

A.I. Nº - 297248.0089/06-5  
AUTUADO - IRMÃOS VILAS BOAS & CIA. LTDA.  
AUTUANTE - MARLON ANTÔNIO LIMA REGIS  
ORIGEM - INFAS IRECÉ  
INTERNET - 18.07.06

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N.º 0234-02/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Explicado pela defesa tratar-se de venda das mercadorias existentes no estoque, no encerramento das atividades do estabelecimento, a pessoa considerada sucessora, por continuar a exercer o mesmo ramo de atividade, no mesmo endereço, invocando a não-incidência tributária prevista no art. 6º, XI, do RICMS. A sucessão de pessoas ocorre quando se dá a substituição de sujeitos de uma relação jurídica. Numa compra e venda mercantil comum – como no caso em exame, em que uma empresa vende mercadorias a outra –, não deixa de haver sucessão, pois através dela o vendedor transmite ao comprador os direitos que lhe pertenciam sobre as mercadorias objeto do negócio. Ocorre, porém, que o inciso XI do art. 6º não se refere à sucessão em geral, mas a hipóteses específicas de sucessão definidas com rigor conceitual na cabeça do inciso e exemplificadas nas alíneas “a” e “b”. De acordo com o dispositivo em exame, para caracterização da não-incidência do ICMS, devem ser preenchidos estes requisitos: a) a operação há de ser interna (remetente e destinatário situados na Bahia); b) a operação pode ser de qualquer natureza, porém deve decorrer da transmissão da propriedade de estabelecimento, e, cumulativamente, deve haver a continuidade das atividades do estabelecimento extinto pelo novo titular que o sucede; c) em virtude da expressão “inclusive nas hipóteses de...”, fica evidente que as situações contempladas nas alíneas “a” e “b” do inciso XI constituem meros exemplos de operações internas que implicam a transferência da titularidade de mercadorias decorrentes da transmissão da propriedade de estabelecimento em que, havendo a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, não há incidência da norma jurídica que define o que é tributável pelo ICMS. A operação efetuada pelo autuado não se subsume à hipótese do art. 6º, XI, do RICMS, pois houve apenas a venda das mercadorias em estoque no encerramento das atividades do estabelecimento do autuado, porém não foi provado que a empresa à qual as mercadorias foram repassadas seria sua sucessora, juridicamente. Mantido

o lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/3/06, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a operações de saídas de mercadorias efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem registro na escrita fiscal, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2004), sendo lançado ICMS no valor de R\$ 1.148,79, mais multa de 70%;
2. falta de recolhimento de ICMS em virtude de ter declarado em sua escrita operações tributáveis como sendo não tributáveis, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 6.489,39, mais multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa declarando, inicialmente, reconhecer a infração do item 1º, tendo, inclusive, efetuado o pagamento.

Quanto ao item 2º, impugna o lançamento alegando que o imposto exigido se refere a Notas Fiscais utilizadas para transferência do estoque para empresa sucessora, sob o regime da não-incidência, conforme o art. 6º, inc. XI, do RICMS. Argumenta que a operação documentada nos documentos objeto da autuação preenche todos os requisitos necessários para ser enquadrada no campo da não-incidência: a) trata-se de operação interna, realizada entre contribuintes do Estado da Bahia, estabelecidos na mesma cidade e no mesmo local, em virtude da transmissão da propriedade de estabelecimento comercial; b) houve uma venda dos ativos da empresa, envolvendo todo o seu estoque final, para a empresa sucessora, como se pode ver pela quantidade de mercadorias constantes nas várias Notas seqüenciadas, que são as últimas Notas Fiscais emitidas pela empresa; c) a nova empresa passou a funcionar no mesmo local, havendo a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, no ramo de supermercados; d) as mercadorias constantes nessas Notas Fiscais nem circularam, na realidade, pois, após a concessão da inscrição estadual para a empresa sucessora, solicitada em 29/10/04, as Notas Fiscais foram emitidas, relativamente às mercadorias existentes no estoque, transferindo-se assim a propriedade delas, para depois serem comercializadas pela empresa sucessora com o devido recolhimento do imposto, numa etapa subsequente, sem prejuízo para a fazenda estadual; e) todas as Notas Fiscais, num total de 160 documentos, englobando um rol extenso de mercadorias, de diversos tipos e valores, foram emitidas na mesma data, o que serve para comprovar a venda da titularidade deste ativo para a nova empresa sucessora; f) o único fato que poderia pôr em dúvida a operação realizada é que no cadastro da nova empresa consta um nome de rua diferente do do cadastro do autuado, em virtude de mudança do nome do logradouro pela prefeitura, porém foi solicitada declaração do órgão municipal, para provar que se trata do mesmo endereço, estando dita declaração anexa aos autos, e anexando-se também cópia de uma conta de energia elétrica, para comprovação de endereço, uma vez que, inicialmente, este endereço do imóvel não possuía número, pois o número 85 foi estabelecido posteriormente; g) o que ocorreu, na verdade, foi uma transferência de titularidade do estabelecimento, operação que está desonerada do ICMS, conforme o já citado art. 6º do RICMS, c/c o art. 352, que excluem da incidência do imposto a saída de mercadoria referente ao estoque final de encerramento de atividades no caso de sucessão.

Feitos esses esclarecimentos, o autuado passa a tecer considerações acerca do instituto da sucessão. Observa que, pelo dicionário, sucessão pode significar, dentre outras coisas, o ato ou efeito de suceder; sucedimento; série de fenômenos ou fatos que se sucedem e são normalmente ligados por uma relação causal; transmissão de direitos ou encargos segundo certas normas. Assinala que a sucessão é um instituto do direito civil e comercial que tem reflexos na legislação tributária, tendo sido contemplada pela não-incidência. Vale-se dos ensinamentos de Maria Helena Diniz e Fábio Ulhoa Coelho.

O autuado pondera que, no caso em questão, a empresa sucessora irá desfrutar de toda a estrutura montada anteriormente pela antecessora, principalmente no que diz respeito à clientela, já consolidada, pois irá trabalhar com os mesmos produtos, no mesmo ponto, reafirmando a transmissão da propriedade de estabelecimento comercial, numa operação interna, com continuidade das atividades de supermercado pelo novo titular, no mesmo ponto, configurando um caso de sucessão “inter vivos”.

Apega-se ao teor de um parecer da Gerência de Consulta e Orientação Tributária da Superintendência de Administração Tributária, acerca da não-incidência de ICMS em operação interna decorrente da transmissão da propriedade de estabelecimento comercial, havendo a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular por sucessão “inter vivos”, tais como venda de estabelecimento ou fundo de comércio, transformação, incorporação, fusão ou cisão. Aduz que também há outros pareceres, emitidos por aquele mesmo órgão, a respeito de matéria semelhante, que admitem, inclusive, a possibilidade de aproveitamento de crédito acumulado, uso de documentos remanescentes mediante a aposição de carimbo, transferência de benefícios fiscais, desde que sejam atendidas as mesmas exigências anteriormente satisfeitas pela empresa antecessora, ainda que a sucessora tenha nova inscrição estadual.

Pede que se declare desprovida de suporte fático e fundamentação legal a autuação quanto ao 2º item deste Auto de Infração, por estar a operação contemplada no campo da não-incidência do ICMS.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que o imposto lançado no item 2º foi apurado em decorrência de o sujeito passivo ter destinado mercadoria tributável a outro contribuinte, situado em outro endereço e com inscrição estadual de microempresa, com emissão de Notas Fiscais sem o devido destaque do imposto, declarando nos documentos que a operação estaria ao amparo da não-incidência de ICMS. A seu ver, a norma à qual se apega a defesa para justificar a não-incidência não se aplica ao caso em tela, pois ela determina a dispensa do tributo, tão-somente, quando da transferência da titularidade da empresa, tendo em vista que a posterior saída de mercadoria do estabelecimento, objeto de sucessão, destinada a terceiro, é que consubstanciará o fato gerador da obrigação principal, desde que haja continuidade das atividades do estabelecimento. Considera que isso ocorre porque a simples transferência do controle acionário ou de cotas de determinada sociedade empresária não implica a transferência de propriedade de mercadorias ou de outros bens, pois a titularidade de tais ativos e passivos pertence à pessoa jurídica – à sociedade empresária –, que, em consideração ao princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica, é sujeito de direito personalizado, e pode, por isso, praticar todo e qualquer ato ou negócio jurídico em relação ao qual inexista proibição expressa, conforme o ensinamento de Fábio Ulhoa Coelho.

Quanto à declaração do órgão municipal, com a qual o autuado procura provar que não houve transferência de estabelecimento, por ser no mesmo endereço, o fiscal diz que reputa tal declaração inidônea, por não vir acompanhada de chancela ou autenticação oficial da firma do signatário. Considera que, em atendimento ao princípio da verdade material dos fatos, o contribuinte deveria ter juntado aos autos o contrato de compra e venda referente à transação alegada, pois é fato público e notório, na região, que a extensa rede de supermercados está sendo repartida entre os irmãos sócios proprietários. Aduz que, como no direito brasileiro o ônus da prova cabe a quem alega determinado fato, deve o impugnante provar que transferiu apenas a titularidade das cotas societárias e que o preço recebido não incluiu o estoque de mercadorias. Pondera que não haveria necessidade de se encerrar a atividade do estabelecimento e pedir baixa da inscrição, nem de emitir Nota Fiscal de transferência de mercadoria do estoque, desde que se realizou apenas incorporação da sociedade por outra, pois a propriedade das mercadorias é da pessoa jurídica e não dos sócios. Assinala que, ao se dar a baixa de uma inscrição, encerra-se a atividade do estabelecimento. Mesmo que no local se continue com a atividade, ao se mudar a

inscrição, muda-se o estabelecimento, de modo que a responsabilidade tributária da antiga empresa é extinta em relação às futuras operações.

O fiscal registra que essa operação se lhe afigura como objeto de elisão fiscal, observando que a empresa, inscrita na condição de contribuinte normal, pede a baixa de inscrição e se utiliza de crédito fiscal pelas entradas, e, sem destaque de ICMS, repassa as mercadorias a uma microempresa, de modo que o resultado disso é a utilização de crédito de 17% pelas entradas e posterior venda sob o regime do SimBahia, sem débito do imposto. Chama a atenção para o fato de que todas as transferências efetuadas por intermédio das Notas Fiscais em questão, sem destaque do imposto, dizem respeito a mercadorias cujas operações são tributáveis, não sendo reguladas pela antecipação ou substituição tributária. Indaga se isso seria mera coincidência.

## VOTO

Foi reconhecido o débito do 1º item do Auto de Infração em exame.

Com relação ao item 2º, o autuado argumenta que o imposto lançado se refere a Notas Fiscais utilizadas para transferência do estoque para empresa sucessora, sob o regime da não-incidência, conforme o art. 6º, inc. XI, do RICMS. Argumenta que a operação documentada nos documentos objeto da autuação preenche todos os requisitos necessários para ser enquadrada no campo da não-incidência, pois se trata de operação interna decorrente da transmissão da propriedade de estabelecimento comercial, tendo havido a venda do seu estoque final para a empresa sucessora, passando esta a funcionar no mesmo local, com a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, frisando que as mercadorias nem circularam (fisicamente), haja vista que, após a concessão da inscrição estadual para a empresa sucessora, as Notas Fiscais foram emitidas, todas elas no mesmo dia, repassando as mercadorias existentes no estoque ao novo titular, que ocupará o mesmo imóvel.

A definição de sucessão em que se arrima a defesa está perfeita. Esse instituto de direito civil e comercial, de fato, exprime uma relação de ordem, de continuidade, dando a idéia de pessoas, coisas ou fatos que se colocam numa seqüência, definindo o que vem depois para colocar-se no lugar de alguém ou de algo, ou que vem em certa ordem, ou em certo tempo. O autuado fez bem em citar Fábio Ulhoa Coelho e Maria Helena Diniz, indo esta se abeberar nos conceitos clássicos sistematizados por De Plácido e Silva em seu sempre atual Vocabulário Jurídico.

A sucessão a que se refere o inciso XI do art. 6º do RICMS é a sucessão de pessoas. Sucessão de pessoas ocorre quando se dá a substituição de sujeitos de uma relação jurídica. Numa compra e venda mercantil comum – como no caso em exame, em que uma empresa vende mercadorias a outra –, não deixa de haver sucessão, pois através dela o vendedor transmite ao comprador os direitos que lhe pertenciam sobre as mercadorias objeto do negócio. Ocorre, porém, que o inciso XI do art. 6º não se refere à sucessão em geral, mas a hipóteses específicas de sucessão definidas com rigor conceitual na cabeça do inciso e exemplificadas nas alíneas “a” e “b”. Atente-se bem para a redação do dispositivo em apreço:

“Art. 6º. O ICMS não incide nas seguintes situações:

.....

XI – operação interna de qualquer natureza decorrente da transmissão da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, havendo a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, inclusive nas hipóteses de transferência:

- a) a herdeiro ou legatário, em razão de sucessão “causa mortis”, nos legados ou processos de inventário ou arrolamento;
- b) em caso de sucessão “inter vivos”, tais como venda de estabelecimento ou fundo de comércio, transformação, incorporação, fusão ou cisão;”

Pelo que se vê, não incide o ICMS se foram preenchidos estes requisitos: a) a operação há de ser interna (remetente e destinatário situados na Bahia); b) a operação pode ser de qualquer

natureza, porém deve decorrer da transmissão da propriedade de estabelecimento, e, cumulativamente, deve haver a continuidade das atividades do estabelecimento extinto pelo novo titular que o sucede; c) em virtude da expressão “inclusive nas hipóteses de...”, fica evidente que as situações contempladas nas alíneas “a” e “b” do inciso XI constituem meros exemplos de operações internas que implicam a transferência da titularidade de mercadorias decorrentes da transmissão da propriedade de estabelecimento em que, havendo a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, não há incidência da norma jurídica que define o que é tributável pelo ICMS.

Sendo assim, concluo que a operação efetuada pelo autuado não se subsume à hipótese do art. 6º, XI, do RICMS, pois houve apenas a venda das mercadorias em estoque no encerramento das atividades do estabelecimento do autuado, porém não foi provado que a empresa à qual as mercadorias foram repassadas seria sua sucessora, juridicamente. Para caracterização da condição de sucessora, é irrelevante o fato de o novo empresário ou sociedade empresária continuar exercendo o mesmo ramo de atividade no mesmo local. Isso importa é para efeitos de atribuição de responsabilidade tributária (art. 133 do CTN), porém responsabilidade é um tema que não tem aplicação no caso em exame.

Em suma, para inibir a incidência tributária, teria de ficar provado, por exemplo, que o novo empreendimento empresário surgiu de uma transformação, incorporação, fusão ou cisão envolvendo a sociedade extinta, ou que o estabelecimento (conjunto de bens empregados na exploração da atividade econômica) ou o chamado fundo de comércio (o sobrevalor decorrente da atividade organizacional da empresa extinta) foi vendido à entidade empresarial que se pretende caracterizar como sucessora do autuado. A simples venda do estoque final – como está demonstrado nestes autos – não constitui sucessão hábil a operar a não-incidência pretendida pelo autuado. Apesar de na compra e venda pura e simples haver sucessão, o art. 6º, XI, do RICMS exige uma sucessão juridicamente qualificada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia comprovadamente paga.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 297248.0089/06-5, lavrado contra **IRMÃOS VILAS BOAS & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 7.638,18**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 6.489,39 e de 70% sobre R\$ 1.148,79, previstas no art. 42, incisos II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 6 de julho de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR