

A. I. Nº - 233048.0038/14-9  
AUTUADO - ÁGUA DO MAR CONFECÇÕES ESPORTIVAS LTDA.  
AUTUANTE - KARIME MANSUR MACHADO  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16.11.2017

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0170-05/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. TRANSFERÊNCIA DE ESTOQUE. Restou comprovado que a sociedade empresária não se encontra ativa no cadastro da SEFAZ, desde 20/08/2014, e que no mesmo endereço passou a funcionar como filial da empresa matriz, a Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda., permanecendo as mercadorias no mesmo endereço. Infração elidida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Infração procedente. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Trata-se de transferências internas de mercadorias, entre estabelecimentos do mesmo titular, o que de acordo com o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0 não incide ICMS. Infração improcedente. 4. MULTA. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. Infração procedente com redução da multa para o percentual de 1% sobre o valor comercial da mercadoria, em decorrência do Princípio da Retroatividade Benigna, art. 106, II, "c" do CTN. b) OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração procedente. 4. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS DECLARADAS EM MONTANTE INFERIOR AO FORNECIDO POR EMPRESAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos das informações prestadas por instituições financeiras e administradoras de cartões autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Infração caracterizada. Negado o pedido de diligência e/ou de perícia fiscal. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 20/08/2014, exige ICMS, no valor histórico de R\$180.451,14, em razão das seguintes irregularidades:

1 – Deixou de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Empresa efetuou vendas de mercadorias para a empresa Pereira Borges

Fábrica de Confecções Ltda, no dia 01 de outubro de 2013, no valor de R\$754.597,64, sem destaque do ICMS referente às mercadorias tributáveis. A empresa fundamentou na referida Nota Fiscal, no campo de informações complementares o disposto no Art. 3º, XI da Lei 7.014/96, e não incidência do ICMS. Contudo a empresa continua ativa e em funcionamento, em paralelo com a outra empresa legalmente constituída, funcionando no mesmo local, conforme informações do sistema da SEFAZ-BA. ICMS no valor de R\$128.281,60. Multa de 100% prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96.

2 – Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. ICMS no valor de R\$9.171,79 e multa de 60%.

3 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Relativo às transferências de mercadorias para outros estabelecimentos, não destacando o respectivo imposto apurado mediante Auditoria de Transferências, efetuado levantamentos mensais de débitos e de créditos, conforme demonstrativos em anexo, relativo aos exercícios de 2012 e 2013. ICMS no valor de R\$26.337,52 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

4 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$2.992,62.

5 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$37,70.

6 – Omissão de saídas de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. ICMS no valor de R\$13.629,91 e multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressa com defesa, fls. 516 a 523, e após narrar os fatos descritos no Auto de Infração, ressalta que este foi originário do pedido do próprio impugnante que requereu perante a Inspetoria Fazendária Estadual, a baixa da inscrição estadual da empresa. Entende que o Auto de Infração que ora se hostiliza, é nulo, em face de sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a contida na peça acusatória.

Ressalta que o presente Auto foi lavrado após o requerimento de baixa regular na empresa, em função de sucessão empresarial, para outra empresa do mesmo grupo empresarial, cujos sócios das duas (sucedida e sucessora), são os mesmos.

Passa a expor as razões de defesa, tendo em vista que as acusações não procedem e não podem prosperar. Desse modo, na infração 01, relativa à transferência de estoque entre matriz e filial, referente à sucessão empresarial, explica que em outubro de 2013, a empresa impugnante requereu baixa de sua inscrição estadual, tendo em vista que somente funcionaria comercialmente até 30/09/2013. Isto porque esta loja da empresa impugnante, a partir de 01/10/2013, passaria, como de fato passou a funcionar pela nova empresa sucessora, Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda, CNPJ 075511590/0006-02, com inscrição estadual 112054179-NO, onde tanto a empresa sucedida quanto a sucessora possuem os mesmos sócios.

Assim, indevida é a argüição do Sr. Fiscal de que deveria ser emitida uma nota fiscal, com destaque do ICMS a ser recolhido sobre o valor da 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.

Chama a atenção para os termos do ANEXO PARECER DE Nº 13.530/2011 DE 30/06/2011 emitido pela Secretaria da Fazenda do Governo do Estado da Bahia, em anexo, que teve como parecerista o Dr. Helcônio de Souza Almeida, o qual foi ratificado pela Dra. Sandra Urania Silva Andrade (Gerente da GECOT) em 04/07/2011, e ainda pelo Dr. Jorge Luiz Santos Gonzaga (Diretor da DITRI) em 05/07/2011, cujo texto da resposta é o seguinte:

“A sucessão de empresas é matéria que pertine ao direito empresarial cabendo a este ramo do direito estabelecer as regras como deve ocorrer, cabendo ao direito tributário imprimir-lhe as consequências tributárias. Entendendo pois, que ocorreu, como afirma a considente, a “transferência de titularidade” da H Stern para HSJ Comercial S. A. a disciplina tributária indica em relação ao ICMS que nesta hipótese deverão ser observadas as seguintes normas:

*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) ....*

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

*Portanto, instaurada a sucessão, a empresa sucessora, no caso a HSJ Comercial, assume a posição de titular donde conclui que, a H Stern, ora sucedida, deverá emitir nota fiscal em nome da HSJ para documentar a saída das mercadorias de acordo com o inciso VII do art. 201 do RICMS/BA, in verbis:*

*"Art. 201. Os documentos fiscais especificados no art. 192 serão emitidos pelos contribuintes do ICMS:*

*VII - na data do encerramento das atividades do estabelecimento, relativamente às mercadorias existentes no estoque final;"*

*Assim, o lançamento da nota fiscal referida deve ser feito nos registros fiscais correspondentes, observando-se que se trata de documento fiscal sem destaque do imposto pois a sucessão como vimos, não se configura como fato gerador do ICMS."*

Desta forma, sustenta que já se evidencia, claramente, que a Infração 01 se encontra desprovida de fundamento legal, tendo em vista que a sucessão, com base nos dispositivos legais supra mencionados no Parecer, não se configura como fato gerador de ICMS, pelo que pede a sua improcedência.

No que concerne à infração 03, estaria apoiada no art. 2º; 50, 111 inciso I, e 124 Inciso I do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97 com aplicação da multa prevista no Art. 42, Inciso II, letra “a” da Lei 7.014/96.

Invoca a Súmula 166 do STJ que afirma que não constitui fato gerador do ICMS, o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Relata que muitas empresas necessitam transferir mercadorias e/ou produtos de sua matriz para sua filial ou de filiais para filiais, as quais se encontram sediadas em outras unidades da federação, e, por conta das regras dispostas no Regulamento de ICMS e na Lei Kandir, se vêem obrigadas a recolher aos cofres públicos o ICMS sobre tal operação.

Ocorre que é indevida a tributação do ICMS sobre a operação de simples transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, sendo que o motivo desta ilegalidade se extrai do próprio conceito constitucional de circulação de mercadoria, que é o critério material da regra matriz de incidência tributária do ICMS.

Isso porque, em que pese o art. 155, II, da CF, outorgar aos Estados e ao Distrito Federal a competência de instituir tributo sobre as operações de circulação de mercadorias, a doutrina e a jurisprudência pátria, em especial dos Tribunais Superiores, já definiu que a circulação de mercadoria versada no dispositivo constitucional refere-se à circulação jurídica do bem (mercadoria ou produto), ou seja, aquela que representa efetivo ato de mercancia, um negócio jurídico cuja finalidade é a obtenção de lucro e a transferência de titularidade.

Portanto, o ICMS não incide sobre qualquer operação de circulação de mercadoria, apenas sobre circulação jurídica da mercadoria (e não meramente física), isto é, que importe em transferência de

titularidade sobre a propriedade do bem. A lei infraconstitucional que veicular a incidência do tributo em questão sobre mera circulação física da mercadoria, é inválida, por violar os limites constitucionais ao Poder de Tributar outorgados aos Estados.

Assim, 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, 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.

A matéria já está pacificada no Poder Judiciário, tendo o Superior Tribunal de Justiça inclusive editado Súmula, de nº 166, com o seguinte verbete: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Por conta do entendimento consolidado do STJ, não tem sido outro o posicionamento do Tribunal de Justiça do Estado que igualmente vem rechaçando a pretensão do Fisco de tributar as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, conforme decisões que transcreve.

Contudo, infelizmente o Fisco Estadual não vem adotando o posicionamento do Poder Judiciário e segue aplicando a legislação infraconstitucional inválida, razão pela qual não resta outra alternativa aos contribuintes que desejam efetuar as referidas operações sem ter que recolher o ICMS, nem sofrer qualquer autuação fiscal, que ingressar em juízo com um mandado de segurança preventivo, a fim de que seja reconhecida a ilegalidade de tal exação fiscal. Na hipótese de o contribuinte já ter sido autuado por tais operações, possível o ajuizamento de ação anulatória do lançamento fiscal ou oposição de embargos à execução no caso de já estar sofrendo execução fiscal.

Desta forma, já se evidencia claramente que a Infração 03 deste Auto, se encontra desprovida de fundamento legal, de acordo com a Súmula 166 do STJ e todo entendimento uníssono da Doutrina e Jurisprudência pátria, pelo que requer a improcedência da infração.

Com relação a infração 06, a qual erroneamente o defendant menciona como se fosse a infração 04, relativa à omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

Relata que em outubro de 2013 a impugnante requereu baixa de sua inscrição Estadual e Federal, tendo em vista que somente funcionaria comercialmente até 30/09/2013.

Portanto, como esta loja da empresa impugnante, a partir de 01/10/2013 passaria, como de fato passou a funcionar pela nova empresa sucessora PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA CNPJ 07551590/0006-02, COM INSCRIÇÃO ESTADUAL 112054179 – NO, onde tanto a empresa sucedida quanto a sucessora possuem os mesmos sócios, a infração não pode prosperar.

Assim, indevida é a argüição do Sr. Fiscal de que houve omissão de saída de mercadoria tributada 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.

Isto porque, quando houve a sucessão empresarial, a partir de 01/10/2013, a empresa sucessora foi quem efetuou as vendas diretas ao consumidor, emitindo Notas Fiscais em nome da PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA CNPJ 07551590/0006-02, com INSCRIÇÃO ESTADUAL 112054179 – NO, porém, como esta empresa ainda não possuía neste início de mês as maquinetas de cartões de crédito em seu nome, foram usadas as antigas que já existiam na referida loja, em nome da empresa sucedida, a empresa impugnante. Tal fato gerou apenas a divergência destas informações somente neste período de transição da aludida sucessão empresarial.

Assim, tal fato não pode gerar e se configurar com fato gerador de ICMS, até porque a empresa sucessora, 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.

Assinala que deve ser julgada improcedente a Infração, tendo em vista que o valor do imposto de ICMS deste período de transição apurado de R\$13.629,91, sobre a base de cálculo ora descrita no Auto, já foi pago pela empresa sucessora, posto que foi ela quem emitiu as Notas Fiscais direta para o consumidor final e o crédito relativo a estas vendas foram creditados em nome da empresa sucedida.

Traz lições doutrinárias, vez que o Auto de Infração é um ato administrativo sempre regrado e vinculado, e deve preencher os requisitos para a garantia e segurança do fisco e do autuado. Portanto, toda ação fiscal deve ser instaurada em consonância com os princípios da moralidade, legalidade e eficiência, nos termos da CF, caput do art. 37. Afirma que vários lançamentos de notas fiscais e impostos descritos na planilha do autuante estão comprometidos por erro que causam a ilegalidade, consoante doutrina comungada pelos tributaristas, como ensina Ives Gandra da Silva Martins.

Assevera que ficaram plenamente demonstrados, por meio das planilhas e documentos juntados a esta Impugnação do Auto de Infração, que o autuante, ao lavrar o Auto 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, mas 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.

Diante de todos os fatos, fundamentos e provas apresentados, requer:

- a) Seja acolhida e provida a presente impugnação para o fim de julgar Improcedente as infrações contidas no Auto de Infração ora combatido;
- b) Requer alternativamente, que caso não seja acolhido integralmente o pedido de letra “a” formulado acima, seja acolhido por esta Turma Julgadora os argumentos desta impugnação, para abater os 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.
- c) Requer, outrossim, a realização de diligências, aquelas necessárias à plena elucidação das questões ora suscitadas, inclusive a realização de perícias, para a qual protesta pela indicação do seu perito assistente, formulação de quesitos, e suplementação de provas, como a juntada de novos documentos em prova e contraprova,
- d) Protesta também pela exibição e juntada de novos comprovantes, se assim forem requeridos por este órgão julgador.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 535 a 536, e com relação à infração 01, esclarece que a supervisão, bem como o inspetor fazendário da Infaz Varejo, em reunião com o sócio majoritário, acompanhado do contador e do representante legal da empresa, pediu esclarecimento em relação à alegada “sucessão”, já que não havia nenhum elemento que confirmasse tal procedimento.

No decorrer da conversação o contribuinte, por meio do seu contador, esclareceu não ter interesse em regularizar a situação da sucessão, perante os órgãos competentes, já que teria prejuízo. Informou que a empresa “Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda”, faz jus a um crédito presumido de 90%, sobre as saídas de mercadorias por ele produzidas (estabelecimento industrial), pretendendo solicitar a extensão do benefício para 95%, e caso formalizasse a “sucessão”, ficaria impossibilitada de obter tal benefício.

Sustenta que procedem os valores cobrados nesta infração.

Na infração 03, a ocorrência refere-se ao fato de que o contribuinte deixou de escriturar o ICMS relativo às transferências de mercadorias para outros estabelecimentos comerciais sem o

destaque do referido imposto, conforme apurou na Auditoria de Transferências, em anexo, fls. 134 a 270 deste processo. As alegações do contribuinte não foram convincentes para que seja retirada esta infração.

Na infração 06 o contribuinte vendeu mercadorias em nome da Água do Mar Confecções Esportivas Ltda, e não pagou o ICMS nos meses de janeiro, março, julho, agosto, setembro e outubro de 2013, cabendo o pagamento do imposto em nome da Água do Mar, e não em nome de Pereira Borges, posto que a primeira encontrava-se ativa, continuando assim até 2014.

Destaca ser inoportuno o comentário do contribuinte de que a autuante tem acúmulo de trabalho e escassez de tempo para o exame da documentação, posto que não possui elementos para fazer tal julgamento.

Acusa também que houve erros cometidos na apuração das infrações porém de modo impreciso e vago, não cita as infrações a que se referem.

Reitera o pedido de procedência do Auto de Infração.

O presente Auto de Infração foi diligenciado à ASTEC, com vistas a que o impugnante apresentasse as seguintes comprovações: (fl. 547)

- 1) Registro do Contrato Social na Junta Comercial, da empresa sucessora, assim como da empresa sucedida, de forma a se verificar a comprovação de que os sócios são os mesmos, assim como a data de fundação da sociedade comercial sucessora aconteceu na véspera do encerramento da empresa sucedida, e também o mesmo endereço de funcionamento.
- 2) O pedido de baixa da empresa cujas atividades foram encerradas, junto à Secretaria da Fazenda e que encontra-se no pólo passivo da relação tributária neste processo em julgamento.
- 3) Cópia do Livro Registro de Inventário da empresa sucedida, de forma a comprovar que a nota fiscal 373 (fl. 16) decorreu da transferência do valor do estoque para a empresa sucessora.
- 4) Relação de funcionários da empresa sucessora, assim como da sucedida, de forma a se comprovar que os mesmos ou ao menos parte dos funcionários continuaram na empresa sucessora, comprovando-se o vínculo trabalhista com as duas empresas.
- 5) A partir do Relatório TEF diário às fls. 79/92, cuja cópia foi entregue ao impugnante após a lavratura do auto, solicitar a comprovação de que os valores correspondentes às vendas pela empresa “sucedida”, tiveram emissão de documentos fiscais pela “sucessora”, fazendo-se o devido cotejo por valor e data do débito/crédito e respectivo documento fiscal emitido.

Foi solicitado ainda que na intimação, fosse reaberto prazo de defesa de 60 dias, de forma a que o impugnante pudesse reunir toda a documentação necessária, devendo ser feito relatório baseado nas provas apresentadas, assim como fosse verificado se procede a alegação de que as vendas efetuadas pelo impugnante por cartão de crédito, tiveram a respectiva documentação fiscal de saída, efetuada pela empresa “sucessora”.

Após o Relatório da Diligência, deverá ser dada ciência ao impugnante, para que se pronuncie no prazo de 10 dias, com posterior retorno a este Conselho de Fazenda.

O diligente emite o Parecer ASTEC Nº 67/2016, em 26 de julho de 2016, no qual o auditor fiscal estranho ao feito, designado pela Assessoria Técnica deste Conselho de Fazenda Estadual, informa que foram realizados os seguintes procedimentos: (fls. 549 a 551).

1 – Intimou o autuado a apresentar as devidas comprovações, como solicitadas por esta JJF, conforme Intimações Fiscais, fls. 552/554, a primeira por e-mail (fls. 553/554), e a segunda na empresa, fl. 552, haja vista que não confirmaram o recebimento da intimação fiscal enviada por e-mail.

2 – Em atendimento à intimação fiscal, o autuado por meio da Manifestação nº 041974/2016-0, (fls. 555/565), solicitou a juntada do anexo instrumento de substabelecimento de mandato e cópia de decisão similar do CONSEF.

3 – Após nova solicitação dos documentos para cumprimento da diligencia fiscal, o autuado apresentou a GFIP das empresas Água do Mar e Pereira Borges, a Alteração Contratual da Pereira Borges (fls. 595/599), uma cópia da Defesa do Auto de Infração nº 130609.0171-14-8 (fls. 571/580), Registro de Entradas da Pereira Borges e os CDs (fls. 570/619), contendo dos seguintes arquivos:

- a) A Alteração Contratual da empresa Agua do Mar Confecções Esportivas Ltda, com endereço das lojas que foram reabertas em nome da Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda, no dia 01/10/2013, referentes às filiais de CNPJ nº 34.431.213/0005-13, 34.431.213/0006-02, 34.431.213/007-85 e 34.431.213/0009-47.
- b) A GFIP com a relação de empregados da empresa sucedida Água do Mar Ltda, e das filiais de CNPJs explícitos no item a.
- c) A Nota Fiscal 373 e a relação de mercadorias em anexo.
- d) Inventário do Estoque em 01/10/2013 da Água do Mar Confecções Ltda, referente às filiais adrede mencionadas.

Após análise dos documentos apresentados e consultas feitas no Sistema INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ, foram verificados os seguintes fatos:

- a) Não foi apresentado pelo autuado o pedido de baixa da empresa cujas atividades foram encerradas, junto à SEFAZ, como solicitado. Deste modo, foi feita consulta nos Dados Cadastrais do Sistema INC da empresa Água do Mar Ltda, e da Pereira Borges Ltda, que consta na Nota Fiscal 373, fl. 16. Consta que a empresa autuada sucedida está em situação SUSPENSO/PROC. BXA/INAPTO DESDE 18.07.2014, E A EMPRESA SUCESSORA, Pereira Borges, está em situação ativo e foi inclusa no Cadastro da SEFAZ no dia 25/09/2013, constando os nomes de Kawan Almeida, Roberta Borges da Silva Almeida, Antoniel Pereira de Almeida e Lourival de Sousa, como sócios nas duas empresas.
- b) No registro da Alteração Contratual da Pereira Borges apresentado, constam os nomes de Antoniel Pereira e Kawan Almeida como sócios e a data do registro na Junta Comercial ocorreu no dia 03/05/2013.
- c) Na comparação das GFIT referente à empresa Água do Mar, com a GFIT da Pereira Borges, verifica-se que os empregados são os mesmos.
- d) O Livro Registro de Entradas de Pereira Borges, referente ao período de 01/10/2013 a 31/12/2013, não apresenta nenhuma irregularidade.
- e) Não foi apresentada a comprovação de que os valores correspondentes às vendas pela empresa sucedida, Água do Mar, tiveram emissão de documentos fiscais pela sucessora, Pereira Borges, sendo impossível verificar o devido cotejo por valor e data do débito/crédito e respectivo documento fiscal emitido.

Conclui que após análise e confrontos dos documentos apresentados pelo autuado e consultas feitas no INC, a empresa sucedida Água do Mar, foi SUSPENSA/PROC.BAIXA.INAPTO, em 18/07/2014, e a empresa sucessora Pereira Borges, foi inclusa no cadastro em 25/09/2013. Salienta que não foi possível verificar o devido cotejo pelo valor e a data do débito/crédito e respectivo documento fiscal emitido.

Consta à fl. 666, procuração para o novo patrono da empresa, Patrícia Falcão Advocacia e Consultoria Tributária.

O sujeito passivo, por meio de seu patrono manifesta-se acerca da diligência acima, e salienta que o Parecer ASTEC confirmou os fatos alegados na defesa, no sentido de que a empresa autuada encontra-se baixada, sendo que a Pereira Borges foi constituída para sucedê-la, com regular cadastro, desde o dia 25/09/2013. Atestou ainda a ASTEC que o Livro Registro de Entradas

da Pereira Borges, referente ao período de 01/10/2013 a 31/12/2013 não apresenta nenhuma irregularidade.

Restou comprovado, ainda, que as duas empresas (sucedida e sucessora) possuem os mesmos sócios, os mesmos empregados e, como já era de conhecimento de todos, as atividades tiveram continuidade no mesmo local e mesmos objetos societários. Tais fatos, por si só, e na forma do Acordão CJF nº 0018-11/02, da Primeira Câmara caracteriza a alegada sucessão, e por via conexa, torna ineficaz as cobranças dos itens 01 e 06, mencionados na diligência.

Entende que a falta de apresentação, também citada pela ASTEC, da comprovação de que os valores correspondentes às vendas pela empresa sucedida Água do Mar, tiveram emissão de documentos fiscais pela sucessora, Pereira Borges, não é motivação para descaracterizar a sucessão. Caso alguma parcela de imposto não fosse recolhida, haveria que se cobrar da sucessora. A autuada é portanto, sujeito ilegítimo para figurar no pólo passivo da presente relação processual.

Ademais, ainda que os dois estabelecimentos estivessem em atividade, a simples transferência não ensejaria a incidência do ICMS, consoante Súmula 166, do STJ. Contudo não estavam, mas, apenas a Pereira Borges se encontrava em atividade, sendo o responsável pelo pagamento do ICMS sobre as vendas das mercadorias que lhes foram transferidas, como efetivamente pagou.

Destaca que a sucessora utilizou apenas as máquinas, credenciadas pelas administradoras de cartões, da sucedida, e assim mesmo, somente enquanto a transferência das titularidades era formalizada. Ora, não existindo solução de continuidade nas atividades comerciais, não poderia a sucessora ser paralisada, enquanto as administradoras de cartões adotavam as medidas cabíveis.

Aliás, a ausência de interrupção das atividades, é mais um elemento que caracteriza a sucessão.

Sustenta que está providenciando regularizar a sucessão, e em se tratando de período ainda não alcançado pela decadência, o fisco poderá, cobrar o imposto do responsável tributário.

O sujeito passivo procede à juntada de documentos, tais como os comprovantes, ou seja, cópias dos boletos dos cartões de créditos/débitos e leituras do ECF (meios físico e magnético), visa comprovar, a partir do Relatório TEF de fls. 79/92, que os valores correspondentes às vendas pela empresa sucedida tiveram emissão de documentos fiscais pela sucessora (outubro de 2013). (fls. 632 a 650).

A autuante foi cientificada para se manifestar acerca do Parecer ASTEC e da documentação anexada pelo contribuinte (fl. 653).

A autuante após relatar o ocorrido na diligência fiscal, e ter tomado ciência do Parecer/ASTEC, fl. 653, conclui por reiterar a autuação posto que não está convencida da tese de sucessão defendida pelo autuado.

Na sessão de julgamento foi apresentada uma petição na qual a sociedade empresária acosta cópia do Acordão JJF 0055-01/17, proferido pela 1ª JJF do CONSEF, que julgou improcedente o Auto de Infração 299762.0021/14-5, também lavrado contra a requerente. Ademais, por se tratar de transferência interna, o posicionamento da Procuradoria Geral do Estado da Bahia, editou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, firmando o entendimento de que “não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”.

Por fim requer a juntada dos instrumentos de mandato, com fins a regularizar a representação processual, pugnando que todas as futuras intimações sejam endereçadas a PATRÍCIA FALCÃO, OAB/BA 10.931, com endereço profissional na Rua Espírito Santo nº 106, Ed. Maia Empresarial, 2º andar, Pituba, em Salvador Bahia, ou Rua Boticário Monkorvo, 790, Kalilândia, em Feira de Santana/BA, sob pena de nulidade.

## VOTO

De início saliento que a empresa autuada, ao contrário do argumento da defesa, é parte legítima para figurar no pólo passivo da relação jurídico tributário, posto que os fatos geradores

ocorreram quando a sociedade empresária estava ativa e exercendo plenamente a sua atividade comercial.

Nego o pedido de diligência ou de perícia fiscal, pois os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu juízo de valor acerca da matéria trazida à lide, ademais a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, a teor do art. 147, I, II do RPAF/99, Decreto 7.629/99.

Inicialmente constato que o presente Auto de Infração foi lavrado com observância do art. 39 do RPAF/99, apto dessa forma a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Não acolho os argumentos trazidos na defesa, no sentido de que haveria alguma irregularidade na lavratura do Auto de Infração, haja vista que os princípios da moralidade, legalidade e eficiência, foram obedecidos, e não foi apontado especificamente qualquer irregularidade na sua lavratura, limitando-se o defendant a arguir 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 a farta documentação [...]. Passo ao exame do mérito:

**Na infração 01 consta** que o autuado efetuou vendas de mercadorias tributadas para a empresa Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda., no dia 01 de outubro de 2013, Nota Fiscal 373, no valor de R\$ 754.597,64, no mês de outubro/2013, sem destaque do ICMS no valor de R\$128.281,60. A empresa fundamentou, na nota fiscal, no campo “informações complementares” o disposto no art. 3º, XI, da Lei 7.014/96, a não incidência do ICMS.

Consta na descrição dos fatos no Auto de Infração que “Não obstante, o alegado pelo contribuinte, não se caracteriza a não incidência, visto que a empresa continua ativa e em funcionamento, em paralelo com outra empresa legalmente constituída, funcionando no mesmo local, conforme informações do Sistema da SEFAZ-BA.”.

Diante da controvérsia, em que o contribuinte autuado sustenta que ocorreu uma sucessão de empresas, e que a transmissão do estoque para a sucessora Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda. estaria amparada sob a não incidência do ICMS, e diante dos documentos acostados até o momento da defesa, o processo foi diligenciado à ASTEC para que a apuração dos fatos trouxesse a elucidação necessária ao deslinde da questão.

Nesse sentido, em cumprimento ao solicitado na diligência, auditor fiscal estranho ao feito, lotado na ASTEC, Assessoria Técnica deste CONSEF, emitiu o Parecer ASTEC Nº67/2016, em 26 de julho de 2016, no qual o auditor fiscal estranho ao feito, designado pela Assessoria Técnica deste Conselho de Fazenda Estadual, informa que foram realizados os seguintes procedimentos: (fls. 549 a 551).

1 – Intimou o autuado a apresentar as devidas comprovações, como solicitadas por esta JJF, conforme Intimações Fiscais, fls. 552/554, a primeira por e-mail (fls. 553/554), e a segunda na empresa, fl. 552, haja vista que não confirmaram o recebimento da intimação fiscal enviada por e-mail.

2 – Em atendimento à intimação fiscal, o autuado por meio da Manifestação nº 041974/2016-0, (fls. 555/565), solicitou a juntada do anexo instrumento de substabelecimento de mandato e cópia de decisão similar do CONSEF.

3 – Após nova solicitação dos documentos para cumprimento da diligência fiscal, o autuado apresentou a GFIP das empresas Água do Mar e Pereira Borges, a Alteração Contratual da Pereira Borges (fls. 595/599), uma cópia da Defesa do Auto de Infração nº 130609.0171-14-8 (fls. 571/580), Registro de Entradas da Pereira Borges e os CDs (fls. 570/619), contendo dos seguintes arquivos:

- e) A Alteração Contratual da empresa Água do Mar Confecções Esportivas Ltda, com endereço das lojas que foram reabertas em nome da Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda, no dia 01/10/2013, referentes às filiais de CNPJ nº 34.431.213/0005-13, 34.431.213/0006-02, 34.431.213/007-85 e 34.431.213/0009-47.

- f) A GFIP com a relação de empregados da empresa sucedida Água do Mar Ltda, e das filiais de CNPJs explícitos no item a.
- g) A Nota Fiscal 373 e a relação de mercadorias em anexo.
- h) Inventário do Estoque em 01/10/2013 da Água do Mar Confecções Ltda, referente às filiais adrede mencionadas.

Após análise dos documentos apresentados e consultas feitas no Sistema INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ, foram verificados os seguintes fatos:

- a) Não foi apresentado pelo autuado o pedido de baixa da empresa cujas atividades foram encerradas, junto à SEFAZ, como solicitado.

Deste modo, foi feita consulta nos Dados Cadastrais do Sistema INC da empresa Água do Mar Ltda, e da Pereira Borges Ltda, que conta nas Nota Fiscal 373, fl. 16. Consta que a empresa autuada sucedida está em situação SUSPENSO/PROC. BXA/INAPTO DESDE 18.07.2014, E A EMPRESA SUCESSORA, Pereira Borges, está em situação ativo e foi inclusa no Cadastro da SEFAZ no dia 25/09/2013, constando os nomes de Kawan Almeida, Roberta Borges da Silva Almeida, Antoniel Pereira de Almeida e Lourival de Sousa, como sócios nas duas empresas.

- b) O registro da Alteração Contratual da Pereira Borges apresentado, constam os nomes de Antoniel Pereira e Kawan Almeida como sócios e a data do registro na Junta Comercial ocorreu no dia 03/05/2013.
- c) Na comparação das GFIT referente à empresa Água do Mar, com a GFIT da Pereira Borges, verifica-se que os empregados são os mesmos.
- d) O Livro Registro de Entradas de Pereira Borges, referente ao período de 01/10/2013 a 31/12/2013, não apresenta nenhuma irregularidade.
- e) Não foi apresentado a comprovação de que os valores correspondentes às vendas pela empresa sucedida, Água do Mar, tiveram emissão de documentos fiscais pela sucessora, Pereira Borges, sendo impossível verificar o devido cotejo por valor e data do débito/crédito e respectivo documento fiscal emitido.

Conclui que após análise e confrontos dos documentos apresentados pelo autuado e consultas feitas no INC, a empresa sucedida Água do Mar, foi SUSPENSA/PROC.BAIXA.INAPTO, em 18/07/2014, e a empresa sucessora Pereira Borges, foi inclusa no cadastro em 25/09/2013. Salienta que não foi possível verificar o devido cotejo pelo valor e a data do débito/crédito e respectivo documento fiscal emitido.

O sujeito passivo, por meio de seu patrono manifesta-se acerca da diligência acima, e salienta que o Parecer ASTEC confirmou os fatos alegados na defesa, no sentido de que a empresa autuada encontra-se baixada, sendo que a Pereira Borges foi constituída para sucedê-la, com regular cadastro, desde o dia 25/09/2013. Atestou ainda a ASTEC que o Livro Registro de Entradas da Pereira Borges, referente ao período de **01/10/2013 a 31/12/2013** não apresenta nenhuma irregularidade.

Restou comprovado, ainda, que as duas empresas (sucedida e sucessora) possuem os mesmos sócios, os mesmos empregados e, como já era de conhecimento de todos, as atividades tiveram continuidade no mesmo local e mesmos objetos societários. Tais fatos, por si só, e na forma do Acordão CJF nº 0018-11/02, da Primeira Câmara caracteriza a alegada sucessão, e por via conexa, torna ineficaz as cobranças dos itens 01 e 06, mencionados na diligência.

Da análise dos documentos constantes neste processo administrativo fiscal chego às seguintes conclusões:

A sociedade empresária Água do Mar Confecções Ltda, na qualidade de autuado, inscrição estadual nº 079.948.639, possui endereço na Av. Luis Viana Filho, Shop. Center Paralela, Quadra F, nº 8544, lojas 125/126, Alphaville.

Consoante o INC - Informações cadastrais da SEFAZ/BA, encerrou suas atividades em 09/07/2014. (fl. 581).

A sociedade empresária Pereira Borges Ltda, inscrita no Estado sob o nº 112.054.629, foi incluída no cadastro no dia 25/09/2013, quando teria iniciado as suas atividades, adotando o número de filial 07, no mesmo endereço onde funcionava a Água do Mar, qual seja, Av. Luis Viana Filho, Shop. Center Paralela, lojas 125, 126. Tudo conforme Alteração da Sociedade Empresária, cuja cópia encontra-se na fl. 545 do PAF, assinada em 03/05/2013.

Em 31/10/2013, data do fato gerador da infração, a Água do Mar transferiu seu estoque para a Pereira Borges, quando já então a Pereira Borges funcionava no mesmo endereço, posto que teria iniciado as suas atividades em 25/09/2013, sob o numero de filial 07. Portanto, houve continuidade das atividades no mesmo local, comercializando as mesmas mercadorias inventariadas.

Esta conclusão ratifica o Parecer da ASTEC e leva à assertiva de que, ainda que as duas empresas possuem os mesmos sócios, os mesmos empregados e, as atividades tiveram continuidade no mesmo local com os mesmos objetos societários. Tais fatos, por si só, e na forma do Acórdão CJF nº 0018-11/02, da Primeira Câmara caracteriza que a venda do estoque final está relacionada com a transmissão da propriedade do estabelecimento, com a continuidade das suas atividades pelo novo titular, logo não há incidência do ICMS como exigido nesta infração.

Destaco também que este processo tem conexão com o julgado por esta JJJF, Acórdão nº 209-05/16, no qual, o novo patrono da sociedade empresária, em reforço às provas anteriormente apresentadas, trouxe na sessão de julgamento, após a sustentação oral que lhe coube, cópia da Certidão Simplificada Digital, emitida pela Junta Comercial do Estado da Bahia, fls. 232/234, na qual a PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA, consta como matriz e possui 15 (quinze) filiais, dentre elas a localizada na Av. Tancredo Neves, 148 L-8, piso 1 Shopping Iguatemi, Caminho das Árvores, CEPE 41820020, NIRE 29901107926; que corresponde ao endereço do autuado. Consta na dita Certidão da Junta Comercial que a matriz iniciou as suas atividades em 03/08/2005, e último arquivamento em 02/04/2015, sob o nº 9745855. A sociedade Pereira Borges possui como sócios os Srs. Kawan Almeida, CPF nº 011.017.255-83 e o Sr. Antoniel Pereira de Almeida, CPF 195.129.375-49.

Ficou demonstrado que a Água do Mar Confecções Esportivas Ltda, inscrição estadual nº 078.956.794, foi baixada no Cadastro Estadual da SEFAZ no dia 20/08/2014, sendo que no local onde funcionava, a sociedade empresária PEREIRA BORGES passou a funcionar, na forma de filial da sociedade empresária sob o CNPJ nº 07.551.590/0001-90.

O patrono da empresa justificou as mudanças ocorridas na estruturação da Pereira Borges e da Água do Mar sob o fundamento de que o grupo estava sendo onerado na parte dos tributos federais, em aproximadamente 6%, já que a fábrica ao enviar mercadorias por ela produzidas para as lojas o fazia como vendas, e desta forma gerava o débito destes tributos. Por sua vez, as lojas ao efetuarem as vendas aos consumidores finais novamente pagavam os tributos federais, o que gerava um efeito em cascata.

Detectada a situação que os onerava, criaram as filiais da PEREIRA BORGES, nos locais de todas as ÁGUAS DO MAR, e transferiram o seu estoque, mantendo os mesmos funcionários e nome de fantasia, sucedendo assim as lojas ÁGUA DO MAR, pelas filiais da PEREIRA BORGES.

Diz ainda que as filiais criadas não se beneficiaram dos créditos de estoque transferidos da ÁGUA DO MAR.

Por certo, a operacionalização promovida pela sociedade empresária, que resultou de um planejamento tributário, não denota que a transferência do estoque da ÁGUA DO MAR resultou em operação com incidência do ICMS, posto que o mesmo permaneceu no estabelecimento e apenas a razão social foi modificada, quando a PEREIRA BORGES constituiu a loja autuada como sua filial.

Dessa forma, diante da documentação acostada aos autos, e dos argumentos do defendente amparados em Certidões expedidas pela Junta Comercial do Estado da Bahia, aquele julgado foi pela improcedência da autuação.

Portanto, diante de todo o exposto, e pelas provas dos autos,  **julgo improcedente a infração 01.**

**A infração 02 não** foi contestada pela sociedade empresária. **Fica mantida na sua totalidade.**

O mesmo ocorreu com relação às infrações 04 e 05, que não foram contestadas pelo defendente.

Contudo com relação à infração 04, que exige multa por descumprimento de obrigação acessória em decorrência da falta de registro na escrita fiscal de aquisições de mercadorias sujeitos a tributação, a redação do inciso IX do caput do art. 142 da Lei 7.014/96, foi dada pela Lei 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, e modificou o percentual da multa para 1% (um por cento) do valor comercial do bem.

Como a multa é mais benéfica para o sujeito passivo, aplico o disposto no art. 106, II, “c” do CTN, da retroatividade benigna, posto que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

**Desse modo a infração 05 é procedente, no valor de R\$37,70 e a infração 04 é procedente com a redução da multa para o valor de R\$299,26.**

**Na infração 03**, relativa à falta de recolhimento do ICMS por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Foram realizadas transferências internas, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e de janeiro a agosto de 2013, do estabelecimento autuado para diversos outros, como especificados nas notas fiscais e nas planilhas de fls. 134 a 270.

Na sua peça defensiva, 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 para 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.

Sobre a matéria relativa às transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, a Procuradoria Geral do Estado por meio da Procuradoria Fiscal promoveu a uniformização de sua orientação jurídica acerca do tema, segundo os requisitos e sistemática do Decreto Estadual nº 11.737 de 30/09/2009, cujo entendimento adotado tornou sua observância obrigatória por todos os Núcleos da Procuradoria Fiscal.

Portanto, acompanho o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, cujo entendimento firmado foi que “Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”.

Na infração, as transferências foram no âmbito interno, e fica elidida a infração, por falta de incidência de ICMS em tais casos.

### **Infração improcedente.**

A infração 06 exige ICMS em razão de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

A planilha da Auditoria encontra-se nas fls. 293 a 296, e compreende os exercícios de 2012, e de 2013. O Relatório Diário Operações TEF, anexo às fls. 297 a 509, cujas cópias foram entregues à sociedade empresária autuada.

Desse modo a acusação versa que o contribuinte efetuou vendas de mercadorias tributadas, sem emissão de documentos fiscais, com pagamento por intermédio de cartão de débito e/ou de crédito, conforme informações das Administradoras de Cartão, (Relatório Diário Operações TEF), que foram recebidos pelo sujeito passivo, conforme previsto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02.

Ressalto que por se tratar de uma presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cabe ao sujeito passivo provar a sua improcedência, conforme determina o dispositivo legal citado, no caso com a demonstração de que ofereceu à tributação os valores informados pelas instituições financeira e administradoras de cartões de crédito e/ou débito, por meio de documentos fiscais que comprovem as vendas com pagamento na modalidade em cartão de crédito ou de débito, a exemplo de Redução “Z” ou notas/cupons fiscais que contenham identidades entre os valores e datas informadas no Relatório Diário de Operações TEF.

O autuado defende-se da acusação, sob o argumento de que quando ocorreu a sucessão empresarial, a partir de 01/10/2013, a empresa sucessora foi quem efetuou as vendas diretas ao consumidor, emitindo Notas Fiscais em nome de Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda., CNPJ 07551590/0008-66, inscrição estadual 112054629-NO, mas como não possuía as maquinetas de cartão de crédito, utilizou as antigas, que já existiam na referida loja, em nome da empresa sucedida, ou seja da impugnante.

Argumenta que a empresa sucessora fez o recolhimento de ICMS a maior, também nesses mesmos valores e proporções.

Contudo, não obstante tais alegações da defendant, verifico que nenhum documento foi trazido aos autos, para comprova-las, no sentido de que o ICMS relativo a tais vendas, efetuadas por meio de cartões de crédito/débito, teriam sido ofertados ao erário.

Nesta hipótese restaria comprovada a tributação dos valores apontados nesta infração, o que não ocorreu.

Desse modo, amparado na legislação aplicável à espécie, art. 4º, § 4º, inciso VI da Lei 7.014/96, concluo que as diferenças encontradas entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito/débito, constantes nas reduções Z do contribuinte, e o valor informado pelas administradoras de cartões indicam que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. A base de cálculo do ICMS é apurada a partir da diferença encontrada nos valores de vendas realizadas quer seja a consumidor final, quer seja a pessoas jurídicas, inferiores aos informados por instituições financeiras ou operadoras de cartões de crédito e débito.

Portanto, o ônus da prova recai sobre o contribuinte, no sentido de que lhe caberia elidir a presunção júris tantum, mas como destacou o autuante, na informação fiscal, após receber o Relatório Diário Operações TEF e tendo o prazo de defesa de 60 dias, o sujeito passivo não apresentou argumentos capazes de o fazê-lo, nem mesmo até o presente momento.

Desse modo, a comparação das vendas, deve ser feita entre as vendas declaradas pelo contribuinte, pagas por meio de cartão de crédito/débito, com as transações eletrônicas que também foram pagas por meio de cartão de crédito/débito, informadas pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões.

Em decorrência de o sujeito passivo não ter comprovado a regularidade das operações efetuadas por meio de cartões de crédito e/ou débito, quando cabe-lhe o ônus da prova, presunção júris tantum, prevista no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, a infração em comento fica mantida. Infração **procedente**.

Ressalto que o patrono da empresa requereu que todas as futuras intimações sejam endereçadas a PATRÍCIA FALCÃO, OAB/BA 10.931, com endereço profissional na Rua Espírito Santo nº 106, Ed. Maia Empresarial, 2º andar, Pituba, em Salvador Bahia, ou Rua Boticário Monkorvo, 790, Kalilândia, em Feira de Santana/BA, sob pena de nulidade.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

**VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 6)**

Restringe-se a nossa divergência à solução conferida pela Sra. Relatora à infração 06, que trata da omissão de saída de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento através de cartões de crédito ou de débito. Constatou-se, no procedimento fiscal, que essas vendas acumuladas nos equipamentos emissores de cupom fiscal (ECF's) apresentavam valores inferiores aos que foram informados pelas administradoras de cartão de crédito ou de débito, caracterizando a diferença aritmética omissão de receitas relacionadas a vendas de mercadorias tributadas.

Observo que na fase de defesa o contribuinte informa que a empresa autuada requereu baixa de sua inscrição estadual e que o seu estabelecimento comercial funcionou até 30/09/2013. A partir de 01/10/2013 passou a funcionar no endereço da autuada a empresa sucessora, **Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda**, CNPJ nº 07551590/0008-66 e inscrição estadual nº 112054629-NO.

Na assentada de julgamento ocorrida em 27 de julho de 2015 este Processo Administrativo Fiscal (PAF) foi encaminhado pelo colegiado da 5ª JJF em diligência junto à ASTEC/CONSEF, considerando a alegação defensiva, apresentada na sustentação oral da impugnante, que o grupo empresarial que administrava os negócios da empresa ÁGUA DO MAR CONFECCÕES ESPORTIVAS LTDA, resolveu encerrar as atividades comerciais das lojas que operaram sob aquela razão social, junto ao fisco federal e ao fisco estadual, passando essa atividade a funcionar, com os mesmos sócios, porém, através da nova razão social – a empresa sucessora PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA. Essas alterações processadas através de contratos registrados na Junta Comercial do Estado da Bahia teriam sido motivadas em razão da necessidade do empreendimento reduzir a carga tributária dos tributos federais incidentes sobre as suas atividades (fabricação e revenda de mercadorias), mas sem qualquer alteração no montante de ICMS a ser recolhido, em razão do princípio da não cumulatividade do imposto.

Em decorrência dessas alterações efetuadas na estrutura jurídica do empreendimento com encerramento das atividades realizadas sob a razão social da ÁGUA DO MAR CONFECCÕES ESPORTIVAS LTDA., houve a transferência (circulação física) dos estoques de mercadorias existentes na loja para a empresa sucessora (PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA), através da emissão da NF nº 373 (doc. fl. 06), de 01/10/2013, sem incidência do ICMS, em razão da continuidade das mesmas atividades comerciais na empresa sucessora.

A ASTEC/CONSEF, através do Parecer Técnico 67/2016, anexado às fls. 549 a 551 dos autos, em resposta aos quesitos formulados no pedido de diligência (fls. 547/548), atestou que as duas empresas (sucedida e sucessora) possuíam os mesmos sócios, os mesmos empregados e houve a continuidade do negócio empresarial no mesmo local, com a inclusão da empresa **Pereira Borges** no Cadastro do ICMS do Estado da Bahia, a partir de 25/09/2013, conforme atesta o documento juntado à fl. 586. A empresa sucessora passou efetivamente a desenvolver as atividades comerciais a partir de 01/10/2013, inclusive promovendo à escrituração das aquisições de mercadorias no livro Registro de Entradas, de acordo com as cópias de fls. 601 a 618 deste PAF.

Por sua vez a empresa sucedida, ÁGUA DO MAR CONFECCÕES ESPORTIVAS LTDA, segundo relato da Parecerista da ASTEC, permanece na situação cadastral SUSPENSO/PROC.BXA/INAPTO, desde 18/07/2014, conforme comprova o documento anexado à fl. 581 dos autos.

Vejamos então as consequências dessa sequência de acontecimentos, na solução da presente lide administrativa.

Observo que a Sra. Relatora ao decidir as questões de mérito deste processo vinculadas aos efeitos da sucessão empresarial nas infrações 01 e 06 do lançamento, proferiu o seguinte voto:

(...)

**Infração 01**

*Da análise dos documentos constantes neste processo administrativo fiscal chego às seguintes conclusões:*

*A sociedade empresária Água do Mar Confecções Ltda, na qualidade de autuado, inscrição estadual nº 079.948.639, possui endereço na Av. Luis Viana Filho, Shop. Center Paralela, Quadra F, nº 8544, lojas 125/126, Alphaville.*

*Consoante o INC - Informações cadastrais da SEFAZ/BA, encerrou suas atividades em 09/07/2014. (fl. 581).*

*A sociedade empresária Pereira Borges Ltda, inscrita no Estado sob o nº 112.054.629, foi incluída no cadastro no dia 25/09/2013, quando teria iniciado as suas atividades, adotando o número de filial 07, no mesmo endereço onde funcionava a Água do Mar, qual seja, Av. Luis Viana Filho, Shop. Center Paralela, lojas 125, 126. Tudo conforme Alteração da Sociedade Empresária, cuja cópia encontra-se na fl. 545 do PAF, assinada em 03/05/2013.*

*Em 31/10/2013, data do fato gerador da infração, a Água do Mar transferiu seu estoque para a Pereira Borges, quando já então a Pereira Borges funcionava no mesmo endereço, posto que teria iniciado as suas atividades em 25/09/2013, sob o número de filial 07. Portanto, houve continuidade das atividades no mesmo local, comercializando as mesmas mercadorias inventariadas.*

*Esta conclusão ratifica o Parecer da ASTEC e leva à assertiva de que, ainda que as duas empresas possuem os mesmos sócios, os mesmos empregados e, as atividades tiveram continuidade no mesmo local com os mesmos objetos societários. Tais fatos, por si só, e na forma do Acórdão CJF nº 0018-11/02, da Primeira Câmara caracteriza que a venda do estoque final está relacionada com a transmissão da propriedade do estabelecimento, com a continuidade das suas atividades pelo novo titular, logo não há incidência do ICMS como exigido nesta infração.*

*Destaco também que este processo tem conexão com o julgado por esta JJF, Acórdão nº 209-05/16, no qual, o novo patrono da sociedade empresária, em reforço às provas anteriormente apresentadas, trouxe na sessão de julgamento, após a sustentação oral que lhe coube, cópia da Certidão Simplificada Digital, emitida pela Junta Comercial do Estado da Bahia, fls. 232/234, na qual a PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA, consta como matriz e possui 15 (quinze) filiais, dentre elas a localizada na Av. Tancredo Neves, 148 L-8, piso 1 Shopping Iguatemi, Caminho das Árvores, CEPE 41820020, NIRE 29901107926; que corresponde ao endereço do autuado. Consta na dita Certidão da Junta Comercial que a matriz iniciou as suas atividades em 03/08/2005, e último arquivamento em 02/04/2015, sob o nº 9745855. A sociedade Pereira Borges possui como sócios os Srs. Kawan Almeida, CPF nº 011.017.255-83 e o Sr. Antoniel Pereira de Almeida, CPF 195.129.375-49.*

*Ficou demonstrado que a Água do Mar Confecções Esportivas Ltda, inscrição estadual nº 078.956.794, foi baixada no Cadastro Estadual da SEFAZ no dia 20/08/2014, sendo que no local onde funcionava, a sociedade empresária PEREIRA BORGES passou a funcionar, na forma de filial da sociedade empresária sob o CNPJ nº 07.551.590/0001-90.*

*O patrono da empresa justificou as mudanças ocorridas na estruturação da Pereira Borges e da Água do Mar sob o fundamento de que o grupo estava sendo onerado na parte dos tributos federais, em aproximadamente 6%, já que a fábrica ao enviar mercadorias por ela produzidas para as lojas o fazia como vendas, e desta forma gerava o débito destes tributos. Por sua vez, as lojas ao efetuarem as vendas aos consumidores finais novamente pagavam os tributos federais, o que gerava um efeito em cascata.*

*Detectada a situação que os onerava, criaram as filiais da PEREIRA BORGES, nos locais de todas as ÁGUAS DO MAR, e transferiram o seu estoque, mantendo os mesmos funcionários e nome de fantasia, sucedendo assim as lojas ÁGUA DO MAR, pelas filiais da PEREIRA BORGES.*

*Diz ainda que as filiais criadas não se beneficiaram dos créditos de estoque transferidos da ÁGUA DO MAR.*

**Por certo, a operacionalização promovida pela sociedade empresária, que resultou de um planejamento tributário, não denota que a transferência do estoque da ÁGUA DO MAR resultou em operação com incidência do ICMS, posto que o mesmo permaneceu no estabelecimento e apenas a razão social foi modificada, quando a PEREIRA BORGES constituiu a loja autuada como sua filial.**

Dessa forma, diante da documentação acostada aos autos, e dos argumentos do defendente amparados em Certidões expedidas pela Junta Comercial do Estado da Bahia, aquele julgado foi pela improcedência da autuação.

**Portanto, diante de todo o exposto, e pelas provas dos autos, julgo improcedente a infração 01.**

(...)

A **infração 06** exige ICMS em razão de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

A planilha da Auditoria encontra-se nas fls. 293 a 296, e compreende os exercícios de 2012, e de 2013. O Relatório Diário Operações TEF, anexo às fls. 297 a 509, cujas cópias foram entregues à sociedade empresária autuada.

Desse modo a acusação versa que o contribuinte efetuou vendas de mercadorias tributadas, sem emissão de documentos fiscais, com pagamento por intermédio de cartão de débito e/ou de crédito, conforme informações das Administradoras de Cartão, (Relatório Diário Operações TEF), que foram recebidos pelo sujeito passivo, conforme previsto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02.

Ressalto que por se tratar de uma presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cabe ao sujeito passivo provar a sua improcedência, conforme determina o dispositivo legal citado, no caso com a demonstração de que ofereceu à tributação os valores informados pelas instituições financeira e administradoras de cartões de crédito e/ou débito, por meio de documentos fiscais que comprovem as vendas com pagamento na modalidade em cartão de crédito ou de débito, a exemplo de Redução “Z” ou notas/cupons fiscais que contenham identidades entre os valores e datas informadas no Relatório Diário de Operações TEF.

O autuado defende-se da acusação, sob o argumento de que quando ocorreu a sucessão empresarial, a partir de 01/10/2013, a empresa sucessora foi quem efetuou as vendas diretas ao consumidor, emitindo Notas Fiscais em nome de Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda., CNPJ 07551590/0008-66, inscrição estadual 112054629-NO, mas como não possuíam as maquinetas de cartão de crédito, utilizou as antigas, que já existiam na referida loja, em nome da empresa sucedida, ou seja da impugnante.

Argumenta que a empresa sucessora fez o recolhimento de ICMS a maior, também nesses mesmos valores e proporções.

Contudo, não obstante tais alegações da defendente, verifico que nenhum documento foi trazido aos autos, para comprova-las, no sentido de que o ICMS relativo a tais vendas, efetuadas por meio de cartões de crédito/débito, teriam sido ofertados ao erário.

Nesta hipótese restaria comprovada a tributação dos valores apontados nesta infração, o que não ocorreu.

Desse modo, amparado na legislação aplicável à espécie, art. 4º, § 4º, inciso VI da Lei 7.014/96, concluo que as diferenças encontradas entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito/débito, constantes nas reduções Z do contribuinte, e o valor informado pelas administradoras de cartões indicam que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. A base de cálculo do ICMS é apurada a partir da diferença encontrada nos valores de vendas realizadas quer seja a consumidor final, quer

*seja a pessoas jurídicas, inferiores aos informados por instituições financeiras ou operadoras de cartões de crédito e débito.*

*Portanto, o ônus da prova recai sobre o contribuinte, no sentido de que lhe caberia elidir a presunção júris tantum, mas como destacou o autuante, na informação fiscal, após receber o Relatório Diário Operações TEF e tendo o prazo de defesa de 60 dias, o sujeito passivo não apresentou argumentos capazes de o fazê-lo, nem mesmo até o presente momento.*

*Desse modo, a comparação das vendas, deve ser feita entre as vendas declaradas pelo contribuinte, pagas por meio de cartão de crédito/débito, com as transações eletrônicas que também foram pagas por meio de cartão de crédito/débito, informadas pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões.*

*Em decorrência de o sujeito passivo não ter comprovado a regularidade das operações efetuadas por meio de cartões de crédito e/ou débito, quando cabe-lhe o ônus da prova, presunção juris tantum, prevista no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, a infração em comento fica mantida. Infração procedente.*

Os efeitos jurídicos e materiais da sucessão empresarial no tocante à infração 01, foram admitidos no voto da Sra. relatora, inclusive no que se refere à transferência dos estoques de mercadorias para fins de comercialização da empresa sucessora, via nota fiscal (doc. fl. 06), com a declaração de improcedência da autuação no que pertine àquela ocorrência, verificada em 01/10/2013.

Porém, aqueles mesmos efeitos jurídicos e materiais no que se refere à infração 06 não foram admitidos com base no argumento de que a defesa não trouxe aos autos elementos probatórios suficientes para comprovar que ICMS incidente sobre as vendas informadas pelas administradoras de cartão de débito/crédito nos TEFs diários teriam sido ofertados ao erário estadual.

Diante da juntada pela defesa, às fls. 633 a 659 deste PAF, por amostragem, de cópias boletos de cartão de crédito/débito e de cupons fiscais emitidos com CNPJ nº 34.431.213/0009/47, vinculado à empresa ÁGUA DO MAR CONFECÇÕES ESPORTIVAS LTDA, com data posterior a 01/10/2013, quando já havia se operada a sucessão empresarial com a correspondente transferência dos estoques para a empresa PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA, entendemos que seria conveniente e adequado que o processo administrativo fiscal fosse novamente convertido em diligência para a análise do teor dos documentos anexados na petição defensiva, datada de 20/09/2016 (fl. 632), inclusive com a ampliação da amostra trazida pelo sujeito passivo. Esse entendimento decorreu do fato de que a sucessão empresarial efetivamente ocorreu, produzindo efeitos a partir de 01/10/2013, conforme restou comprovado nos autos, inclusive com o pronunciamento da ASTEC. O roteiro de auditoria de cartão de crédito teria que levar em conta essa circunstância, para abranger as operações promovidas pela sucessora a partir de 01/10/2013.

Ocorre que tendo sido vencido na proposição da remessa dos autos para nova diligência, e observando que sobre os documentos juntados às fls. 633 a 659, não houve qualquer abordagem no voto Sra. Relatora, para admiti-los ou não como prova capaz de elidir ainda que parcialmente a infração 06, optamos em votar pela **NULIDADE** dessa ocorrência, em relação aos fatos geradores verificados a partir de 1º de outubro de 2013. A fiscalização teria que levar em consideração, na aplicação do roteiro de auditoria, os documentos fiscais emitidos pela empresa sucessora (PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA) cuja modalidade de pagamento tivesse sido efetuada através de cartões de crédito ou débito, sob pena do lançamento fiscal não espelhar com fidedignidade os fatos verificados após a sucessão empresarial, com evidente distorção na apuração do imposto.

Em decorrência, conforme já alinhado acima, nosso voto é pela **NULIDADE** da ocorrência verificada em 31/10/2013, no valor principal de R\$10.128,99, com fundamento nas disposições do art. 18, inc. IV, letra “a”, do RPAF, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, visto que o lançamento fiscal para aquele fato gerador não apresentou elementos suficientes para se determinar com segurança a infração imputada ao sujeito passivo.

Em relação às demais ocorrências da infração 06 (fatos geradores anteriores a 01/10/13) e no tocante às infrações 01, 02, 03, 04 e 05 acompanho, na íntegra, o voto proferido pela Sra. Relatora.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233048.0038/14-9, lavrado contra **ÁGUA DO MAR CONFECÇÕES ESPORTIVAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.629,91**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$336,96**, e da multa percentual no valor de **R\$9.171,79**, previstas respectivamente nos incisos IX, XI e II, “d” da citada Lei e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

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, 26 de setembro de 2017.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/VOTO DIVERGENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR