

**PROCESSO** - A. I. Nº 130609.0171/14-8  
**RECORRENTE** - ÁGUA DO MAR CONFECÇÕES ESPORTIVAS LTDA. (MAHALO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0132-01/15  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10/12/2015

### **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO C.J.F Nº 0340-11/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Autuado emitiu nota fiscal com não incidência do imposto, sob a alegação de que se tratava de sucessão empresarial. Alegação defensiva não restou comprovada, mesmo com a realização de diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, na busca da verdade material, para que o autuado apresentasse os elementos hábeis de provas da sucessão. Infração subsistente. 2. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS POR FINANCEIRAS OU ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Alegação defensiva de que houve sucessão não restou comprovada, mesmo com a realização de diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, na busca da verdade material, para que o autuado apresentasse os elementos hábeis de provas da sucessão. Infração subsistente. 3. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. O art. 12, I, da Lei Complementar nº 87/96 determina que o fato gerador do imposto ocorre no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular, portanto nas transferências. Restou comprovado que o autuado deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, ao realizar transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da mesma empresa sem destaque do imposto. Infração subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto a infração 4. Decisão por maioria.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/06/2014 para cobrar ICMS e multa no

valor de R\$155.338,48, em decorrência do cometimento de 04 (quatro) infrações, das quais somente são objeto do Recurso Voluntário as infrações 1, 3 e 4, a seguir transcritas:

**INFRAÇÃO 01.** - 02.01.02 - *Deixou de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente a mercadorias não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, no mês de outubro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$133.399,05, acrescido da multa de 100%.*

*Consta que a empresa efetuou vendas de mercadorias tributadas para a empresa Pereira Borges Fábrica de Confeções Ltda., CNPJ 07551590/0009-47, Inscrição Estadual nº 112054845, no dia 01/10/2013, no valor de R\$784.700,33, no mês de outubro de 2013, sem destaque do ICMS no valor de R\$133.399,05, sob o incabível fundamento, no campo Informações Complementares da nota Fiscal do disposto no art. 3º, XI, da Lei nº 7.014/96 (não incidência do ICMS). Consta, ainda, o registro de que, não obstante, o alegado pelo contribuinte, não se caracteriza a não incidência, haja vista que a empresa continuou ativa e em funcionamento, em paralelo com outra empresa legalmente constituída, funcionando no mesmo local, conforme informações do sistema da SEFAZ/BA corroboradas pelas informações obtidas do Condomínio Civil Center Lapa;*

**INFRAÇÃO 03.** – 05.08.01 - *Falta de recolhimento do ICMS constatada através de omissão de saídas de mercadorias tributada, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de fevereiro de 2012, maio, setembro e outubro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$8.937,81, acrescido da multa de 100%;*

**INFRAÇÃO 04.** – 02.01.03 - *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de março, maio, junho, agosto e setembro de 2012, abril, maio, julho e agosto de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$12.943,82, acrescido da multa de 60%.*

*Consta que o autuado deixou de escriturar o ICMS, relativo as transferências de mercadorias para outros estabelecimentos, não destacando o respectivo imposto, apurado mediante Auditoria de Transferências, tendo-se efetuado levantamento mensais de débitos e de créditos, conforme demonstrativos.*

Foram apresentadas Defesa tempestiva às fls. 43 a 50, pugnando pela nulidade do Auto de Infração e improcedência das infrações, e a correspondente Informação Fiscal por parte do Autuante às fls. 60 a 62, rebatendo as alegações defensivas, e concluindo pela procedência total do Auto de Infração.

Após análise dos fatos, a 1ª JJF converteu os autos em diligência (fl. 68) para que fosse intimado o Contribuinte para apresentar os documentos hábeis para comprovar a alegada sucessão empresarial.

Intimado, a empresa atravessa nova manifestação repetindo as argumentações defensivas, e o Fiscal Autuante pontuando que não houve prova das alegações do contribuinte, mas mera reprodução dos argumentos já analisados.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 1ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela Procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

#### **VOTO**

*Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo que foram impugnadas as infrações 01, 03 e 04 e reconhecida a infração 02.*

*Inicialmente, no que concerne a arguição de nulidade do Auto de Infração, por manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura, observo que não pode prosperar a pretensão defensiva.*

*Isso porque, tanto o motivo quanto a motivação constam claramente no lançamento em exame, sendo possível verificar, inclusive, que a autuação gira em torno de uma alegada sucessão (infrações 01 e 03) e da não incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa (infração 04).*

*Verifico que as infrações estão descritas claramente no Auto de Infração, sendo possível determinar o montante da base de cálculo, o valor do imposto exigido, o sujeito passivo e o ato infracional imputado.*

*Desse modo, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 – aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento.*

*Quanto ao pedido de realização de diligência formulado pelo impugnante e manifestação do autuante no sentido de que, caso se entenda necessário, seja realizada diligência, a fim de solicitar ao autuado a regularização*

*perante aos órgãos competentes da alegada sucessão, saliento que esta Junta de Julgamento Fiscal na busca da verdade material, converteu o feito em diligência à Inspetoria Fazendária de origem, a fim de que o autuado fosse intimado apresentar os documentos que confirmassem a sucessão.*

*No que tange aos demais tópicos da autuação, considero os elementos existentes nos autos suficientes para formação do meu convencimento sobre a decisão da lide, razão pela qual indefiro o pedido de realização de diligências com fundamento art. 147, I, “b”, do RPAF/99.*

*Relativamente ao pedido de realização de perícia, cabe observar que a matéria de que cuida o Auto de Infração em exame é de pleno conhecimento dos julgadores, inexistindo, no presente caso, qualquer necessidade ou indispensabilidade de participação de perito para solução da lide. Assim sendo, indefiro o pedido de realização de perícia com fulcro no art. 147, II, “a” e “b”, do RPAF/99.*

*No mérito, relativamente à infração 01, constato que tem como cerne da questão a ocorrência ou não de sucessão empresarial.*

*Alega o impugnante que requereu baixa de sua inscrição Estadual e Federal, tendo em vista que somente funcionaria comercialmente até 30/09/2013, pois, a partir de 01/10/2013 a loja passaria a funcionar pela nova empresa sucessora, no caso Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda., CNPJ Nº.07551590/0009-47, Inscrição Estadual nº112054845 – NO, sendo que tanto a empresa sucedida quanto a sucessora possuem os mesmos sócios.*

*Sustenta que na sucessão empresarial não incide o ICMS, invocando, nesse sentido, o Parecer DITRI Nº 13.530/2011, emitido pela Gerência de Consulta Tributária da Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA, cujo parecerista foi o Dr. Helcônio de Souza Almeida, o qual foi ratificado pela Dra. Sandra Urânia Silva Andrade (Gerente da GECOT) em 04/07/2011, e ainda pelo Dr. Jorge Luiz Santos Gonzaga (Diretor da DITRI) em 05/07/2011.*

*No referido Parecer foi manifestado o entendimento de que a sucessão empresarial não se configura como fato gerador do ICMS, devendo a nota fiscal ser emitida sem destaque do imposto.*

*Por certo que o entendimento da Diretoria de Tributação não merece qualquer reparo, haja vista que é indubitoso de que o ICMS não incide em caso de sucessão “inter vivos”, tais como venda de estabelecimento ou fundo de comércio, transformação, incorporação, fusão ou cisão, consoante estabelece o art. 6º, XI, “b”, do RICMS/BA/97, aduzido no referido Parecer.*

*Assim sendo, não havendo incidência do ICMS no caso de sucessão, caso reste comprovada a regularidade da transação, inexistente qualquer ilicitude se o contribuinte emite notas fiscais sem destaque do imposto.*

*No presente caso, para elidir este item da autuação, cabia ao autuado apresentar os documentos hábeis de provas da sucessão, haja vista que, nos termos do art. 1.144 do Código Civil, para que possa produzir efeitos quanto a terceiros, o instrumento da sucessão deve ser averbado no Registro Público de Empresas Mercantis, e depois publicado na imprensa oficial.*

*Relevante consignar que, atendendo a solicitação do autuado e na busca da verdade material, ou seja, no intuito de que fosse comprovado pelo autuado o fato alegado, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência à Inspetoria Fazendária de origem, a fim de que o autuado fosse intimado apresentar os documentos que confirmassem a sucessão.*

*Ocorreu que, apesar de intimado para apresentar os elementos de provas da sucessão, o autuado nada trouxe. Na realidade, apenas se manifestou reiterando os termos da defesa inicial.*

*É certo que a simples negativa do cometimento da infração não se apresenta suficiente para elidir a autuação, portanto, cabe ao sujeito passivo comprovar com elemento probatório de que disponha a improcedência da autuação. Nesse sentido, determina o RPAF/99, precisamente nos seus artigos 142 e 143.*

*Diante disso, a infração 01 é procedente.*

*Quanto à infração 02, observo que foi reconhecida pelo impugnante, o que confirma o acerto da autuação. Infração caracterizada.*

*No respeitante à infração 03, também tem como cerne da questão a ocorrência ou não de sucessão empresarial alegada pelo autuado.*

*A alegação defensiva é de que, em face de sucessão empresarial ocorrida, a empresa sucessora foi quem efetuou as vendas diretas ao consumidor, utilizando as maquinetas de cartões de crédito que já existiam na loja, em nome da empresa sucedida, inexistindo imposto a pagar, conforme exige a autuação.*

*Na realidade, o que foi dito na análise da infração 01 se aplica a esta infração 03. Ou seja, para elidir este item da autuação, cabia ao autuado apresentar os documentos hábeis de provas da sucessão, haja vista que, nos termos do art. 1.144 do Código Civil, para que possa produzir efeitos quanto a terceiros, o instrumento da*

*sucessão deve ser averbado no Registro Público de Empresas Mercantis, e depois publicado na imprensa oficial.*

*Por certo que a simples negativa do cometimento da infração não se apresenta suficiente para elidir a autuação, portanto, cabia ao sujeito passivo comprovar com elemento probatório de que disponha a improcedência da autuação. Nesse sentido, determina o RPAF/99, precisamente nos seus artigos 142 e 143.*

*Vale registrar que, independentemente da sucessão, caso restasse comprovado pelo impugnante que as vendas realizadas ocorreram com a utilização das maquinetas de cartões de crédito que já existiam na loja, em seu nome, certamente que inexistiria imposto a pagar, conforme exigido na autuação. Ocorre que tal alegação não restou comprovada. O autuado apenas alegou. Nada apresentou que comprovasse o alegado.*

*Diante do exposto, esta infração 03 é subsistente.*

*Quanto à infração 04, observo que o autuado alega que a Súmula 166/96 do STJ dispõe que não constitui fato gerador do ICMS, o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, sendo, portanto, indevida a tributação do ICMS sobre a operação de simples transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade. Diz que, assim sendo, o artigo 12, I, da Lei Complementar nº 87/96, que determina a tributação do ICMS, ao considerar ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que outro estabelecimento do mesmo titular, invadiu a competência determinada e fixada pelo legislador constituinte, haja vista que somente há autorização para instituir e cobrar o ICMS na hipótese de operação de circulação jurídica de mercadoria, e não sobre a transferência entre filiais, como equivocadamente entende o Estado.*

*Certamente que não pode prosperar o entendimento sustentado pelo impugnante, haja vista que a Súmula 166/96 é anterior à Lei Complementar nº 87/96, à qual a Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do ICMS, sendo que a referida Lei estabelece as normas de hipóteses de incidência, não incidência, contribuintes, substituição tributária, local da operação, momento da ocorrência do fato gerador, base de cálculo e compensação, entre outras situações de natureza mais específica.*

*O art. 12, I, da Lei Complementar nº 87/96, determina que o fato gerador do imposto ocorre no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro do mesmo titular, portanto, nas transferências.*

*Dessa forma, disso, este item da autuação é subsistente, haja vista que restou comprovado que o autuado deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, ao realizar transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da empresa. Infração subsistente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 113 a 122, objetivando a revisão do julgamento.

Após breve resumo dos fatos e da decisão guerreada, passa a discorrer sobre as razões do seu recurso.

Preliminarmente argui a nulidade do Auto de Infração por suposta inexistência “*de justa causa para a sua lavratura contra a impugnante, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória*”.

No mérito, passa a discorrer quanto à infração 1.

Diz que em Outubro de 2013 a empresa requereu baixa de sua inscrição Estadual e Federal, tendo em vista que somente funcionaria comercialmente até 30/09/2013.

Diz que passou a funcionar pela nova empresa sucessora Pereira Borges Fabrica de Confeções Ltda. (CNPJ 07551590/0009-47), com Inscrição Estadual 112054845 – NO, onde tanto a empresa sucedida quanto a sucessora possui os mesmos sócios.

Fala que é indevida a arguição da fiscalização de que “*deveria ser emitida uma nota fiscal, com destaque do ICMS a ser recolhido sobre o valor Base de Cálculo do Estoque, ora transferido de uma empresa para a outra, até mesmo porque a maioria dos produtos foram produzidos pela empresa sucessora*”.

Neste ponto, traz a colação os termos do Parecer Nº 13.530/2011 de 30/06/2011 emitido pela Secretaria da Fazenda do Governo do Estado da Bahia, da lavra do Auditor Helcônio de Souza Almeida, o qual foi ratificado pela Dra. Sandra Urânia Silva Andrade (Gerente da GECOT) em

04/07/2011, e ainda pelo Dr. Jorge Luiz Santos Gonzaga (Diretor da DITRI) em 05/07/2011, observando que na transferência de titularidade da empresa, não há incidência do ICMS e o lançamento da nota fiscal de transferência das mercadorias em estoque deve ser feita nos registros fiscais correspondentes observando-se que se trata de documento fiscal sem destaque do imposto, pois, a sucessão não se configura como fato gerador do ICMS.

Com esse norte, diz que *“o INVENTÁRIO das mercadorias desta Recorrente, em confronto com o livro de entrada de registro das mercadorias”*, são decorrentes desta sucessão empresarial e, por isso, restaria claramente evidenciado que a Infração 1 encontra-se desprovida de fundamento legal e deve ser julgada improcedente tal infração.

No que concerne a infração 4, argumenta que deve ser aplicada a Súmula nº 166 do STJ, uma vez que, *“o artigo 12,1 da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), que determina a tributação do ICMS, ao considerar ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que outro estabelecimento do mesmo titular, pecou e invadiu a competência determinada e fixada pelo legislador constituinte, haja vista que somente há autorização para instituir e cobrar o ICMS na hipótese de operação de circulação jurídica de mercadoria, e não sobre a transferência entre filiais, como equivocadamente entende o Estado”*

Quanto a infração 3, referente de saída de mercadoria tributada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, repisa a argumentação referente a infração 1, alegando que houve a baixa da inscrição da Água do Mar e passou a funcionar pela nova empresa sucessora Pereira Borges Fabrica de Confeções Ltda.

Alega que, conforme provam as planilhas que anexa, com as notas fiscais emitidas pela nova empresa Pereira Borges, em confronto com os valores declarados dos cartões de crédito, referente à venda da mercadoria, em nome da antiga empresa Água do Mar, *“fez o recolhimento de ICMS a maior, também neste mesmo valor e proporções, do que os valores declarados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito”*.

Clama pela aplicação do artigo 112 do CTN e que restam demonstrados através das planilhas e documentos juntados, que o Autuante cometeu diversos erros e irregularidades, *“certamente de forma involuntária dada ao acúmulo de trabalho e a escassez de tempo para a prática e exame de toda farta documentação, mais que poderão causar prejuízos a empresa Impugnante (exemplo de: ter sido calculado imposto em notas de “acessórios”; repetição da mesma nota na mesma planilha ou em outra planilha, não ter sido computado valores pagos relativos a impostos e outros erros gritantes), irregularidades estas que podem e devem ser reparadas por esta Egrégia Turma Julgadora do Conselho Fiscal de Contribuintes do estado da Bahia”*.

Ao final do seu arrazoado, pede a improcedência das infrações e, alternativamente, o abatimento dos valores de imposto *“decorrente de outros erros demonstrados nesta peça processual, bem como as multas relativas a tais infrações, julgando parcialmente procedente o Auto de Infração, reduzindo desta forma o valor do mesmo”*.

Em termos, os autos forma remetidos à PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 135 a 137, a i. Procuradora Maria José Ramos Coelho Lins de Albuquerque Sento-Sé, após uma breve síntese dos fatos e das alegações recursais, afirma que considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do acórdão recorrido.

Fala que não deve ser acolhida a preliminar de nulidade do Auto de Infração por entender que o lançamento tributário não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte. Diz que o processo está revestido das formalidades legais, e não encontram presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, capazes de ensejar a decretação da nulidade do lançamento fiscal.

Consigna que foi descrito com perfeição os fatos geradores, o montante do crédito tributário apurado e a natureza das infrações, assim como indica a legislação tributária aplicável à

hipóteses sub examine. Observa que consta nos autos que o recorrente recebeu a intimação para apresentação de provas documentais comprovando a sucessão empresarial.

Afirma que o recorrente compreendeu os motivos e os fundamentos da autuação e exerceu o direito à ampla defesa. Lembra que o Auto de Infração foi convertido em diligência fiscal na busca da verdade matéria. Pontua que os atos administrativos vinculados realizados pelo autuante no processo sob apreço “*guardam plena harmonia com os princípios vetores da administração pública, quais sejam: legalidade, moralidade, eficiência e impessoalidade*”.

Quanto ao mérito, assevera que o recorrente não logra êxito em apresentar provas materiais capazes de alterar as exigências fiscais descritas nos itens 1 e 3, pois não apresentou elementos comprobatórios da sucessão. Lembra que o artigo 1.44 do Código Civil dispõe que, para que possa produzir efeitos jurídicos contra terceiros, o instrumento de sucessão deverá ser averbado no Registro Público de Empresas Mercantis, e depois publicado no Diário Oficial.

Afirma que se o sujeito passivo comprovasse a regularidade da sucessão empresarial, seria descabida a incidência do ICMS, sendo legítima a emissão de notas fiscais sem destaque do imposto.

Já a tese articulada contra a infração 4, com fundamento na Súmula nº 166, a n Procuradora afirma que a LC 87/96 foi editada em data posterior e que o art. 12, I determina que o fato gerador do imposto ocorrerá no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, ainda que para outros do mesmo titular.

Assegura que, a despeito do quanto expresso na Súmula e na decisão do REsp 1.125.133-SP, não se descortinou um cenário no qual o Estado da Bahia pudesse rever seu entendimento acerca da incidência do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, à vista do impacto de tal medida teria nas relações travadas com os demais Estados da federação.

Nesta senda, pontua que, se revista tal posição deixaria o Estado de exigir o ICMS nas saídas de seu território, mas também, por intuito, passaria a não mais acatar o crédito fiscal pelas entradas de mercadorias oriundas de estabelecimento do mesmo titular, situado em outra unidade federativa, restando assim vulnerado o princípio da não cumulatividade e fragilizado a estabilidade do pacto federativo.

Por fim, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

#### **VOTO (Vencido quanto à infração 4)**

Temos sob apreciação Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração lançado pelo suposto cometimento de 04 infrações.

No seu arrazoado, a empresa argui a nulidade do Auto de Infração por inocorrência de justa causa, bem com a improcedência das infrações 1, 3 e 4.

*Ab initio*, afasto as nulidades arguidas, pois vejo que todos os requisitos previstos nos artigos 18 e 39 do RPAF/99 foram preenchidos. Percebo que as imputações reatam claras, as bases de cálculo foram demonstradas e determinada conforme metodologia prevista em lei, foram fornecidos os demonstrativos de débito referentes à autuação em discussão e foram respeitados todos os direitos e garantias do contribuinte, como a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

Em relação à falta de justificativa ou justa causa do lançamento, tal assertiva não procede, pois, diante do trabalho fiscal ficou indubitavelmente comprovada a ocorrência de inúmeras irregularidades fiscais que foram corretamente apuradas através dos roteiros de fiscalização aplicados.

Portanto, não se sustenta a tese recursal de falta de motivação, eis que, ululantes os fundamentos fáticos e jurídicos nos quais se basearam a fiscalização na lavratura do presente Auto de Infração.

Nulidades afastadas.

Caminho para o exame do *meritum causae*.

Nas infrações 1 e 3, o Contribuinte alega a insubsistência de ambas baseada no fato da sucessão ocorrida, pois, segundo sua afirmativa, a empresa Água do Mar Confecções Esportivas Ltda. fora sucedida pela empresa Pereira Borges Fabrica de Confecções Ltda.

Entretanto, em que pese a robusta tese de recursal, falha a empresa em comprovar o fato alegado, ou seja, não há nos autos comprovação de que houve a referida sucessão empresarial. Nestes termos, não há que se falar na aplicação da isenção prevista no artigo 6º, inciso XI, alínea 'b' do RICMS/BA-97, muito menos no Parecer DITRI Nº 13.530/2011, emitido pela Gerência de Consulta Tributária da Diretoria de Tributação da SEFAZ/BA.

Desta feita, entendo que andou bem a Decisão de primeira instância ao afirmar que “*para elidir este item da autuação, cabia ao autuado apresentar os documentos hábeis de provas da sucessão, haja vista que, nos termos do art. 1.144 do Código Civil, para que possa produzir efeitos quanto a terceiros, o instrumento da sucessão deve ser averbado no Registro Público de Empresas Mercantis, e depois publicado na imprensa oficial*”

Destarte, com a falta de comprovação da sucessão empresarial ocorrida, restam configuradas as infrações, conforme a inteligência do artigo 142 do RPAF/BA, abaixo transcrito, *in verbis*:

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

Assim, mantenho a Procedência das infrações 1 e 3, conforme o julgamento de piso.

Quanto à infração 4, referente à falta de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, uma vez que teria deixado de escriturar o ICMS, relativo às transferências de mercadorias para outros estabelecimentos, não destacando o respectivo imposto, entendo pertinente a argumentação recursal quanto a possibilidade de aplicação da Súmula nº 166 do STJ.

Nessa esteira, como bem apontado no Recurso Voluntário, existem Pareceres de inúmeros juristas, diversos Acórdãos prolatados por Tribunais de Justiça Estaduais, inclusive pelo próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia e, sobretudo, do Superior Tribunal de Justiça, que resultaram na edição da sua Súmula nº 166, no sentido de que não existir fato gerador de ICMS quando houver mera transferência física de mercadoria entre estabelecimentos do mesmo proprietário, pois não ocorre o ato jurídico de aquisição da mercadoria, ou seja, não houve mudança de titularidade, com a correspondente circulação jurídica do bem.

Tenho como certo que, neste caso como o ora debatido, não pode haver a cobrança do ICMS, haja vista que a exação se condiciona à circulação da mercadoria, o que não se subsume a ocorrência apenas e tão-somente da circulação física.

Com efeito, é cediço que a atividade tributária do Estado se condiciona, por força da capacidade contributiva, a gravar situações que revelem riqueza, ou seja, dirige-se apenas aos signos presuntivos de riqueza. Nesse sentido, o ICMS só pode incidir quando haja signo presuntivo de riqueza consubstanciada na circulação da mercadoria que, evidentemente, não pode ser a apenas física, mas sobretudo econômica que, naturalmente, resultado de uma circulação jurídica, refletindo a capacidade contributiva do adquirente.

A circulação jurídica de mercadoria decorre de operações que envolvam a translação da propriedade da mercadoria, o que não ocorre se há mera circulação de um estabelecimento para outro da mesma sociedade empresarial.

Portanto, alinho-me com esta vertente jurídica, que encontra eco no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciado na Súmula nº 166, segundo a qual o simples deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não constitui-se fato gerador do ICMS. Transcrevo a seguir a íntegra do seu teor

*“Súmula 166: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte(...)”.*

Apenas com a mudança de titularidade pode-se conceber a circulação para efeitos jurídicos capaz de ensejar o fator gerador do ICMS. Tal entendimento ainda se mantém firme nos julgados mais recentes, mesmo após a edição da Lei Kandir, como se vislumbra abaixo:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE UMA MESMA EMPRESA. INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR PELA INEXISTÊNCIA DE ATO DE MERCANCIA. SÚMULA 166/STJ.*

*DESLOCAMENTO DE BENS DO ATIVO FIXO. UBI EADEM RATIO, IBI EADEM LEGIS DISPOSITIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.*

*1. O deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, por si, não se subsume à hipótese de incidência do ICMS, porquanto, para a ocorrência do fato impositivo é imprescindível a circulação jurídica da mercadoria com a transferência da propriedade. (Precedentes do STF: AI 618947 AgR, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Segunda Turma, julgado em 02/03/2010, DJe-055 DIVULG 25-03-2010 PUBLIC 26-03-2010 EMENT VOL-02395-07 PP-01589; AI 693714 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-13 PP-02783.*

*Precedentes do STJ: AgRg nos EDcl no REsp 1127106/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/05/2010, DJe 17/05/2010; AgRg no Ag 1068651/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2009, DJe 02/04/2009; AgRg no AgRg no Ag 992.603/RJ, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/02/2009, DJe 04/03/2009; AgRg no REsp 809.752/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/09/2008, DJe 06/10/2008; REsp 919.363/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2008, DJe 07/08/2008) 2. "Não constitui fato gerador de ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." (Súmula 166 do STJ).*

*3. A regra-matriz do ICMS sobre as operações mercantis encontra-se insculpida na Constituição Federal de 1988, in verbis: "Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;" 4. A circulação de mercadorias versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica, que pressupõe efetivo ato de mercancia, para o qual concorrem a finalidade de obtenção de lucro e a transferência de titularidade.*

*5. "Este tributo, como vemos, incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. A lei que veicular sua hipótese de incidência só será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.*

*É bom esclarecermos, desde logo, que tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio de ICMS.*

*(...) O ICMS só pode incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos produtores originários aos consumidores finais." (Roque Antonio Carrazza, in ICMS, 10ª ed., Ed. Malheiros, p.36/37) 6. In casu, consoante assentado no voto condutor do acórdão recorrido, houve remessa de bens de ativo imobilizado da fábrica do recorrente, em Sumaré para outro estabelecimento seu situado em estado diverso, devendo-se-lhe aplicar o mesmo regime jurídico da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, porquanto ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio.*

*(Precedentes: REsp 77048/SP, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/1995, DJ 11/03/1996; REsp 43057/SP, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/06/1994, DJ 27/06/1994)*

*7. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a Decisão.*



8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1125133/SP, Rel. MIN. LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/08/2010, DJe 10/09/2010)

Em julgado mais recente, no Agravo Regimental no Recurso Especial (RE 628267 AgR / DF), de relatoria da Ministra Rosa Weber, o STF assim se posicionou:

*EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. ICMS. NÃO INCIDÊNCIA. DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA, SEM A TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE. NÃO VIOLAÇÃO DA RESERVA DE PLENÁRIO. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 30.5.2008. O entendimento adotado no acórdão recorrido não diverge da jurisprudência firmada no âmbito deste Supremo Tribunal Federal, no sentido de que o simples deslocamento de mercadoria de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sem a transferência de propriedade, não é hipótese de incidência do ICMS. Para caracterização da violação da reserva de plenário é necessário que a decisão esteja fundamentada na incompatibilidade entre a norma legal e a Constituição Federal, o que não ocorreu na espécie. Agravo regimental conhecido e não provido.*

Ademais, nos casos de transferência interna entre estabelecimentos do mesmo titular, ressaltamos que a previsão dessa situação só está antevista na legislação baiana, ou seja, na Lei nº 7.014/96 e no então vigente Decreto nº 6.284/97, e não na lei Kandir, (LC 87/96) que só prevê hipótese de transferência interestadual.

*Ex positis*, acolho o solicitado pelo Recorrente em sua peça recursal, devendo ser excluídos todos os valores referentes às transferências entre os estabelecimentos comerciais, pertencentes ao mesmo grupo empresarial.

Infração 4 Insubsistente.

Pelo todo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar Improcedente a infração 4.

#### **VOTO VENCEDOR (Infração 4)**

Acompanho o voto do nobre Conselheiro Relator quanto ao não provimento do Recurso Voluntário em relação às Infrações 1 e 3.

Contudo, *data maxima venia*, ousou divergir do entendimento esposado pelo ilustre Relator quanto à acusação 4, que considero procedente.

Pontuo que a Constituição da República, em seus artigos 146, III, e 155, II, determina que:

*Constituição da República:*

**art. 146. Cabe à lei complementar:**

(...)

**III - estabelecer normas gerais** em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos **fatos geradores**, base de cálculo e contribuintes.

(...)

**Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:**

(...)

**II - operações relativas à circulação de mercadorias** e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

(negrito)

Assim, nos termos do artigo 155, II, da Constituição da República, o ICMS incide sobre as operações relativas a circulação de mercadorias e a prestação de serviços, não se tratando de tributo que incida apenas sobre operações de venda de mercadorias.

Por seu turno a Lei Complementar nº 87/96, em conformidade com o artigo 146, III, da Carta Magna, em seus artigos 1º; 2º, inciso I; 12, inciso I, e 13, incisos I e II e §4º, determina:

LC 87/96:

**Art. 1º** *Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

**Art. 2º** *O imposto incide sobre:*

**I - operações relativas à circulação de mercadorias**, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

(...)

**Art. 11.** *O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

**I - tratando-se de mercadoria ou bem:**

**a) o do estabelecimento onde se encontre, no momento da ocorrência do fato gerador;**

(...)

**§ 3º.** *Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:*

(...)

**II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;**

(...)

**Art. 12.** *Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

**I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;**

(...)

**Art. 13.** *A base de cálculo do imposto é:*

**I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação;**

(...)

**§ 4º** *Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:*

(...)

(negrito)

Acolhendo o mandamento constitucional e consentaneamente com o quanto determinado na LC 87/96, determina a Lei nº 7014/96, que no Estado da Bahia rege o ICMS:

Lei nº 7014/96:

**Art. 4º** *Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

**I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;**

(...)

**Art. 17.** *A base de cálculo do imposto é:*

**§ 7º.** *Na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo é:*

(...)

**§ 8º.** *Na saída de mercadoria para estabelecimento pertencente ao mesmo titular localizado em outra unidade da Federação a base de cálculo do imposto é:*

(...)

(negrito)

Assim, uma vez vigentes a Constituição da República, a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Estadual nº 7014/96, a estes diplomas normativos submete-se este julgamento.

Por outro viés, ainda que se possa querer entender que apesar dos efeitos tributários da transferência de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, em âmbito estadual poderia ser aplicável o entendimento que desaguou na publicação a Súmula nº 166 do STJ,

publicada em 23/08/1966 no Diário da Justiça, faz-se necessário frisar que a legislação do ICMS do Estado da Bahia, em conformidade com a LC 87/96 - Lei Complementar esta posterior à publicação daquela Súmula - prevê a incidência do ICMS nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de uma mesma empresa, visto que os estabelecimentos pertencentes a um mesmo titular são considerados autônomos entre si, conforme o princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto no artigo 11, § 3º, inciso II, da citada LC 87/96.

Desta forma, tal como sobejamente demonstrado, o Direito positivo prevê a incidência do ICMS nas operações de transferências de mercadorias, sejam estas internas ao Estado, ou interestaduais.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar mantida a Decisão recorrida.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **130609.0171/14-8**, lavrado contra **ÁGUA DO MAR CONFECÇÕES ESPORTIVAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$155.338,48**, acrescido das multas de 60% sobre R\$13.001,62 e 100% sobre R\$142.336,86, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a" "b" e III, da Lei nº 7.014/96, e os dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

VOTO VENCEDOR (Infração 4) – Conselheiros(as): Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 4) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Rosany Nunes de Mello Nascimento e Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Infração 4)

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR  
(Infração 4)

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS