

A. I. Nº - 206826.0011/13-4  
AUTUADO - BAHIAINVEST INVESTIMENTOS TURÍSTICOS LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ VICENTE NETO  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 13/05/2014

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0074-05/14**

**EMENTA: ICMS.** 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. IMPOSTO APURADO COM BASE REGIME DA RECEITA BRUTA, À ALÍQUOTA DE 4% - BARES, RESTAURANTES E SIMILARES. Item nulo. Base de cálculo do imposto apurado de forma incorreta, a partir das informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito/débito, contemplando receitas estranhas ao campo de incidência do ICMS. Alteração do fulcro da autuação na revisão operada na fase de informação fiscal. Cerceamento ao direito de defesa. Illegitimidade passiva do contribuinte autuado. Sucessão empresarial. Responsabilidade tributária do sucessor. Representação à autoridade fazendária visando avaliação da possibilidade de se renovar o procedimento fiscal. Aplicação ao caso das disposições contidas no art. 18, inc. II e inc. IV, letras "a" e "b", do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ENTREGA APÓS INTIMAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Item nulo. Base de cálculo da penalidade apurada de forma incorreta, contaminada com receitas estranhas ao campo de incidência do ICMS. Alteração do fulcro da autuação na revisão operada na fase de informação fiscal. Illegitimidade passiva do contribuinte autuado. Sucessão empresarial. Responsabilidade tributária do sucessor. Representação à autoridade fazendária visando avaliação da possibilidade de se renovar o procedimento fiscal. 3. LIVROS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Infração reconhecida e paga pelo contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 12/12/2013, para exigir ICMS e multa, com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1 - Deixou de recolher no prazo regulamentar ICMS relativo a comercialização de refeições, apurado com base no Regime de Apuração em Função da Receita Bruta (alíquota de 4%). O imposto reclamado foi calculado levando em referência as informações das operadoras de cartão de créditos/débitos e as informações prestadas pelo contribuinte através da DMA, que serviu de base para apuração do ICMS recolhido e sobre a diferença apurada foi aplicada a proporcionalidade levando em conta as informações prestadas pelo contribuinte na própria DMA. Exercícios de 2008, 2009, 2010 e meses de janeiro a outubro do exercício de 2011. Valor exigido: R\$ 677.822,49, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra "f", da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 - Deixou de fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações e prestações realizadas. O contribuinte deixou de fornecer o arquivo magnético nos prazos regulamentares. Multa de 1% referente às saídas apuradas através das informações prestadas pelas operadoras de cartão de cartões de crédito/débito, conforme planilhas 1A; 2A; 3A; 4A e planilha 5 com o demonstrativo de débito. Fatos geradores ocorridos nos meses de dezembro dos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011. Valor exigido: R\$ 530.089,16. Multa prevista no art. 42, inc. XIII-A, letra "j", da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07.

INFRAÇÃO 3 - Deixou de apresentar livro fiscal quando regularmente intimado. Não apresentou o livro Registro de Saídas. Multa de R\$ 1.380,00, prevista no art. 42, inc. XX, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07. Ocorrência datada de 30/11/2013.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração (A.I.), em 13/12/13 e ingressou com defesa em 14/01/2012, em petição subscrita por advogado, com procuração nos autos.

Inicialmente ressaltou a tempestividade da medida impugnatória. Informou, em seguida, ser empresa atuante no ramo de hotelaria e optante pelo Regime de Apuração em função da Receita Bruta, na forma do art. 544, do Decreto nº 6.284/97 – Regulamento do ICMS da Bahia (em vigor à data da ocorrência dos fatos geradores, atualmente regulado pelo Decreto 13.780/2012, novo RICMS). Em razão disso, a base de cálculo do imposto é determinada mediante a aplicação de 4% de sua receita bruta, excluindo-se da base de cálculo, dentre outros valores, as *“receitas não operacionais, assim entendidas, para os efeitos deste inciso, as decorrentes de situações alheias ao fato gerador do ICMS”*.

A Requerente declarou ainda não pretender recorrer da multa cominada na Infração nº 3, já tendo efetuado o pagamento da mesma em sua totalidade conforme comprovante em anexo (doc. 03, fl. 328).

Com relação às Infrações de nº 1 e 2, disse que não poderia ser responsabilizada pelos débitos exigidos a partir de 2010, visto que a sociedade BAHIAINVEST foi extinta por incorporação em 01/10/2009, passando a operar em nome da Requerente/Incorporadora, sediada no Rio de Janeiro.

Detalhou que a Bahiainvest Investimentos Turísticos Ltda. foi extinta em 01.10.2009, por meio de sua incorporação pela sociedade Brasturinvest Investimentos Turísticos S/A (BRASTURINVEST). Ambas as empresas atuavam no ramo hoteleiro e faziam parte do Grupo Pestana, sendo que a Brasturinvest funcionava como empresa holding do grupo. Após a incorporação, o antigo estabelecimento da Bahianinvest se tornou uma filial da Brasturinvest, sendo que sua sede é no Rio de Janeiro (doc. 01, fls. 232 a 305).

Que todas as notificações relativas ao Auto de Infração foram feitas em nome da antiga sociedade incorporada, que deixou de existir a partir de 01.10.2009. Além do mais, o próprio Auto de Infração fora lavrado em nome da sociedade extinta por incorporação, o que o eivaria de absoluta nulidade.

Reproduziu na peça defensiva as normas do art. 145 do Código Tributário Nacional e do art. Art. 129, §1º, do Código Tributário Estadual da Bahia (Lei nº 3.956/81) que elenca como requisito indispensável de validade do Auto de Infração a correta identificação do autuado e correspondente endereçamento.

Em seguida arguiu outra nulidade por iliquidez da exigência fiscal e falta de clareza da notificação ao sujeito passivo, uma vez que a base de cálculo utilizada para apurar as supostas divergências foi quantificada de forma absolutamente equivocada. Os valores consubstanciados nas Infrações nº 1 e 2 se deram em razão de divergências entre os valores informados pela requerente em suas D.M.A.'s (que foram a base de cálculo utilizada para pagamento do ICMS) e os valores informados pelas operadoras de cartão de crédito/débito. Sob o valor das divergências, foi aplicada a alíquota de 4% (referente ao regime especial de apuração mediante a receita bruta), bem como multa de mora de 50% (Infração nº 1). Por sua vez, a multa acessória, pela não entrega de arquivos magnéticos foi calculada tendo como base 1% dos valores declarados pelas

operadoras de cartão (Infração nº 2).

Ponderou que os referidos valores englobam diversas parcelas que não guardam qualquer relação com o fato gerador do ICMS, pois a grande maioria está relacionada a pagamentos de serviço de hospedagem, sujeitos única e exclusivamente ao Imposto Sobre Serviços (ISS), conforme item 9 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, cujo teor foi transscrito na peça defensiva.

Entende que a fiscalização estadual teria de provar que a base de cálculo utilizada era apta a mensurar o *quantum* devido à título de ICMS. Porém, ao utilizar uma base de cálculo absolutamente abstrata e sem qualquer detalhamento sobre a natureza das receitas auferidas, acabou por englobar diversos valores que não sofrem qualquer incidência do imposto estadual.

Desta forma, apenas os valores referente ao fornecimento de alimentação e bebidas poderiam ensejar a incidência do ICMS. Quaisquer valores estranhos a este serviço, em especial os valores referente à hospedagem – que constituem a grande parte dos valores recebidos pela empresa autuada, que atua no ramo de hotelaria – não poderiam ser utilizados como parâmetro para o "arbitramento" da base de cálculo do ICMS, uma vez que são sujeitos única e exclusivamente à incidência do ISS, de competência municipal.

A título de exemplo a defesa juntou à impugnação comprovantes de pagamento de ISS (doc. 04, fls. 330 a 590), que evidenciariam que os serviços de hospedagem são regularmente tributados pelo imposto municipal, e que, portanto, não podem servir de base de cálculo para o ICMS.

Ressaltou linhas à frente que os valores informados na D.M.A. e utilizados como parâmetros para o recolhimento do imposto estão corretos, conforme documentos acostados nesta fase do processo fiscal.

Foi anexado Mapa Resumo dos períodos autuados e cópias do livro de apuração do ICMS (doc. 05, fls. 592 a 804), para demonstrar todas as operações de venda diárias da empresa autuada e que essas movimentações são registradas diariamente na medida em que é emitido cupom fiscal de operações, efetivamente tributadas pelo ICMS. Ao final do mês em questão, o Mapa Resumo apresenta o saldo acumulado de todas as operações que geraram cupons fiscais e que devem sofrer a tributação do ICMS. Explicou a defesa que esses valores são idênticos àqueles informados nas D.M.A's mensais, não havendo, assim, diferença de ICMS a ser recolhido.

Reitera que o caso envolveu um ilegal "arbitramento", vez que o Auditor Fiscal não possuía, à época da lavratura do Auto de Infração, os Mapas Resumos, e, portanto não possuía dados suficientes para apurar uma suposta divergência.

Foram apresentados também nesta fase os balancetes dos períodos objeto da ação fiscal que discriminam os valores recebidos pela empresa autuada através do respectivo centro de custo, discriminando o que seria base de ICMS e o que seria base de ISS. Os referidos balancetes mensais (doc. 06, fls. 956 a 1.462 e doc. 7, fls. 1.464 a 1.485), discriminam todas as receitas auferidas por meio de operações de venda de bebidas de alimentos do mês, que, em regra, sofrem a tributação do ICMS. Porém, a divergência entre os valores deste Balancetes Mensais e os declarados no Mapa Resumo se justificaria por haver uma alteração no centro de custo de certas despesas, conforme explicado abaixo, "in verbis":

*Os valores pagos pelas à empresa autuada à título de diárias incluem também valores referentes ao café da manhã, que é incluso no preço do serviço oferecido. Apesar de serem receitas auferidas pela venda de bebidas e alimentos, o que em regra geraria a incidência do ICMS, o item 9.01 da lista anexa à Lei Complementar 116/2003 estabelece claramente que tais valores, quando embutidos nos valores das diárias, integram o cálculo do ISS, verbis*

*"9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suite service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços)."*

*Ademais, o próprio Decreto 6.284/97 (antigo RICMS, em vigor à data da ocorrência dos fatos geradores), estabelece que os valores recebidos por hotéis referente ao fornecimento de alimentações e bebidas não são*

*fatos geradores de ICMS:*

*“Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:*

*(...)*

*IX - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos Municípios, em que, por indicação expressa de lei complementar, o fornecimento de materiais se sujeitar à incidência do ICMS, a saber (Anexo 1): (...)*

*g) fornecimento de alimentação em hotéis, motéis, pensões e congêneres, sempre que o respectivo valor não estiver incluído no preço da diária ou mensalidade;” (grifos nossos)*

Assim, o fornecimento de bebidas e alimentos referente ao café da manhã incluso no preço das diárias tem de sofrer uma alteração contábil – comumente denominada “Ventilação” – para alterar o seu centro de custo, uma vez que serão tributadas pelo ISS e não pelo ICMS. Essa alteração contábil é feita pelos Balancetes Provisórios (doc. 07), que, em sua coluna de débitos, exclui os valores que não devem ser tributados pelo ICMS.

Após essa exclusão, é possível notar que os valores guardam relação com os valores apurados nos Mapas Resumos, que por sua vez alimentou as D.M.A.s utilizadas para apurar e recolher o imposto estadual.

Ademais, a análise de toda essa documentação poderá ser feita com maior detalhe por meio de diligencia de perícia, que será requisitada a seguir neste Auto de Infração.

Contestou também a multa de 1% aplicado sobre os valores das saídas, com fundamento em erro na quantificação da base de cálculo do gravame. Reafirmou que os valores declarados pelas operadoras de cartões de crédito/débito como base de cálculo para “arbitramento do recolhimento do imposto” é absolutamente indevida, uma vez que tais valores são demasiadamente abstratos e contêm diversas parcelas que não guardam relação com fatos geradores do ICMS. Assim, a utilização dessa base de cálculo para apurar eventual multa por descumprimento de obrigação é acessória é absolutamente indevida, conforme toda a documentação acostada na defesa administrativa.

Reiterou a tese de que houve “arbitramento” da base de cálculo utilizada no lançamento fiscal.

Argumentou também que as intimações produzidas na ação fiscal foram endereçadas à empresa que se encontrava extinta desde outubro/2009, gerando dificuldades na reunião de documentos que deveriam ser entregues às autoridades fazendárias. Porém, esse suposto descumprimento de obrigação acessória não foi decorrente de dolo, fraude ou simulação, não acarretando qualquer diferença de recolhimento de imposto, uma vez que os valores declarados em DMA guardam estrita relação com aqueles expressos nos Mapas Resumo.

Reproduziu o §4º de seu art. 48 do COTEB-Ba, que prescreve que as “As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelos órgãos julgadores administrativos, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto” (redação idêntica ao art. 158 do Decreto 7.629/99, que regula o procedimento fiscal administrativo do Estado da Bahia).

Formulou requerimento para a realização de perícia/diligência fiscal, apresentou quesitos e indicou assistente técnico. Ao finalizar a peça defensiva elaborou os seguintes pedidos:

*i) Considerando a extinção por incorporação da BAHIAINVEST em 01.10.2009, seja decretada a anulação do presente Auto de Infração, uma vez que (a) foi endereçado à sociedade extinta, que já não existe mais, e não à sociedade incorporadora; (b) ad argumentandum, sendo considerado válido o Auto de Infração, os supostos débitos exigidos após 01.10.2009 são manifestamente ilegais, o que acaba por desconstituir a totalidade do lançamento, por falta de liquidez na apuração do seu valor total;*

*ii) Sucessivamente, requer seja desconsiderado o arbitramento efetuado, visto que (a) há documentos oficiais para serem utilizados como base para aferição dos valores devidos, e cotejo destes com os valores efetivamente pagos. Parte dessa documentação foi apresentada ao d. Fiscal e parte é ora anexada à presente, sendo desnecessário – e portanto ilegal – o arbitramento; e (b) foi utilizada base de cálculo absolutamente equivocada para a mensuração do arbitramento a ser tributado pelo ICMS, visto que inclui base tributável de ISS, pelo que requer seja julgado improcedente o lançamento efetuado e cancelado o auto*

de infração;

iii) Caso não entenda pelo cancelamento do Auto de Infração na forma do item ii acima, o que apenas se admite ad argumentandum, que seja desconsiderado o arbitramento feito e recalculado eventual tributo e multas devidas com base nos documentos contábeis agora acostados na presente Impugnação;

iv) O cancelamento da multa tipificada na Infração nº 2, sobre a não entrega de arquivos magnéticos, uma vez que utilizou base de cálculo fragmentadamente equivocada para a sua apuração, ou, alternativamente, no seu cancelamento ou redução na forma do art. 48 do Código tributário Estadual e art. 158 do Decreto 7.629/99, uma vez que o descumprimento da obrigação acessória não foi feita com fraude, dolo ou simulação e não acarretou em prejuízo ao Erário estadual.

O autuante prestou informação fiscal em 10/02/2014 que foi juntada aos autos às fls. 1492/1495.

Nesta peça declara que quando da realização da ação fiscal a empresa autuada fora intimada a apresentar a documentação necessária para que se procedesse uma fiscalização mais segura e eficiente. Diante da não apresentação fez-se necessário recorrer às suas vendas através de cartões de crédito e débito. Com apresentação da defesa foram anexados outros elementos, como o livro Registro de Apuração do ICMS, Balancete provisório e outros elementos. Diante dessas novas informações, e com o intuito de se proceder um lançamento mais eficiente e seguro, elaborou novas planilhas com novos valores das infrações 1 e 2, dando ciência ao contribuinte (docs. fls 1497/1498, respectivamente).

Quanto ao pedido de nulidade disse que esta pretensão não pode prosperar já que a empresa estava em processo de baixa e sua documentação poderia se encontrar em qualquer endereço indicado pela solicitante. Com relação à data, também não haveria motivo para seu pedido de nulidade. Quanto ao pedido de constitucionalidade, também não procederia esta pretensão, inclusive por estar fora da competência do servidor fiscal e do Conselho de Fazenda. Em relação ao pedido de pericia entende que a medida não é necessária, principalmente com as novas planilhas apresentadas, já que todos os dados foram extraídos dos LAICMS e do Balancete, informados e juntados pela autuada na peça de defesa.

Quanto a informação que os valores da DMA estão corretos, afirmou que os mesmos não são coincidentes com os valores informados no LRAICMS (Livro de Apuração do ICMS) e no Balancete da autuada. Portanto, as alegações defensivas não devem ser acatadas.

Relativamente ao pedido de desconsideração da multa da infração 02, disse não ser possível o acatamento do pleito, visto que a penalidade decorre de expressa disposição em lei para infração cometida. Quanto o erro na base de cálculo, também não deve prosperar a pretensão defensiva já que a lei que instituiu a penalidade é clara no sentido de que incidência se dará no valor das saídas do estabelecimento em cada período de apuração. Portanto não distinguindo as saídas tributadas das não tributadas.

Para o pedido de realização de pericia, o autuante declarou que após a confecção das novas planilhas a referida postulação ficou prejudicada, já que os valores constantes na planilha foram extraídos do LRAICMS (Livro Registro de Apuração do ICMS) e do Balancete informado e juntados pela autuada à peça de defesa.

Após as modificações realizadas nas planilhas, relativamente às infrações 1 e 2, o autuante pede pela "procedência total" do Auto de Infração.

Notificado da informação fiscal e da correspondente revisão do lançamento o contribuinte apresentou contra-razões, em 28/02/2014, apensadas às fls. 1506 a 1513 do PAF.

Ressaltou, de início, que o autuante reconheceu em grande parte os argumentos defensivos, com base nos documentos apresentados, ficando claro que a autuação não merecia prosperar, seja em razão ao período em ocorreu a incorporação da BahiaInvest pela Brasturinvest, seja pela utilização das informações das administradoras de cartão de crédito/débito, que abarcavam prestações de serviços sujeitos ao ISS municipal, decorrente da atividade de hotelaria da empresa autuada. Foram elaboradas novas planilhas, reduzindo-se o valor cobrado, nas infrações 1 e 2, de

R\$ 1.207.011,65 para R\$ 631.035,81.

Sustenta a defesa que na medida em que foi alterada integralmente a base de cálculo e o período do débito, concretizou-se um novo lançamento dentro do mesmo Auto de Infração, o que seria totalmente ilegal e arbitrário. Alega que no caso houve flagrante cerceamento do direito de defesa e pediu o cancelamento "in totum" do Auto de Infração.

Reiterou a nulidade da infração 2, alegando que mesmo após a revisão operada na informação fiscal, com alteração de valores e períodos, a cobrança da penalidade continua a incidir sobre "todas as saídas independentemente de serem tributadas ou não pelo ICMS, em desacordo com as prescrições do art. 42, inc. XIII-A, "j", da Lei nº 7.014/96, cujo teor transcreveu na sua manifestação. Pediu que fosse reconsiderada a multa aplicada no item 2 do A.I, inclusive quanto a redução prevista no § 4º, do art. 48, do COTEB-Ba (redução de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias).

Voltou a formular pedido de realização de perícia fiscal e reafirmou os demais termos apresentados na peça defensiva.

O autuante prestou nova informação fiscal, em 20/03/2014, firmada nos termos abaixo transcritos (fls. 1532/1533 do PAF):

*"Senhores Conselheiros a autuada, no desejo de desclassificar o lançamento, na sua defesa cita que toda a sua argumentação foi aceita pelo autuante, o que levou a elaboração de novas planilhas. Esta argumentação esta correta, já que na sua defesa original a autuada apresentou a documentação fiscal solicitada na época da fiscalização e não apresentada, ver folhas 10 a 21 onde constam as intimações de 12 e 19/07; 13/08; 05/09 e 17/09 e 28/11, o que possibilitou a este servidor elaborar novas planilhas com novos valores que expressam com precisão e exatidão o débito da autuada para com o Estado. Portanto nada mais justo que rever os valores anteriormente cobrados, já que agora tenho ao meu dispor a cópia de Livro Registro Apuração do ICMS, apresentado pela autuada em sua defesa para extrair os valores que servirão de base para calcular o imposto realmente devido. Quanto ao pedido de nulidade ou lavratura de um outro Auto, não deve prosperar, já que todas as exigências contidas no RPAF foram atendidas no sentido de dar sustentabilidade ao lançamento como: a natureza da Infração; o Autuado; o Montante do ICMS devido e a comunicação ao sujeito passivo com fornecimento de cópias dos novos demonstrativos. Portanto não há como prosperar esta sua pretensão, sendo, no meu entendimento, uma mera formalidade de protelatória para pagamento do imposto devido.*

*Quanto ao pedido de ilegalidade da infração 2 também não deve prosperar, já que a elaboração de novo demonstrativo, corrigindo a data limite de fiscalização, por achar justo o pleito da autuada, não o torna ilegal, e sim o torna mais consistente e legal. Quanto a ilegalidade da alegação que grande parte dos valores recebidos são referente a hospedagem com incidência exclusiva de ISS. Também é de conhecimento do representante da autuada, já que o mesmo fez listar na folha 1509, parte do art. 42,III-a "j" da Lei 7.014/96, onde está especificado a abrangência da multa, incluindo nesta a prestação de serviço. Portanto mais uma argüição que não deve prosperar.*

*Quanto ao pedido de desconsideração da multa cominada da infração 2, também não deve prosperar, como já foi dito no item anterior ela esta disposta em lei. Portanto sem chance de ter seu pleito atendido.*

*Quanto a solicitação de perícia é outro pleito não deve prosperar, já que todos os valores que serviram para elaborar as planilhas e servir de base de cálculo para cálculo do imposto devido, foram extraídos do Livro Registro de Apuração do ICMS as autuada juntado ao PAF na sua defesa. No meu entendimento perícia é para analisar algum valor que não tenha transparência, o que não é o caso já que os valores estão explícitos nos documentos apresentados pela autuada.*

*Do Pedido de Procedimento Total do Lançamento após a apresentação das novas planilhas e novos valores de conhecimento da autuada.*

*Senhores Conselheiros apresentação da defesa pela a autuada onde se questiona apenas a apresentação de novos valores e seu pedido de nulidade, como também a ilegalidade da infração 2 e a apresentação por este servidor da informação fiscal onde procurou demonstrar com clareza e precisão os novos valores e o que motivou a realização destas novas planilhas.*

*É imperativo esclarecer que todos os valores apresentados foram extraídos do Livro fiscal da autuada, referente a infração 1 e na infração 2 o que se modificou foi a abrangência da fiscalização, atendendo um pleito da autuada quanto a data da incorporação por uma outra empresa.*

*Portanto fica fácil para este Egrégio Conselho votar procedência deste Auto em tela, já que novos valores*

*expressam com clareza e exatidão o ICMS devido e não acatar o pedido da autuada de nulidade, após elaboração dos novos demonstrativos".*

## VOTO

A empresa autuada, na fase de defesa, declarou inicialmente não pretender recorrer da multa cominada na Infração nº 3, já tendo efetuado o pagamento da mesma em sua totalidade conforme comprovante em anexo (doc. 03, fl. 328 dos autos). O item em questão, que contempla a imputação de falta de apresentação de livro fiscal exigido mediante intimação, é, portanto, procedente, devendo o valor recolhido pelo contribuinte, no montante de R\$ 1.380,00 (doc. fl. 328), ser homologado pela autoridade fazendária competente.

Por sua vez, as infrações 1 e 2 foram lavradas tomando por base as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito, englobando operações sujeitas ao ICMS (fornecimento de refeições e bebidas) e prestações alcançadas pelo ISS municipal (serviços de hospedagem), sem qualquer separação.

A infração 1, contém a acusação de falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de comercialização de refeições e bebidas, nos exercícios de 2008, 2009, 2010 e nos meses de janeiro a outubro de 2011, apurados com base no regime de apuração em função da receita bruta, calculado à alíquota de 4%, totalizando a quantia de R\$ 677.822,49.

Já a infração 2 refere-se a descumprimento de obrigação acessória pelo não fornecimento dos arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com as informações das prestações e operações realizadas: fatos geradores ocorridos nos meses de dezembro dos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011. Aplicada a penalidade de 1%, prevista no art. 42, inc. XIII-A, letra "j", da Lei nº 7.014/96, tomando por base de cálculo as receitas informadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito, totalizando a cifra de R\$ 530.089,16.

Na fase de defesa o contribuinte impugnou as duas imputações argumentando a existência de período em que a autuada foi incorporada pela Bransturisvest Investimentos Turísticos S/A, isto a partir de 01/10/2009, além da iliquidez da base de cálculo, por agregar receitas não tributadas pelo ICMS, decorrentes da atividade de hotelaria que desenvolve concomitante às operações de fornecimento de refeições e bebidas. Ponderou que somente estas últimas operações se encontram no campo de incidência do imposto estadual e que o ICMS foi integralmente recolhido, conforme livro Registro de Apuração do imposto, balancetes e correspondentes documentos de arrecadação apresentados (docs. fls. 330 a 1485, dos autos).

Observo que na fase de informação fiscal o autuante, a partir dos argumentos e dos documentos trazidos aos autos pelo sujeito passivo, refez o lançamento de ofício, adotando nova base de cálculo, a partir dos valores declarados na escrita fiscal e balancetes contábeis em confronto com as cifras informadas ao fisco nas DMA's (declarações mensais de apuração do ICMS).

Em verdade o autuante efetuou um outro lançamento de ofício no mesmo Auto de Infração, abrangendo vários períodos e valores distintos do ato originário.

A situação acima descrita implica em nulidade absoluta do procedimento fiscal, quanto aos itens 1 e 2 do presente Auto de Infração, por configurar ao mesmo tempo, cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo e mudança do fulcro ou da motivação da exigência fiscal e também ilegitimidade passiva, incidindo o lançamento originário e a revisão fiscal decorrente em invalidades previstas nas disposições do art. 18, inc. II e inc. IV, letras "a" e "b", do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O cerceamento ao direito de defesa e a mudança do fulcro da autuação ficaram caracterizados quando a autoridade fiscal, mesmo mantendo as acusações fiscais originalmente imputadas ao contribuinte, alterou os aspectos materiais e temporais do lançamento, ou seja, apresentou nova base de cálculo, partindo de fontes distintas do lançamento originário, verificadas também em momentos distintos.

Na formatação original do auto de auto infração, relativamente à infração 1, foram utilizadas as informações fornecidas pelas operadoras de cartão de crédito e débito em confronto com as informações prestadas pelo contribuinte nas DMAs, enquadrando-se a exigência fiscal no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96. A apuração do imposto se deu por presunção com aplicação da proporcionalidade.

Essa mesma base imponível foi utilizada para a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, que resultou na infração 2.

Por sua vez, na revisão, operada na fase de informação fiscal, a base imponível passou a ser as operações declaradas pelo contribuinte em sua escrita fiscal e contábil em confronto com as informações constante das informações econômico-fiscais, prestadas à Administração Tributária, via DMAs. São bases imponíveis totalmente distintas.

Quanto ao aspecto temporal o lançamento resultante da revisão apresentou também alterações significativas. Primeiro em relação à exclusão dos períodos anteriores à 01/01/2010, quando se concretizou a incorporação da empresa autuada – Bahiainvest Investimentos Turísticos Ltda., à sociedade empresarial Brasturivest Investimento Turísticos S/A (doc. fls. 31 a 45 e fls. 59 a 660. Configurou-se, portanto, nesta situação ilegitimidade passiva e processual, quanto à empresa sucedida, pois o AI deveria ter sido lavrado contra a empresa sucessora, que assume, por disposição de expressa de lei, a responsabilidade sobre os débitos tributários da pessoa jurídica incorporada. Assim dispõe o CTN (Código Tributário Nacional), no art. 132, com a seguinte redação:

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

A sucessão prevista no Código Nacional de Tributos dá-se no plano da obrigação tributária e tem reflexos na relação processual administrativa, visto que o AI, ao tempo da formalização do lançamento, já deveria ter sido lavrado perante a pessoa jurídica incorporadora, conforme detalhado linhas acima. O sucessor passa a ocupar a posição do antigo devedor, no estado em que a obrigação se encontrava na data do evento que motivou a sucessão. Assim, como o ato empresarial sucessivo de seu em 01/10/2009 e a lavratura do A.I ocorreu em 12/12/2013, percebe-se claramente o ato administrativo se encontra revestido de invalidade, posto que formalizado perante pessoa não mais existente no mundo jurídico, ainda que ativa no cadastro estadual do ICMS.

Ainda que admitimos a possibilidade de lavratura do AI perante a pessoa jurídica incorporada, as invalidades acima apontadas também alcançariam as alterações processadas na revisão quanto aos períodos que remanesceram na autuação. Isto porque não há plena coincidência das bases impuníveis utilizadas no A.I e na revisão subsequente efetuada pelo autuante. Reitero que a revisão efetuada pelo autuante procedeu à constituição de um crédito tributário totalmente distinto do lançamento originário, no tocante às infrações 1 e 2, o que só poderia ser feito em ação fiscal também distinta.

Frente ao acima exposto e considerando a fundamentação acima tracejada, onde foram identificadas vícios insanáveis do lançamento fiscal e da correspondente revisão, operada na fase informação fiscal, por base de cálculo incorreta, cerceamento do direito de defesa, mudança do fulcro da autuação e ilegitimidade passiva, nosso voto é pela NULIDADE dos itens 1 e 2 do Auto de Infração.

Mantenho apenas a infração 3, com a homologação dos valor recolhido (doc. fl. 328), em decorrência da expressa confissão e pagamento efetuado do contribuinte, fato que foi praticado pela pessoa jurídica sucessora, a empresa Bransturisvest Investimentos Turísticos S/A em proveito da empresa sucedida, ora autuada.

Recomenda-se, quanto aos itens anulados, que a repartição fiscal verifique a possibilidade de

renovar a ação fiscal a salvo das falhas apontadas a fim de certificar se efetivamente a pessoa jurídica sucessora deixou de cumprir obrigações tributárias perante a Fazenda Pública Estadual, em todo o período objeto do procedimento fiscal, relativamente aos fatos geradores do imposto incidente sobre operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de comunicação e transporte interestadual ou intermunicipal (ICMS).

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206826.0011/13-4, lavrado contra **BAHIAINVEST INVESTIMENTOS TURÍSTICOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.380,00**, prevista no art. 42, XX, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05. Os valores já recolhidos deverão ser homologados pela autoridade fazendária competente. Recomenda-se, quanto aos itens anulados, que a repartição fiscal verifique a possibilidade de renovar a ação fiscal a salvo das falhas apontadas a fim de certificar se efetivamente a pessoa jurídica sucessora deixou de cumprir obrigações tributárias perante a Fazenda Pública Estadual, em todo o período objeto do procedimento fiscal, relativamente aos fatos geradores do imposto incidente sobre operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de comunicação e transporte interestadual ou intermunicipal (ICMS).

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2014.

ANGELO MARIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR