

**PROCESSO** - A. I. Nº 297248.0089/06-5  
**RECORRENTE** - IRMÃOS VILAS BOAS & CIA. LTDA. (SUPERMERCADO UNIÃO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0234-02/06  
**ORIGEM** - INFAZ IRECÊ  
**INTERNET** - 08/10/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0282-12/08

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Segundo a legislação, não incide o ICMS na operação interna de qualquer natureza decorrente de transmissão de propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, havendo continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, inclusive na hipótese de sucessão inter vivos, tal como venda de estabelecimento ou fundo de comércio. Comprovado, mediante apresentação de documentos que houve a sucessão empresarial, na qual ocorreu a transferência de todo estoque da antecessora para a sucessora, resta descaracterizada a infração. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/03/2006, exigindo do autuado o pagamento do ICMS 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.

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%.

Tendo o relator de 1ª instância proferido o seguinte voto, conforme Acórdão 0234-02/06:

*“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 à 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 sobre valor 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.”*

O recorrente através do seu Recurso Voluntário tempestivo reconhece a infração 1, tendo inclusive efetuado o seu recolhimento em 26/04/2006, conforme DAE juntado a sua defesa e confirmado o pagamento (doc de fls 284).

Com relação à infração de nº 2 o recorrente discorda do acórdão da 2ª JF, pois entende que não ficou claro para o julgador de que houve a sucessão, uma vez que o julgador concluiu que “... houve apenas a venda de mercadorias em estoque no encerramento das atividades do estabelecimento do autuado, porem não foi provado que a empresa a qual as mercadorias foram repassadas seria sua sucessora ...”.

Objetivando comprovar a sucessão ocorrência da o recorrente juntou ao Recurso Voluntário os seguintes documentos:

- Declaração da Prefeitura de Morro do Chapéu; doc de fls., 327;
- Declaração de Ponto Comercial expedido pela Prefeitura de Morro do Chapéu doc de fls 328;
- Notas Fiscais de conta de energia expedida pela Coelba, doc de fls., 329 a 331;
- Contrato de locação de imóvel não residencial doc. fls. 332 a 337;
- Recibo de aluguel doc fls., 338;
- Procuração doc de fls. 339;
- Termo de Abertura do livro Registro de Empregados, doc de fls. 340;
- Registros de empregados, doc de fls., 341 a 347;
- Notas fiscais, doc de fls. 343 a 354;

Alega, portanto, que houve a sucessão pela venda do estabelecimento, conforme prevê o inciso XI, alínea “b” do Art. 6º do Regulamento do ICMS, dispositivo que contempla a não-incidência do ICMS nestes casos. Assevera que ficou comprovado que foram atendidas todas as exigências do referido artigo, os quais sejam: operação interna de qualquer natureza, decorrente da transmissão da propriedade de estabelecimento comercial, havendo a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, na hipótese de transferência em caso de sucessão “inter vivos”, venda de estabelecimento ou fundo de comércio.

Conclui afirmando que ficando comprovado que a venda de estoque final está relacionada com a transmissão da propriedade do estabelecimento de contribuinte pelo novo titular, não há incidência do imposto ora exigido, pois se consubstancia numa sucessão.

Ouvida a PGE/PROFIS, está se posiciona no sentido de que não ficou comprovada a sucessão, opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Na sessão do dia 31/01/2007, a 2ª CJF, decidiu converter o processo em diligência à ASTEC do CONSEF, para que auditor fiscal estranho ao feito atenda à seguinte solicitação:

Considerando a tese recursal de que parte das Notas Fiscais, objeto de autuação, se refere a mercadorias isentas e mercadorias sujeitas à substituição tributária, a exemplo das Notas fiscais nºs 58, 76, 90, 92, 94, 100 e 133 acostadas aos autos:

Considerando o princípio da verdade material que deve reger o processo administrativo-fiscal:

1. Analisar a documentação apresentada pelo autuado e verificar, dentre as Notas Fiscais colacionadas pelo mesmo, quais contemplam mercadorias sujeitas à substituição tributária, cujo imposto foi anteriormente recolhido;
2. Elaborar novo Demonstrativo de Débito, promovendo as devidas exclusões do montante objeto da autuação.

Após o atendimento das solicitações acima, deverá ser entregue cópia da diligência e dos novos demonstrativos ao recorrente e ao autuante, concedendo-lhes o prazo de lei para manifestação. Em seguida, o processo deverá ser encaminhado a PGE/PROFIS para emissão de novo Parecer.

A ASTEC através do seu Parecer de nº 82/2007 declara que *“Efetivamente, observa-se, as nas Notas Fiscais arroladas na fl 114 e que constituem as fls 115 a 271 do PAF, estão relacionadas diversas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, como: bebidas, farinha de trigo e produtos dela resultantes, açúcar, absorvente, algodão, guloseimas, sorvetes, tinturas, biscoitos, café torrado, produtos comestíveis resultante do abate de aves e de gado, chocolate em barra, mamadeira, chupeta, escova, esmalte, fraldas descartáveis, etc.”* Logo esclarece que se *“tratando se de empresa que não mais exerce suas atividades comerciais, não foi possível contatá-la para viabilizar a comprovação de recolhimento do imposto relativo às mercadorias objeto da substituição. Entretanto, dado à quantidade de itens contidos nos documentos fiscais (cerca de 2000), observamos que o ajuste do lançamento requer sua inteira revisão. Considerando que o assunto da solicitação decorre de equívoco originário da ação fiscal que arrolou todas as mercadorias constantes das referidas Notas Fiscais como sujeitas ao regime normal de tributação, sugerimos a remessa do processo para o autuante para que, analisando-o promova as devidas exclusões no sentido de ajustar o lançamento.”*

Em 22/06/2007 o autuante e autuado foram intimados, acerca da diligência realizada.

Em 06/07/2007 o autuado apresenta sua manifestação sobre o Parecer ASTEC nº 82/2007, alegando que estão sendo desconsiderados todos os elementos que configuram o instituto da sucessão e anexa quadro montado a partir de alguns dados de controle interno, cuja veracidade não pode atestar, pela impossibilidade de conferência, frente a necessidade de obtermos cópia das vias anteriormente anexadas ao processo, para poder exercer amplamente o seu direito de defesa. (doc. De fls. 379 a 383). Diante do exposto, espera que o Auto de Infração sub-judice seja julgado inteiramente improcedente.

Em 19/07/2007, a INFAZ / IRECÊ através do seu coordenador encaminha ao CONSEF o presente processo informando que:

- 1- O autuante foi notificado pessoalmente (fl. 368), não se manifestando dentro do prazo estipulado.
- 2- O autuado foi notificada, via postal conforme AR, (fls 370), manifestando-se dentro do prazo regulamentar.

A PGE/PROFIS em 21/12/2007 apresenta seu Parecer opinativo, (doc. Fls. 387) no sentido de que seja realizada a diligência suplicada no Parecer ASTEC de fls. 364/365, frise-se, pelo fiscal autuante, com o escopo de se aplicar a regra da proporcionalidade assentada nas notas arroladas às fls. 114 dos autos, diversas operações pertinentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Encaminhado o presente feito ao egrégio CONSEF para deliberação do ora solicitado.

Na sessão do dia 11/02/2008 o conselheiro relator atendendo a solicitação da PGE/PROFIS solicita nova diligência no sentido de que:

1. O autuante deverá analisar a documentação apresentada pelo autuado e verificar, dentre as Notas Fiscais colacionadas aos autos, quais contemplam mercadorias sujeitas à isenção ou substituição tributária, cujo imposto foi anteriormente recolhido;

2. Elaborar, ao final, um novo demonstrativo de débito, promovendo as devidas exclusões do montante objeto de autuação.

Após o cumprimento da diligência solicitada, deverá se dar ciência desta peça processual, em seu inteiro teor, ao representante legal da empresa, na forma prevista no RPAF/99, em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sendo fixado prazo de 10 (dez) dias para que o mesmo se manifeste nos autos, se assim desejar.

Em 26/03/2007 o autuante tomou conhecimento e deu ciência da diligência solicitada.

Em 26/05/2007 depois de decorrido 60 dias o autuante através da Informação Fiscal declarou *"Face à diligência requerida pela 2ª CJF (f. 392), informa-se que, após a verificação das mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, consignadas nas NFs de entrada, consoante relação ora anexada, deve ser deduzido do montante da base de cálculo da infração 02 do lançamento impugnado o valor de R\$ 16.276,63, apurando-se novo valor da citada infração um subtotal histórico de R\$3.722,36. O total do débito histórico do Auto de Infração deve remontar em R\$4.871,15 mais os acréscimos legais, S.M.J."* anexando o demonstrativo de calculo doc de fls. 397.

Em 17/06/2008 foi encaminhada a comunicação do Parecer do auditor fiscal autuante do resultado da diligência sendo concedido um prazo de 10 (dez) dias ao recorrente por AR Doc de fls. 401 e 402.

Em 01/07/2008, o coordenador da INFAZ / IRECE informou que decorrido o prazo o recorrente não se manifestou dentro do prazo estipulado, devolvendo o PAF, para as devidas providências.

A PGE/PROFIS, através do Parecer de fls. 404 a 405, com supedâneo no art. 140 da Constituição do Estado da Bahia c/c art. 31-A da Lei Complementar nº 19/2003, sobre o pronunciamento de fls. 396/397, da lavra do fiscal autuante, vem, alicerçado nos princípios basilares da economia processual e celeridade, tendo em vista tratar-se de operação meramente contábil, especificamente aplicação da proporcionalidade na mensuração da presunção de omissão de saídas, ANUIR em todos os seus termos ao Parecer Técnico ora esposado, opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, para deduzir do valor original do débito referente à infração 2 do presente Auto de Infração o montante de R\$16.276,63. fixando-o no valor de R\$3.722,36.

Repisando, que a matéria em debate não possui nenhuma indagação jurídica, mas, tão-somente, aplicação da proporcionalidade na mensuração da presunção de omissão de saídas, entendimento este já pacificado no seio do CONSEF, opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário do autuado, reduzindo o valor original do Auto de Infração, conforme exposto acima, devendo a presente manifestação ser encaminhada ao colendo CONSEF para ser submetida ao crivo desta corte julgadora.

## VOTO

O recorrente reconheceu e pagou a infração 1, conforme documentos acostados ao PAF, fls. 285.

A infração 2 trata de falta de recolhimento de ICMS em virtude do sujeito passivo ter declarado em sua escrita fiscal, operações tributáveis como sendo não tributáveis. Destaco, de início, que deixo de acolher o opinativo da PGE/PROFIS, assim como, o resultado alcançado nas diligências realizadas em razão dos fatos que passo a expor.

O sujeito passivo justifica tal operação aduzindo que se trata de notas fiscais utilizadas para transferência do estoque para a empresa sucessora e que tal operação encontra-se sob o manto da não-incidência tributável, prevista no art. 6º, XI, do RICMS.

A fim de se verificar a procedência da infração sub exame, cumpre verificar se realmente houve a sucessão empresarial e a aquisição do estoque da empresa antecessora pela empresa sucessora.

O autuado, com o objetivo de comprovar o alegado e elidir a infração fiscal imposta, coleciona ao seu Recurso Voluntário, diversos documentos (fls. 327 a 354), tais como: declaração da Prefeitura de Morro do Chapéu; Declaração de Ponto Comercial expedido pela Prefeitura de Morro do Chapéu; termo de abertura do livro de registro de empregados etc.

A responsabilidade por sucessão é prevista no Código Tributário Nacional, no Regulamento de Imposto de Renda, na Lei das Sociedades Anônimas e na Consolidação das Leis do Trabalho, e no RICMS/BA respectivamente:

*“Art. 132 – CTN - A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado, fusionadas, transformadas ou incorporadas”*

*Art. 208- RIR - A pessoa física ou jurídica que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelo imposto devido, relativo ao fundo ou estabelecimento adquirido, devido até a data do ato”:*

*I – integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;*

*II – subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.”*

*“Art. 227 – Lei S/A. - A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações”*

*“Art 10 – CLT – Qualquer alteração na estrutura jurídica da empresa, não afetará os direitos adquiridos por seus empregados”*

*“Art. 448 – CLT - A mudança na propriedade ou na estrutura jurídica da empresa não afetará os contratos de trabalho dos respectivos empregados”*

*“Art. 6º RICMS/BA – 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:*

*b) em caso de sucessão "inter vivos", tais como venda de estabelecimento ou fundo de comércio, transformação, incorporação, fusão ou cisão;*

Compulsando os elementos trazidos aos autos, pode-se concluir que o imposto lançado se refere a notas fiscais utilizadas para transferência do estoque para empresa sucessora, ou seja, operação realizada sob o manto do regime da não-incidência, conforme o art. 6º, inc. XI, alínea “b” do RICMS. A análise dos documentos trazidos aos autos, pode-se concluir que a empresa autuada realmente sucedeu uma outra empresa e continuou operando no mesmo ramo empresarial. Os Termos de Abertura de Registro de Empregados, demonstram que os funcionários da empresa sucedida foram dispensados e admitidos no mesmo dia pela empresa sucessora. O local de funcionamento e o ramo empresarial são os mesmos de ambas as empresas.

O RICMS, no seu art. 6º, inciso XI, é claro ao afirmar que não incide o ICMS na operação interna de qualquer natureza decorrente da transmissão da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, havendo continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, inclusive na hipótese de sucessão inter vivos tais como a venda de estabelecimento ou fundo de comércio.

Assim, tendo em vista a comprovação por parte do recorrente no seu Recurso Voluntário de que houve uma sucessão empresarial, na qual ocorreu a transferência de todo o estoque da

antecessora para a sucessora, ora autuado, a presente infração é improcedente, com fulcro no art. 6º XI, alínea “b”, do RICMS.

Comprovada a sucessão entre o recorrente e a firma individual CAMILA REZENDE LIMA, voto no sentido de que seja PROVIDO o Recurso Voluntário para modificar a Decisão proferida pela 2ª JF de PROCEDENTE para PROCEDENTE EM PARTE em face do reconhecimento do recorrente quanto à infração de nº 1 e a IMPROCEDÊNCIA da infração nº 2.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0089/06-5**, lavrado contra **IRMÃOS VILAS BOAS & CIA. LTDA. (SUPERMERCADO UNIÃO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.148,79**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de setembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

EDUARDO CEZAR GONÇALVES BRAGA – RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS