, foi destacado e escriturado pela Filial Teixeira de Freitas-BA (ora impugnante), contudo, não houve qualquer utilização do referido crédito pela impugnante. Asseverou ser inquestionável a inexistência de qualquer dano ao erário por se tratar de movimentação da mercadoria dentro do próprio Estado.*

*Revelou que de acordo com a Súmula Nº 08 do CONSEF não há exigência de ICMS nas operações de transferências de mercadorias entre estabelecimento do mesmo titular. Sustentou que o ICMS destacado nas notas fiscais de transferência do café foi devidamente recolhido pela filial remetente do produto e não foi objeto de aproveitamento pelo estabelecimento destinatário, ora Autuado..*

*Ao proceder à informação fiscal, o Autuante manteve a autuação por considerar que o certificado de crédito como único documento hábil para transferir crédito fiscal entre filiais e explicou que tendo sido a Nota Fiscal emitida com o destaque do imposto e o crédito transferido (como o contribuinte demonstra nos livros fiscais das duas empresas apresentados na defesa) há que ser utilizado o Certificado de Crédito correspondente, principalmente por se tratar de produto sujeito ao diferimento (café).*

*Ao compulsar os elementos que compõem a acusação fiscal, constato que, de fato, nos termos da legislação de regência vigente, as operações objeto da autuação, por se tratar de transferências internas entre filiais, não é tributada. O que significa dizer que o documento emitido pelo remetente para sua filial não devia constar o destaque do imposto. Logo, o Autuado, destinatário dessas mercadorias, não poderia lançar em sua escrita fiscal um crédito fiscal destacado indevidamente na nota fiscal de entrada.*

*Assim, considerando que apesar da escrituração indevida, na escrita do estabelecimento destinatário, ora autuado, fica patente que os créditos fiscais objeto da autuação não foram aproveitados, ante a existência de saldo credor, como se verifica na cópia do livro Registro de Apuração acostado à fl. 80 e 81. Logo, resta evidenciada a ausência de repercussão e de prejuízo ao erário Estadual.*

*Nos termos expendidos concluo pela insubstância da autuação, devendo ser aplicada a multa, por descumprimento de obrigação acessória prevista na alínea "f", do inciso VII, do art. 42, da Lei 7.014/96.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, afirmando que a decisão de primeira instância não fez completa justiça à recorrente, pois, teria restado demonstrado a inexistência de prejuízo ao Fisco, bem como que não há exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.

Diz que a multa perdeu sustentação quando da extinção do principal, considerando que o acessório acompanha o principal e logo não caberia a manutenção da multa diante do entendimento demonstrado no acórdão.

Insiste que o auto deveria ser declarado nulo em sua totalidade e, se fosse o caso, recomendada a constituição de novo crédito tributário, com o enquadramento legal correto, reabrindo o prazo de defesa e/ou pagamento com as reduções legais pertinentes.

Ressalta que há erro de direito, ou seja, um problema de subsunção equivocada operada pelo elaborador da norma individual e concreta, que não tipifica ou valora corretamente a situação

descrita.

Em seguida, argui a nulidade do lançamento uma vez que reconhecida a nulidade do tributo lançado. Como a multa arbitrada era decorrente da alegação de utilização de crédito indevido, uma vez extinta a obrigação principal, há reflexo imediato nas obrigações acessórias, tornando-as inexigíveis.

Aponta que o erro na construção do lançamento acarreta vício insanável, razão pelo qual o Auto de Infração deve ser declarado nulo em sua totalidade. Cita o art. 128 do COTEB e ressalta que não estamos diante de mera incorreção, passível de ser corrigida pela autoridade.

Destaca que a autuação tem como fundamento para a multa a alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 aplicável à hipótese de utilização indevida de créditos, conduta que ficou comprovado que a recorrente não exerceu.

Por este motivo, entende que há descompasso entre a acusação fiscal e o enquadramento que sustenta o lançamento, mencionando o que dispõe a alínea “a, do inciso IV, do art. 18 do RPAF e citando julgado do CARF.

Reitera que na operação de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, a mercadoria permanece no patrimônio da pessoa adquirente, havendo simples alteração na posse e no local do bem e, portanto, o acórdão deve ser reformado para declarar a nulidade total do lançamento.

Por fim, requer que seja acolhido o recurso, para reformar o acórdão recorrido e declarar a nulidade da multa aplicada e, consequentemente, do Auto de Infração.

Os autos vieram para emissão de relatório e voto.

## **VOTO VENCIDO**

O recurso ordinário se limita a arguir a nulidade do lançamento, o que constitui inequívoca prejudicial de mérito. Entretanto, entendo que a situação em exame não reflete hipótese de nulidade. O Auto de Infração contém todos os elementos formais e materiais necessários para a recorrente identificar, com segurança, as razões da autuação e assim exercer o seu direito constitucional à ampla defesa.

O fato de não ter cometido a infração da qual é acusada constitui matéria de mérito, que justificaria a improcedência da autuação, e não a sua nulidade, como entendo que é o caso.

A autuação tem como pressuposto a utilização indevida de crédito fiscal. A recorrente logrou êxito em demonstrar que, embora a operação não estivesse sujeita à tributação, por cautela, considerando uma divergência de entendimento acerca da exigência ou não do ICMS nas operações internas de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, optou por destacar o ICMS na filial remetente, recolhendo-o mediante compensação com saldo credor.

Indica, inclusive, que esta conduta foi estimulada por ter sido autuada pela mesma operação, conforme cópia do Auto de Infração nº 2069890021/18-8, lavrado em 19/11/2018, juntado com sua defesa (fls. 56-59).

Ao prestar informação fiscal (fls. 84-85), o autuante afirmou:

*“[...] Concordo com o contribuinte que o crédito não foi utilizado pelo destinatário, mas isso ocorreu pelo fato de haver crédito acumulado em seu conta corrente. A transferência de crédito se processou como evidenciam os livros de saída do remetente (folhas 47 a 50) e de entradas do destinatário autuado (folhas 52 a 54).”*

*“Também concordo que não houve qualquer prejuízo ao fisco (por enquanto), já que a transferência de créditos se processou entre estabelecimentos filiais da mesma empresa.”*

*“É entendimento consolidado que a transferência entre filiais da mesma empresa não constitui fato gerador, já que não há transferência da titularidade das mercadorias, mas também é entendimento consolidado que não pode haver a transferência de crédito tributário entre filiais sem a emissão de certificado de crédito emitido*

*pelo fisco. [...]"*

Apesar disso, afirma que há um problema na transferência de crédito entre as empresas, citando o art. 199 do RICMS, bem como os §§ 4º-A e 5º, do art. 317 do RICMS, para reiterar a necessidade de certificado de crédito para realização da operação.

Entendo, no entanto, que tais dispositivos não se aplicam ao caso. Cabe destacar, logo de início, que transferência de crédito entre empresas não é a mesma coisa de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Neste sentido, o RICMS, enquanto possibilita que uma hipótese seja realizada mediante emissão de nota fiscal, proíbe expressamente a outra, conforme dispositivos abaixo:

*Art. 306. A transferência do saldo credor ou devedor entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte 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.*

*...*  
*Art. 311. Salvo disposição em contrário, é vedada a transferência de crédito fiscal para estabelecimento de outro contribuinte.*

Na mesma linha, o art. 315 do RICMS se refere às hipóteses de transferências entre contribuintes distintos e não entre estabelecimentos do mesmo, de maneira que suas disposições não podem ser invocadas para o caso concreto.

Ademais, também não se vislumbra aqui hipótese de transferência pura e simples de crédito, houve, na verdade, a sua utilização para compensar o imposto destacado em operação interna de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, ou seja, a sua saída e consequente entrada de uma filial para outra observaram a sistemática regular do sistema de débitos e créditos, sendo, inclusive, acobertada pelos necessários documentos fiscais, não havendo motivos para questionar a conduta do contribuinte, muito menos presumir utilização indevida futura.

Ora, como demonstrado pelo contribuinte nos autos, foi o próprio Estado quem o induziu a esta conduta. Como deveria agir o contribuinte, então, se a transferência sem recolhimento é autuada como infração e a com recolhimento também, enquanto, ao mesmo tempo, o próprio agente fiscalizador reconhece entendimento consolidado de que a operação sequer constitui fato gerador do ICMS???

Assim, entendo que não houve a utilização indevida de créditos fiscais, motivo pelo qual voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## **VOTO VENCEDOR**

Peço vênia ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente, nos termos em que segue.

Trata-se de situação fática, em que o estabelecimento situado no município de Itabela promoveu transferência de mercadorias para outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica, situado no município de Teixeira de Freitas. Em que pese tenha emitido nota fiscal para a operação citada, fez o destaque indevido do imposto já que se trata de hipótese em que não incide o ICMS.

Embora o creditamento no destino seja um direito da empresa, o documento fiscal a legitimar esse lançamento, não é o da operação de transferência, mas um outro, mediante o qual, a filial de origem transfere o saldo credor correspondente, conforme prevê o art. 306 do RICMS/12.

A despeito da irregularidade do procedimento adotado, tal conduta, não causou qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, não somente financeiro, mas também, não ocasionou qualquer prejuízo à fiscalização e a seus controles fiscais, que restaram ilesos.

Assim, entendo factível converter a multa em sanção por descumprimento de obrigação acessória, por inobservância da legislação respectiva, relativa ao procedimento para transferência de crédito acumulado, conforme autoriza o art. 157 do RPAF/99.

Dessa forma, com base no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, converto a autuação em multa de R\$460,00, por descumprimento de obrigação acessória, sem penalidade prevista expressamente, por entender que se encontrou caracterizada a infração ao art. 306 do RICMS/12.

A despeito de caracterizada a conduta ilícita, noto que o Sujeito Passivo assim agiu por força de orientação emanada do preposto fazendário responsável pela ação fiscal anterior, o qual impôs sanção à conduta de transferência de saldo credor entre seus estabelecimentos.

Nesse sentido, reduzo a R\$230,00, a multa citada, com base no autorizativo previsto no art. 159 do RPAF/99.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269362.0011/19-9, lavrado contra **COOPERATIVA AGRÁRIA DOS CAFEICULTORES DE SÃO GABRIEL – COOGABRIEL**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$230,00**, prevista art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, reduzida com base no art. 159 do RPAF/99, além dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** – Conselheiros(as): Luiz Alberto de Amaral Oliveira, Laís de Carvalho Silva, Fernando Antonio Brito de Araújo, Evalda de Brito Gonçalves e Rubens bezerra Soares.

**VOTO VENCIDO** – Conselheiro: Anderson Ítalo Pereira.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

LUIZ ALBERTO DE AMARAL OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS