

ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

RESOLUÇÃO Nº 007 / 2009

CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

7ª SESSÃO PLENÁRIA

SESSÃO DE 23/10/2008

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/3076/2003 A.I: 1/200308866

RECORRENTE: MAGAZINE LILIANE S/A

RECORRIDO: 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

RELATORA: CONS. JUSSARA DIAS SOARES.

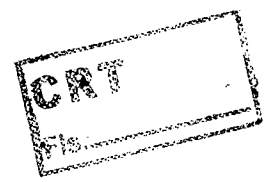
✓
EMENTA: ICMS – CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. Receber crédito em transferência de estabelecimento do mesmo titular quando tinha saldo credor. AUTUAÇÃO IMPROCEDENTE, com base no que dispõe o art. 59, § 3º do RICMS. O legislador diz que para compensar tem que haver saldo devedor, não exigindo tal condição, quando houver apenas a transferência, que poderá ser para o período ou períodos seguintes. Não há na legislação do ICMS nenhum dispositivo que proíba a *transferência* de créditos entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, nos casos em que o estabelecimento receptor apresente, também, saldo credor. A transferência não depende de saldo devedor, somente o aproveitamento. **Recurso Especial conhecido e provido. Maioria de votos.**

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração nº 1/200308866 lavrado no dia 21/08/2003 às 11h14min16s, quando após a verificação nos livros e documentos fiscais da empresa MAGAZINE LILIANE S/A, o fiscal constatou, que a mesma em vários meses do período fiscalizado, apresentava saldo credor e mesmo assim recebeu créditos transferidos de outros estabelecimentos do mesmo titular, conforme informações contidas no relato da infração a seguir transcrito:

“Lançar crédito indevido oriundo de transferência de crédito do ICMS nos casos não previstos na legislação, ou sem atender as exigências nela estabelecidas e em montante superior aos limites permitidos. A empresa recebeu crédito em transferência de estabelecimento do mesmo titular quando tinha saldo credor, conforme informação fiscal. Lavramos o presente auto para determinar o estorno e cobrança da penalidade legal.”

Nas informações complementares, o fiscal informa que em vários meses do período fiscalizado, a empresa apresentava saldo credor e mesmo assim recebeu créditos transferidos de outros



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

estabelecimentos do mesmo titular. Que não havia previsão legal para a atuada aproveitar crédito oriundo de transferência de outro estabelecimento do mesmo titular, estando com saldo credor nos meses fiscalizados.

O atuante considerou como infringidos os artigos 69, § 6 e 70 do Dec. 24.569/97, imputando a penalidade prevista no artigo 878, II, letra "E" do Dec. 24.569/97, informando ainda os seguintes dados:

| Período Fiscalizado | 10/2002 a 12/2002 |
|----------------------|-------------------|
| Base de Cálculo (RS) | 185000,00 |
| Alíquota (%) | - |
| Principal (RS) | - |
| Multa (RS) | 74000,00 |

O Auto de infração foi instruído com os documentos de folhas 03 a 23. Devidamente intimada, a empresa atuada apresentou **Impugnação** às fls. 24/26, alegando em síntese que:

- ⇒ Que o art. 69, § 6º e art. 70 informados pelo fiscal como infringidos, dizem respeito aos casos de transferência de saldo credor acumulado de estabelecimento que realiza operação de exportação para o exterior, o que não é o caso de que aqui se trata, portanto a mesma não infringiu tais artigos;
- ⇒ Que não se pode aplicar a penalidade imposta, pois a atuada não aproveitou crédito indevido de ICMS;
- ⇒ Que o crédito recebido pela atuada deu-se em caso expressamente autorizado na legislação (Art. 59, § 3º do Dec. 24.569/97);
- ⇒ Que limitou-se a transferir crédito de ICMS regularmente apurado de um para outro dos seus estabelecimentos;
- ⇒ Que quando o estabelecimento no mês que recebe o crédito apura saldo devedor o crédito é desde logo aproveitado; apurado saldo devedor menor ou mesmo saldo credor, o crédito fica acumulado para aproveitamento posterior;
- ⇒ Que este procedimento atende às determinações contidas no § 3º do art. 59 e no art. 59-A do Dec. 24.569/97, sendo inteiramente regular e nenhum prejuízo acarreta ao fisco estadual;
- ⇒ Pugna pela improcedência da autuação em todos os seus termos.

A **CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**, através da Julgadora *Maria Dorotéa Oliveira Veras*, decidiu pela **PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO**, manifestando seu convencimento da seguinte forma:



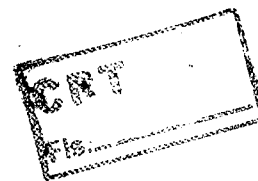
ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

- ⇒ Que a matéria em discussão diz respeito a transferência de crédito e a legislação reservou a Seção VI, composta pelos artigos 69 e 70 (Dec. 24.569/97) para tratar do assunto;
- ⇒ Que a legislação é bastante clara quanto às condições de aproveitamento de crédito oriundo de transferência de outro estabelecimento do mesmo titular;
- ⇒ Que conforme o art. 59, § 3º e 59-A, inciso I do Dec. 24.569/97, a condição para ocorrer a transferência de crédito, é a existência de saldo devedor;
- ⇒ Que no caso presente, tal fato não ocorreu, pois tanto a destinatária dos créditos apresentava saldo credor quanto o fato não foi comunicado ao fisco.
- ⇒ Aplica a penalidade prevista no art. 123, II, letra "e" da Lei 12.670/96;
- ⇒ Que pelas cópias do livro Registro de Apuração vê-se que o crédito lançado é na ordem de R\$ 37.000,00.

Em seguida, dentro do prazo concedido e utilizando-se do princípio do contraditório e da ampla defesa, a empresa autuada apresentou RECURSO VOLUNTÁRIO, onde afirma que:

- ⇒ Que o fiscal não colocou em dúvida a *existência* nem a *validade* do crédito objeto da transferência e nem questionou a possibilidade de transferência. Simplesmente afirmou que a transferência não poderia ter ocorrido, porque o estabelecimento que recebeu o crédito também apresentava saldo credor;
- ⇒ Que o fiscal fez uma interpretação equivocada do texto legal sobre a matéria;
- ⇒ Que a julgadora singular fez uma análise superficial, limitando-se a ratificar o auto de infração;
- ⇒ Que a ação fiscal é nula por vício na fundamentação;
- ⇒ Que não há na legislação do ICMS nenhum dispositivo que proíba a transferência de créditos entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, nos casos em que o estabelecimento receptor apresente, também, saldo credor;
- ⇒ Que a antecipação da transferência para período anterior àquele no qual o crédito será aproveitado em nada prejudica o Estado do Ceará;
- ⇒ Que o que a legislação afirma é que a *compensação* somente pode ocorrer quando o estabelecimento destinatário do crédito apresenta saldo devedor (RICMS art. 59, § 3º). Não afirma que a *transferência* dependa de saldo devedor no destino;
- ⇒ Que a multa não deve ser aplicada, pois não houve o aproveitamento do crédito por deter saldo credor, conforme informa o próprio fiscal;
- ⇒ Que a exigência do imposto também é descabida, pois o estabelecimento destinatário apresentava saldo credor, e por isso não aproveitou o crédito que lhe fora transferido.
- ⇒ Pugna pelo provimento do Recurso Voluntário, para julgar nula ou improcedente a ação fiscal.

A CONSULTORIA TRIBUTÁRIA através do Consultor *José Sidney Valente Lima*, emitiu o Parecer nº 115/2005, sugerindo a **PROCEDÊNCIA** do auto de infração, destacando que:



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

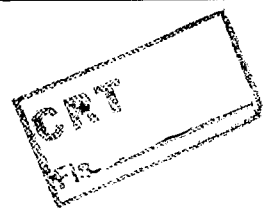
- ⇒ Após analisar a legislação pertinente entende que a transferência do saldo credor para fins de compensação do imposto só será permitida se o outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular apresentar saldo devedor na apuração do ICMS, e que as alegações da empresa autuada não encontra amparo na legislação;
- ⇒ Que com relação a nulidade argüida, a indicação indevida dos dispositivos legais não tem o condão de nulificar o ato de lançamento quando o relato da infração está claro e preciso;
- ⇒ Quanto a penalidade cabível ao caso, não deve ser aplicada a regra contida no § 5º, inciso I do art. 123 da Lei 12.670/96, isto é, 20% do valor do crédito não aproveitado, visto que a legitimidade do aproveitamento de tais créditos estava condicionada a existência de saldo devedor, o que não ocorreu.

A douta PROCURADORIA GERAL DO ESTADO, instada a se manifestar, adotou o parecer supracitado em todos os seus termos. O processo administrativo foi encaminhado para análise da 2ª CÂMARA DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, tendo como relator o Conselheiro *José Maria Vieira Mota* que proferiu a **Resolução nº 267/2005**, onde a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente foi rejeitada, e por maioria de votos, a decisão prolatada pela 1ª Instância foi reformada, decidindo pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, tendo por base as alegações a seguir:

- ⇒ Que quanto a preliminar de nulidade argüida, decide pela rejeição da mesma, eis que a descrição da infração está clara e precisa e guarda perfeita consonância com os documentos que a embasaram;
- ⇒ Que o art. 59-A do RICMS trás de forma clara os procedimentos a serem observados pelo estabelecimento recebedor do crédito na hipótese da compensação de saldos credor e devedor;
- ⇒ Que a legislação não permite a transferência do saldo credor para fins de compensação do imposto se o outro estabelecimento do mesmo titular não apresentar saldo devedor na apuração do ICMS;
- ⇒ Que o agente autuante afirmou que a recorrente detinha saldo credor na apuração do ICMS, entende que a decisão da 1ª Instância deve ser reformada, aplicando sobre o crédito indevido no valor de R\$ 37.000,00 apenas a multa de 20% prevista no § 5º do art. 123 da Lei 12.670/96, sem prejuízo da realização do estorno do crédito fiscal indevido lançado e não aproveitado.

Em seguida a empresa autuada apresentou RECURSO ESPECIAL ao egrégio Plenário do Conselho de Recursos Tributários, pugnando pela apreciação do recurso e a uniformização do entendimento das Câmaras pelo Plenário, diante da decisão paradigma representada pela Resolução nº 398/2005 prolatada pela 1ª Câmara, que decidiu de forma contrária ao entendimento manifestado na decisão ora recorrida.

Em sede de exame de admissibilidade a Presidente do CRT, Dra. *Liana Maria Machado Sousa*, através do Despacho nº 85/2007, decidiu que após analisar tratar-se de resoluções da mesma matéria em circunstâncias fáticas semelhantes, e que submetidas a apreciação das Câmaras do Conselho de Recursos



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

Tributários, resultaram em decisões divergentes, e estando presentes os pressupostos de admissibilidade estabelecidos na legislação, deferiu o recurso especial proposto.

É O RELATÓRIO.

VOTO

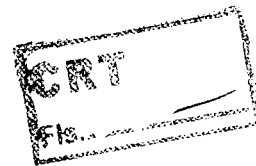
Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra decisão da 2ª Câmara do CRT que decidiu pela *parcial procedência* da ação fiscal que aponta como infração a transferência indevida de créditos oriundos de estabelecimento do mesmo titular quando o destinatário tinha saldo credor. A ementa proferida pela 2ª Câmara assim dispõe:

“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente. Constatado o lançamento indevido de crédito fiscal, eis que a legislação pertinente ao ICMS veda a transferência de crédito fiscal entre estabelecimentos do mesmo titular se estabelecimento recebedor não apresentar saldo devedor. Existência de saldo devedor em determinados meses do período fiscalizado, ainda que em valor inferior ao crédito fiscal recebido em transferência. Aplicação da multa prevista no parágrafo 5º, inciso I do art. 123 da Lei nº 12.670/96. Ação fiscal parcialmente procedente. Reformada, por maioria de votos, a decisão prolatada pela 1ª Instância. Recursos oficial e voluntário providos em parte”.

A empresa recorrente apresentou como resolução paradigma a Resolução nº 398/2005, que teve como relatora a Conselheira *Fernanda Rocha Alves do Nascimento*, e foi proferida pela 1ª Câmara de Julgamento na sessão do dia 05/05/2005, a qual tinha como recorrente a empresa Magazine Liliane, que ora encontra-se também, como recorrente. A matéria é a mesma: transferência indevida de crédito de ICMS para estabelecimento do mesmo titular, estando o destinatário com saldo credor. Vejamos a resolução paradigma:

RESOLUÇÃO Nº 398/2005

“EMENTA: ICMS – CRÉDITO INDEVIDO. Em razão do lançamento de créditos, na conta gráfica, oriundos de transferência de estabelecimento do mesmo titular, quando a mesma apresentava saldo credor. Autuação Improcedente, com base no que dispõe o artigo 59, § 3º do Decreto 24.569/97, que permite a transferência de créditos a estabelecimentos do mesmo sujeito passivo, localizado neste Estado. Decisão unânime. Recurso voluntário conhecido e provido.



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

Analisando o processo em questão, verificamos que o cerne da questão encontra-se no procedimento disposto pelo § 3º do artigo 59 do RICMS que dispõe o seguinte:

“Art. 59. O montante do ICMS a recolher resultará da diferença positiva, no período considerado, do confronto entre débito e o crédito, observados os parágrafos seguintes.

(...)

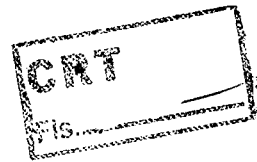
§ 3º. O saldo credor é transferível para o período ou períodos seguintes, ou, ainda, compensável com o saldo devedor de estabelecimento do mesmo sujeito passivo localizado neste Estado”. (grifo nosso)

Procedendo-se com uma leitura acurada do texto legal contido no § 3º, verificamos que ele destaca dois momentos: um relacionado à transferência do crédito, e outro, a compensação. Percebemos facilmente quando o legislador diz que para compensar tem que haver saldo devedor (antes de ser uma questão legal, é uma questão lógica, matemática), não exigindo tal condição, quando houver apenas a transferência que poderá ser para o período ou períodos seguintes.

A diferença apontada está clara na expressão “ou, ainda,”, momento em que ele distingue os procedimentos da transferência e da compensação. Não resta dúvidas de que a **compensação** do imposto só será permitida se o outro estabelecimento pertencente ao mesmo titular apresentar saldo devedor na apuração do ICMS. É óbvio, já que não se pode falar em compensação de imposto se não houver crédito de um lado e débito do outro.

A **compensação** pressupõe a existência de um crédito e de um débito. O saldo de um estabelecimento só pode ser **compensado** por outro estabelecimento quando este outro apresentar saldo devedor. No entanto, isso não quer dizer que a **transferência** não possa anteceder à data da compensação, ocorrendo em momento no qual o estabelecimento destinatário ainda tenha créditos, esteja com saldo credor. Ademais não há na legislação do ICMS nenhum dispositivo que proíba a **transferência** de créditos entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, nos casos em que o estabelecimento recebedor apresente, também, saldo credor.

Nada impede que um estabelecimento credor receba créditos de outro(s), também credores, para utilizá-los (compensá-los) em período posterior. Não existe razão para “proibir” a **transferência** nesses casos, ou para “obrigar” a que a mesma só ocorra quando o estabelecimento recebedor apresentar “saldo devedor” de ICMS. A antecipação da **transferência** para período anterior àquele no qual o crédito será aproveitado em nada prejudica o Estado do Ceará. Neste momento, é importante para entender a questão fazermos o seguinte questionamento: Qual foi o prejuízo sofrido pelo Estado com a transferência objeto da autuação e qual o motivo do crédito ser indevido, uma vez que sequer fora aproveitado, conforme informou o próprio fiscal nas Informações Complementares?



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

Analisando sobre outro ângulo podemos verificar que na realidade esta transferência torna-se até um benefício para o Estado, já que o particular optou por postergar a utilização do crédito de sua propriedade. Trata-se apenas de um planejamento estratégico da empresa.

Verificamos, portanto, que a *transferência* de crédito feita pela recorrente foi regular, não tendo havido qualquer prejuízo ao Erário. A transferência não depende de saldo devedor, somente o aproveitamento. Ou seja, a compensação exige os elementos positivo e negativo, ao passo que a transferência pode prescindir de tal requisito. E como o próprio fiscal afirma que o estabelecimento que recebeu os créditos não os aproveitou, por deter saldo credor, a infração apontada na inicial não se configurou, não há que se aplicar multa.

Descabida é também a exigência do imposto, eis que, se o estabelecimento destinatário apresentava saldo credor, e por isso não aproveitou o crédito que lhe fora transferido. Portanto, entendo que a legislação não impede que um estabelecimento credor receba créditos de outro, também credor, para utilizá-los posteriormente.

É COMO VOTO.

DECISÃO


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente: **MAGAZINE LILIANE S/A** e recorrido **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**.

O Conselho Pleno, após conhecer do Recurso Especial interposto, admitido pela Presidência com base nos arts. 7º, inciso XII e 47 da Lei 12.732, de 24 de setembro de 1997, resolve, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, para reformar a decisão condenatória proferida pela Câmara recorrida, julgando improcedente a autuação nos termos do voto da Conselheira Relatora, em conformidade com a manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão.

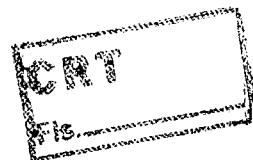
SALA DAS SESSÕES DO CONSELHO PLENO, em Fortaleza, aos **29** de **JUNHO** de 2009.


/ Liana Maria Machado de Souza
PRESIDENTE

Dulcimeire Pereira Gomes
1ª Vice-Presidente



José Wilame Falcão de Souza
2º Vice-Presidente



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS
2ª CÂMARA

Liduíno Lopes de Brito
Conselheiro

Alfredo Rêgo de Brito
Conselheiro

Lúcio Flávio Alves
Conselheiro

Daniela Souza Gouveia
Conselheira

Francisca Marta de Souza
Conselheira

José Moreira Sobrinho
Conselheiro

Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira

Ana Maria Martins T. Holanda
Conselheira

Silvana Carvalho Lima Petelinkar
Conselheira

P.R. Comelo Borges Duarte
Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro

João Fernandes Fontenelle
Conselheiro

Vito Simon de Moraes
Conselheiro

Jussara Dias Soares
Conselheira

Marcos Antonio Brasil
Conselheiro

Pedro Eleutério Albuquerque
Conselheiro

Mateus Giana Neto
Procurador do Estado

Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira