

A. I. Nº - 120208.1008/14-1  
AUTUADO - ÁGUA DO MAR CONFECÇÕES ESPORTIVAS LTDA.  
AUTUANTE - IVAN DIAS DE SOUZA  
ORIGEM - INFAZ/VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 29.03.2018

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0021-04/18

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A empresa autuada emitiu nota fiscal com não incidência do imposto, sob a alegação de que se tratava de sucessão empresarial, a qual foi devidamente comprovada através da realização de diligência. Infração insubsistente. 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. Não foi comprovado pelo contribuinte o pagamento do imposto relativo às operações realizadas com cartões de crédito e/ou débito. Infração mantida. 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 o imposto seria devido. Todavia, o entendimento da PGE é de que nas operações internas de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, caso dos autos, não deve haver a incidência do imposto, o que leva à improcedência da infração. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Prejudicado o pedido de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30/06/2014 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$156.835,73, além de multas de 60%, 70% e 100% pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **02.01.02.** Falta de recolhimento no prazo regulamentar do ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Consta que “*contribuinte efetuou venda de mercadorias tributadas, através da nota fiscal 0277, emitida em 01/10/2013, romaneio anexo, para o contribuinte PEREIRA BORGES LTDA., I.E. 112.054.403 e CNPJ 07.551.590/0007-85, no valor total de R\$480.805,75, com ICMS a recolher no valor de R\$ 81.736,97*”. Sugerida multa de 100%.

Infração 02. **05.08.01.** 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, no período de fevereiro de 2009 a março de 2010, maio, junho, outubro e novembro de 2010, janeiro, março a julho, novembro e dezembro de 2011, março, abril e dezembro de 2012, setembro e outubro de 2013, totalizando R\$14.236,67, além de multa de 70% e 100%.

Infração 03. **02.01.03.** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, pela falta de escrituração do ICMS, relativo às transferências de mercadorias para outros estabelecimentos, não destacando o respectivo imposto, apurado mediante Auditoria de Transferências, tendo-se efetuado levantamentos mensais de débitos e de créditos, conforme demonstrativos. Totaliza a mesma R\$ 60.862,09.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 128 a 135, onde argui em sua defesa, depois de apertado resumo dos fatos, que discorda da ação fiscal, ressaltando que o Auto de Infração ora defendido, foi originário de pedido da própria empresa que requereu perante a Inspeção Fazendária Estadual, a baixa da inscrição sua estadual.

Preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento, sob o argumento da existência de manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude.

Fala estar na Constituição Pátria, a garantia dos cidadãos que além do exercício ao sagrado direito de defesa, tanto na fase administrativa como na judicial, não podem ser submetidos a investidas ilegais, na forma preconizada no seu artigo 5º, inciso II, transcrito.

Esclarece ter sido lavrado o Auto de Infração ora impugnado, após o seu requerimento de baixa regular desta sua inscrição estadual, em função de sucessão empresarial para outra empresa do mesmo grupo, cujos sócios das duas (sucedida e sucessora) são os mesmos.

Diz que após uma minuciosa verificação feita, dos termos em que se fundamenta a autuação, e que deram origem às infrações lançadas, os mesmos não procedem e não podem prosperar, pelos seguintes fatos e fundamentos que passa a expor:

Na infração 01, relativa à transferência de estoque entre matriz e filial frente a sucessão empresarial, aponta que no mês de outubro de 2013 requereu baixa de sua inscrição Estadual e Federal, tendo em vista que somente funcionaria comercialmente até 30 de setembro de 2013, uma vez que, a partir de 01 de outubro de 2013 passaria, como de fato passou a funcionar a nova empresa sucessora PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA., CNPJ 07551590/0007-85, com inscrição estadual 112054403 NO, onde tanto a empresa sucedida quanto a sucessora possuem os mesmos sócios.

Assim, entende indevida a arguição do autuante 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, ao tempo em que chama a atenção para os termos do Parecer de 13.530/2011 de 30 de junho de 2011 que apensa, emitido pela Secretaria da Fazenda do Governo do Estado da Bahia, que teve como parecerista Helcônio de Souza Almeida, o qual foi ratificado por Sandra Urania Silva Andrade (Gerente da GECOT) em 04 de julho de 2011, e ainda por Jorge Luiz Santos Gonzaga (Diretor da DITRI) em 05 de julho de 2011, cujo texto da resposta copia.

Desta forma, se posiciona no sentido de que a Infração 01 deste Auto, se encontra desprovida de fundamento legal, tendo em vista que a sucessão, com base nos dispositivos legais supramencionados no parecer, não se configura como fato gerador de ICMS, devendo ser julgada improcedente, sendo por consequência também indevida e improcedente a aplicação da multa referente e correspondente a esta infração.

Com relação à infração 03, argui que a Súmula 166 do STJ transcrita, afirma que não constitui fato gerador do ICMS, o simples deslocamento de mercadorias de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, e muitas empresas necessitam transferir mercadorias e/ou produtos de sua matriz para sua filial ou de filiais para filias, 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 veem obrigadas a recolher aos cofres públicos o ICMS sobre tal operação.

Aponta ser indevida a tributação do ICMS sobre a operação de simples transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade. E 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.

Argumenta que, em que pese o artigo 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 definiram 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, a seu ver, o ICMS não incide sobre qualquer operação de circulação de mercadoria, apenas sobre sua circulação jurídica (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.

Aduz que o artigo 12, inciso I da Lei Complementar 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 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.

Anota estar a matéria pacífica no Poder Judiciário, tendo o Superior Tribunal de Justiça inclusive editado Súmula, de nº 166, e por conta de tal entendimento consolidado, não tem sido outro o posicionamento de Tribunais de Justiça Estaduais que igualmente vêm rechaçando a pretensão do Fisco de tributar as operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, a exemplo da decisão que copia em sua Ementa, oriunda da justiça do Rio Grande do Sul.

Lamenta não ter o Fisco Estadual adotado o posicionamento do Poder Judiciário e seguir 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, e na hipótese do 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, argumenta que se evidencia claramente que a infração se encontra desprovida de fundamento legal, de acordo com a Súmula 166 do STJ e todo entendimento uníssono da doutrina e jurisprudência pátria, não se configura como fato gerador de ICMS, a transferência de mercadorias entre matriz e filial, e nem entre filiais de um mesmo contribuinte, devendo ser julgada improcedente tal infração, que teve como base de cálculo para imposto o valor descrito no auto, que geraria o imposto total de R\$60.862,09 sendo por consequência também indevida e improcedente a aplicação da multa referente e correspondente a esta infração.

Para a infração 02, relativa à transferência de estoque entre matriz e filial, reprise ter requerido baixa de sua inscrição Estadual e Federal, tendo havido sucessão pela empresa sucessora Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda. CNPJ 07551590/0007-85, e inscrição estadual 112054403 NO, tendo, tanto a empresa sucedida quanto a sucessora os mesmos sócios.

Assim, indevida é a arguição 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.

Informa que tendo havido a sucessão empresarial, a partir de 01 de outubro de 2013, a empresa sucessora foi quem efetuou as vendas diretas ao consumidor, emitindo Notas Fiscais em nome da sucessora, 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 impugnante. Tal fato gerou apenas a divergência destas informações somente neste período de transição da aludida sucessão empresarial.

Fala que tal fato, não pode gerar e se configurar com fato gerador de ICMS, até porque a empresa sucessora fez o recolhimento de imposto a maior, também neste mesmo valor e proporções, do que os valores declarados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Frisa que se há de julgar improcedente esta infração, tendo em vista que o valor do ICMS deste período de transição apurado de R\$14.236,67 sobre a base de cálculo ora descrita no Auto, foi pago pela empresa sucessora, posto que ela foi quem emitiu as Notas Fiscais direta para o consumidor final e o crédito relativo a estas vendas foram creditados em nome da empresa sucedida.

Passa, a seguir, a discorrer acerca do ato administrativo, trazendo ensinamento doutrinário de Samuel Monteiro, consoante transcrição, pontuando que embora incontestável a obrigatoriedade do lançamento de ofício, nos termos do parágrafo único, do artigo 142, do Código Tributário Nacional (CTN), essa obrigação legal indiscutível há de estar regrada pelos princípios da legalidade, moralidade e eficiência, como disciplinados no caput do artigo 37, da Constituição Pátria.

Assevera não ter violado quaisquer normas da legislação estadual, muito menos cometeu atos irregulares, até porque o pagamento do imposto para o ramo de calçados é efetuado de forma antecipada, assim não pode sujeitar-se às cominações que se lhe venha impingir este Auto de Infração, como afirma já amplamente demonstrado através de irregularidades cometidas nas planilhas elaboradas pelo autuante, e como se deu a referida ação fiscal, posto que a mesma ocorreu face ao pedido de baixa na inscrição da empresa.

Garante 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, trazendo escólio de Ives Gandra da Silva Martins, além da transcrição do teor do artigo 112 do CTN, defendendo que em consonância com a legislação de regência, acoplando-se aos fatos ocorridos na sua inteireza e legitimidade, não há como deixar de aplicar a *benigna amplianda*, ainda que se pretenda dar equiparação das leis fiscais às *legis odiosae*, costumeiramente mencionados pelos velhos doutrinadores.

Pontua terem ficado plenamente demonstrados através das planilhas e documentos que afirma juntar nesta oportunidade, que o autuante, cometeu diversas 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 (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 ocasião do julgamento.

Finaliza, requerendo o acolhimento da peça apresentada, para o fim de julgar improcedente as infrações contidas no Auto de Infração ora combatidas, e alternativamente, que caso não sejam acolhido integralmente os argumentos e pedidos formulados acima, sejam acolhidos aqueles postos, para abater os valores de imposto relativo 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.

Solicita, de igual forma, 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, e a exibição e juntada de novos comprovantes, se assim forem requeridos por este órgão julgador.

Informação fiscal prestada de forma singela pelo autuante à fl. 146 aponta, após resumir os termos da defesa apresentada, que para a infração 01, o fato das duas empresas apresentarem os mesmos sócios e o mesmo endereço não configura a “sucessão de empresas entre pessoas vivas”, e juridicamente não ocorreu a “sucessão”, vez que continuaram duas empresas independentes com CNPJ e Inscrições Estaduais diferentes, apesar de exercerem a mesma atividade e terem os mesmos sócios.

Na infração 02, repete o mesmo argumento de não ter havido uma “sucessão” juridicamente embasada e, portanto, houve uma venda de mercadorias entre empresas independentes e foi utilizado o ECF do contribuinte Água do Mar, de quem deve cobrar o ICMS.

Quanto à infração 03, destaca o teor do 4º da Lei 7.014/96, o qual considera ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular (inciso I), mesmo entendimento contido no artigo 2º do RICMS/97.

Mantém todas as infrações do Auto de Infração.

Diante do fato de, na instrução processual se verificar que os Relatórios TEF diários não haviam sido entregues ao sujeito passivo, em 21 de agosto de 2015 o feito foi convertido em diligência, a fim de que fosse entregue mediante recibo, mídia contendo cópia do relatório TEF diário, bem como cópia da diligência, com reabertura de prazo de defesa, e havendo manifestação do autuado, o processo deveria ser encaminhado ao autuante ou estranho ao feito designado, para prestar nova informação fiscal (fl. 161).

A diligência foi devidamente cumprida na forma dos documentos de fls. 166 e 167, tendo retornado ao CONSEF na forma do despacho de fl. 169verso, instruído e pautado para julgamento.

Na sessão de julgamento do dia 16 de agosto de 2016 o novo advogado da empresa compareceu, e durante a sua sustentação oral o qual, manifestou-se no sentido de que em processos semelhantes, em curso em outras Juntas de Julgamento Fiscal, os processos estavam sendo convertidos em diligências, a seu pedido.

Apreciados os argumentos postos, e na busca da verdade material, bem como da justiça fiscal, a Junta de Julgamento Fiscal, por decisão unânime, decidiu pela conversão do processo em nova diligência, desta vez direcionada à ASTEC/CONSEF, para adoção das seguintes providências, relativamente às infrações 01 e 02:

1. Intimar o sujeito passivo a apresentar os seguintes elementos:

- a) Registro do Contrato Social junto à Junta Comercial do Estado da Bahia, da empresa sucessora da autuada, a saber, PEREIRA BORGES LTDA, bem como da empresa sucedida, de forma a se comprovar a alegação defensiva de que os sócios de ambas são os mesmos, assim como a verificação de que a data de fundação da sociedade sucessora aconteceu em momento anterior ao encerramento da empresa sucedida, além de constatação de que ambas funcionam no mesmo endereço, inclusive com apresentação dos contratos de locação do imóvel constante nas inscrições estaduais.
- b) Pedido de baixa da inscrição estadual formulado à Secretaria da Fazenda, da empresa autuada cujas atividades foram encerradas.
- c) Cópia do livro Registro de Inventário da empresa sucedida, na qual se comprovasse que a nota fiscal 0277, emitida em 01 de outubro de 2013 assim o foi em decorrência de transferência do valor do estoque para a empresa sucessora pela sucedida.
- d) Livro de Registro de Empregados das empresas sucedidas e sucessoras, de forma a comprovar que os mesmos, na totalidade ou parte, são os mesmos, e continuaram a exercer seus cargos na empresa sucessora, comprovando o vínculo trabalhista com ambas as sociedades.

e) Comprovação de que os valores correspondentes às vendas pela empresa sucedida tiveram emissão de documentos fiscais pela sucessora, realizando o devido cotejo entre o relatório TEF diário acostado aos autos, por valor e data do débito ou crédito e respectivo documento fiscal emitido.

Após tais providências, e conclusão da diligência, deveria ser cientificado o contribuinte do teor da mesma, e suas conclusões, com entrega dos elementos necessários, inclusive esta solicitação, cientificando-lhe dos termos e parecer, concedendo-lhe prazo para manifestação de dez dias.

Havendo manifestação do autuado, o processo deveria ser encaminhado ao autuante ou estranho ao feito designado, para prestar nova informação fiscal (fls. 173 e 174).

Em cumprimento da mencionada diligência, foi emitido o Parecer ASTEC 114/2016, de fls. 176 a 179, no qual, a diligente aponta ter realizado os seguintes procedimentos:

Intimado a autuada a apresentar as devidas comprovações, consoante solicitação do Relator, tendo a empresa se manifestado através do documento de fls. 181 a 277, no qual apresentou cópia da alteração contratual da empresa Água do Mar Confecções Esportivas Ltda., com endereço das lojas reabertas com a razão social Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda. (fls. 183 a 191); relação dos empregados da empresa sucessora, registrados no Ministério do Trabalho (fls. 195 a 197); Nota Fiscal número 277 e a relação de mercadorias (fls. 198 a 271); Inventário em 31 de outubro de 2013 da empresa Água do Mar Confecções Esportivas Ltda., com a mesma relação de que acompanha a Nota Fiscal 277 (fls. 199 a 271); cópia do Livro Registro de Saídas da empresa Água do Mar Confecções Esportivas Ltda., do período de 01 de outubro a 31 de dezembro de 2013 (fls. 272 a 276).

Analizados tais documentos, tendo feito as devidas e tidas como necessárias consultas aos sistemas da SEFAZ, conclui que:

Apesar de não ter sido apresentado pela empresa autuada o pedido de baixa cadastral, consta a informação no sistema SEFAZ de que a mesma se encontra na condição de baixada no cadastro desde 20 de agosto de 2014, e a empresa Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda., se apresenta na situação de contribuinte ativo desde 14 de maio de 2014, constando como sócios de ambas as empresas Kawan Almeida, Roberta Borges da Silva Almeida, Antoniel Pereira de Almeida e Lourival de Souza; indica a existência de recolhimentos no período de janeiro a outubro de 2013, por parte da autuada, e de novembro a dezembro de 2013, pela sua sucessora, de acordo com os documentos de fls. 278 a 283; indica que não foi apresentada relação de empregados da empresa Água do Mar Confecções Esportivas Ltda., o que a impediu de verificar serem os mesmos da empresa Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda., e no Livro Registro de Saídas de Mercadorias da empresa autuada consta, no mês de outubro de 2013, o registro de “outras saídas”, no valor de R\$ 480.805,75, valor correspondente ao da nota fiscal 277.

A ciência da diligência à empresa autuada se deu na forma dos documentos de fls. 288 e 289, tendo a mesma retornado ao processo através da manifestação de fls. 290 a 293, na qual alinha que o Parecer da ASTEC confirmou os fatos alegados na defesa, no sentido de que se encontra baixada, sendo que Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda. foi constituída para sucedê-la, com regular cadastro, desde o dia 25 de setembro de 2013 e, ainda, que a inscrição da empresa sucedida foi baixada.

Fala que ficou comprovado que os sócios de ambas as empresas (sucedida e sucessora), são os mesmos, a saber: Kawan Almeida, Roberta Borges da Silva Almeida, Antoniel Pereira de Almeida e Lourival de Souza, e que “*O estoque apresentado refere-se ao anexo da Nota Fiscal 316, no valor de R\$ 582.082,16*”.

Da mesma forma, diz restado comprovado, também, que a Nota Fiscal 277, no valor de R\$480.805,75, foi lançada no livro fiscal próprio da sucedida, e que o “Inventário do estoque em 31/10/2013 da Água do Mar Confecções Esportivas, a mesma relação que acompanha a mencionada Nota Fiscal 277, significando que todas as mercadorias existentes no estoque da sucedida foram efetivamente transferidos para a sucessora.

Assevera comprovado que os recolhimentos de ICMS, a partir de novembro de 2013, foram realizados pela empresa sucessora, indicando que os valores pagos ao Erário são pertinentes às vendas das mesmas mercadorias, recebidas em transferência.

Por fim, reforça que embora já consignado no mesmo Parecer que foram apresentadas as alterações contratuais, da Autuada/sucedida, “com endereços das lojas que foram reabertas em nome da Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda. (sucessora), está apresentando Certidão Simplificada Digital, da JUCEB, ratificando tal condição.

Assim, reafirma que não houve o encerramento das atividades comerciais, mas sim “a continuidade das atividades, por outra empresa, no mesmo local, comercializando as mesmas mercadorias inventariadas”, o que, no dizer do Acórdão cuja Ementa segue transcrita, elide a acusação relativa ao item 01, do Auto de Infração (Acórdão CJF 0018-11/02).

Tais constatações narradas, não só comprovam a efetividade da alegada “sucessão”, garante, como também interferem na cobrança do item 02, na medida em que as vendas foram informadas, pelas administradoras, como sendo da sucedida, contudo apenas foi usado o seu credenciamento perante tais instituições, pela sucessora, enquanto não se fazia a devida transferência dos dados correspondentes. Em verdade, portanto, as vendas foram realizadas pela sucessora e regularmente tributadas.

Por fim, relativamente ao item 03, aduz que, mesmo em se tratando de transferências interestaduais, o Tribunal de Justiça da Bahia já vem entendendo não ser devida a incidência do ICMS, conforme anexo Acórdão, cuja ementa transcreve.

Menciona que no caso em tela, tratando-se de transferência interna, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através do Procurador Chefe da PROFIS, 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*”.

Ratifica ter a diligência alcançado a comprovação da efetividade da sucessão e da tributação das mercadorias transferidas pela sucessora, bem como em se tratando o item 03 de transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, requer que o Auto de Infração, seja julgado nulo ou improcedente.

Consta à fl. 438, encaminhamento do feito ao autuante para prestação de nova informação fiscal, todavia não se verifica nos autos qualquer manifestação do mesmo ou de preposto estranho ao feito, em tal sentido.

Às fls. 469 e 470 consta extrato de recolhimento de parcelas reconhecidas pelo sujeito passivo, na forma do requerimento de parcelamento de débito de fls. 473 a 475 relativo à parte da infração 02.

Na sessão de julgamento compareceu o advogado da empresa, o qual efetuou sustentação oral, reiterando os termos defensivos já postos, e em relação à infração 02, arguindo a aplicação do artigo 133 do CTN.

## VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, todas impugnadas pela autuada, a serem devidamente analisadas, muito embora em momentos da peça defensiva a empresa se reporte a infração 04, inexistente no lançamento, podendo creditar tal fato a equívoco do contribuinte. Da mesma forma, confunde o objeto da infração 02, com aquela descrita na infração 03, além de fazer menção a nota fiscal “316, no valor de R\$ 582.082,16”, também acreditando se tratar de erro do sujeito passivo.

O Auto de Infração atende aos pressupostos legais, estando presentes todos os requisitos exigidos na norma para a sua validade, e observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Ainda assim, existem preliminares a serem enfrentadas, o que faço neste momento. A defesa argumenta a inexistência de “justa causa” e a presença de “impropriedades” para o lançamento, diante de sua discordância em relação ao mesmo, o que implicaria em nulidade do feito.

Em primeiro lugar, é necessário se entender os conceitos de “impropriedade” e “justa causa”, aventados na preliminar ora enfrentada. A autuada não os especifica, todavia, deixa a entender que por discordar do lançamento, ou ser o mesmo contrário ao seu entendimento, deveria ser anulado, raciocínio que não posso acompanhar.

A função fiscalizadora, nos termos do artigo 142, parágrafo único do CTN é vinculada e obrigatória, cabendo ao funcionário fiscal, constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

E diante de tal comando legal, cabe à autoridade administrativa, realizar o lançamento, em relação ao qual o sistema normativo prevê, inclusive, a discussão e apreciação administrativa, momento no qual o sujeito passivo da relação jurídico tributária pode, no pleno exercício de seu direito, exercitar os princípios diversos do processo administrativo fiscal, dentre outros, o do Ampla Defesa e do Contraditório, além do da Legalidade, Devido Processo Legal, de forma ampla, o que aqui ocorreu, prova é de que seus argumentos defensivos neste momento são devidamente apreciados.

Ademais, a descrição das infrações e sua capitulação obedecem aos preceitos legais, inexistindo qualquer incoerência ou erro, tendo autuação obedecido aos critérios legais, inclusive e, sobretudo aos artigos 18 e 39 do RPAF/99, bem como do Código Tributário do Estado da Bahia, e Lei 7.014/96, tendo sido observados e obedecidos, repito, os princípios atinentes ao Processo Administrativo Fiscal, o que me leva a rejeitar a mesma.

Quanto ao pedido para realização de diligência/perícia, fica prejudicado, diante do fato de que tal pleito foi deferido em sessão de julgamento, em atenção a pedido e elementos concretos trazidos pela empresa, na pessoa de um de seus advogados, afora o fato de em momento processual anterior o Órgão julgador ter, na fase instrutória, convertido o processo em diligência, para fins de saneamento quanto a irregularidade verificada pela não entrega dos relatórios TEF diários pelo autuante ao sujeito passivo, inclusive com reabertura de prazo de defesa.

No mérito, a infração 01, diz respeito a tributação de estoque em havendo sucessão empresarial, conforme argumenta a defesa. Antes de mais nada, entendo pertinente abordar a figura da sucessão empresarial e suas nuances. Ela pode ser conceituada como a passagem do poder e do capital de uma pessoa jurídica para outra pessoa jurídica que continuará exercendo as funções econômicas anteriores.

Tal figura (sucessão de empresas) prescinde de formalização, bastando para tanto a presença de elementos que podem indicar a sua caracterização, a exemplo de aquisição do fundo de comércio ou do estabelecimento comercial, prosseguimento da exploração da mesma atividade econômica, localização no mesmo endereço, com o mesmo objeto social, e utilização, se for o caso, do mesmo maquinário e empregados da empresa sucedida.

O processo de sucessão pode se realizar de diversas formas, e por diversas razões, como a mudança na razão social, transformação, fusão, cisão ou incorporação de sociedades, venda pura e simples do negócio, mudança no número de sócios, transformação de empresa individual para sociedade, etc.

Para que o processo se complete, necessário se faz que haja mudança de titularidade. Chama-se de sucessor quem substitui o dono atual, sendo que aquele, assim que assume a função de adquirente, passa a ser responsável pelos contratos, dívidas e créditos da empresa, dentre outros direitos e obrigações.



Como visto, predomina o entendimento de que, ainda que não preenchidos os requisitos legais, a sucessão de empresas pode vir a ser presumida, desde que existentes indícios suficientes de sua ocorrência, sendo admitidos, com a prova desses elementos, a presunção da sucessão de empresas, passando a sociedade sucessora, ou seja, a que adquire o fundo, responder solidariamente pelos débitos existentes no nome da empresa sucedida, ainda que anteriores à sucessão. Assim se apresenta tal figura no CTN, a se verificar o seu artigo 133, o qual aborda aspectos tributários da sucessão, sem, entretanto, definir de forma objetiva o que seja sucessão, pois, como visto, tal conceito se encontra albergado nos direitos civil e comercial.

A regra de sucessão empresarial tem uma abrangência quase que ilimitada no campo do direito privado, o que significa dizer: se uma determinada empresa se encontra estabelecida em um local, desenvolvendo uma determinada atividade, com uma estrutura empresarial e carteira de clientes, e, por qualquer ato, transfere esse fundo de comércio para outrem, esse novo empreendedor se torna responsável pelas obrigações daquela empresa.

Todavia, no caso presente, os sucessores, ou melhor, embora a sociedade sucessora tenha razão social diversa, os sócios são os mesmos, daí se perquirir se existe sucessão no caso presente. E a resposta é positiva. E tanto assim o é, que a legislação tributária, especialmente o RICMS/97, embora não mais vigesse à época dos fatos geradores da infração 01, determinava os procedimentos a serem adotados em situações como a da presente infração, especialmente no seu artigo 6º, inciso XI, devidamente citado na resposta à consulta que resultou no Parecer DITRI 13.530/2011, de 30 de junho de 2011, mencionado pela defesa, em amparo aos seus argumentos.

No RICMS/12 vigente quando da constatação da ocorrência, tal matéria não é sequer abordada, todavia, diante da lógica do imposto continuar a mesma, não havendo vedação em contrário, operações nas quais se caracterize a sucessão, ainda que presumida, conforme possibilidade posta linhas acima, entendendo perfeitamente cabível a ocorrência de suspensão do imposto, ou seja, não oferecimento da operação de transferência do estoque da sucedida à empresa sucessora sem que haja tributação da mesma.

Posso mencionar a respeito ter o Tribunal Regional Federal da 1ª Região q se posicionado no sentido de que *“não há de se cogitar de sucessão para fins de responsabilidade tributária quando a empresa, apesar de estabelecida no mesmo local e com o mesmo ramo da devedora, comprova a não aquisição do fundo de comércio e a sua constituição, com outros sócios, quando já extinta esta, há alguns anos, através de certidão da Junta Comercial”*.

Noutro julgado temos que *“a pessoa jurídica que passa a funcionar no estabelecimento comercial de outra para continuar no respectivo ramo de negócio é dela sucessora para os efeitos fiscais, incorrendo em responsabilidade tributária. Hipótese em que, tendo aproveitado as instalações de um posto de abastecimento de combustíveis, a pessoa jurídica responde pelos débitos daquela que a antecedeu no local com o mesmo objeto social.*

*Para que seja declarada a sucessão de empresas, há necessidade de que exista, nos autos, prova inequívoca de que os sócios das empresas são os mesmos, ou que, para a empresa dita sucessora, tenham sido transferidos o patrimônio da sucedida, com a utilização dos mesmos empregados e dos equipamentos desta. Agravo de petição a que se dá provimento”*. (TRT/SP – 01526007720065020078 (015262006078020 01) – AP – Ac. 12ª T 20110158371 - Relatora LILIAN LYGIA ORTEGA MAZZEU – DOE 25/02/2011)”.

Para reforçar o entendimento acima exposto, a diligência realizada pela ASTEC foi esclarecedora, no sentido de demonstrar a similaridade no endereço do estabelecimento, nos sócios das duas sociedades empresariais (sucessora e sucedida), e a não interrupção de funcionamento do estabelecimento, independentemente da sua razão social, conforme já relatado anteriormente.

Apenas faço uma pequena ressalva na informação prestada pela diligente: nos registros da SEFAZ/BA a data de inclusão no Cadastro de Contribuintes da empresa Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda. foi 25 de setembro de 2013, e não 14 de maio de 2014, conforme informado.

Observo, de igual modo, que o autuante, quando de sua manifestação inicial, apenas pontuou que inexistiu sucessão empresarial no caso em foco, se abstendo de tecer qualquer outra consideração, inclusive, embasar tal afirmativa, e em outro momento, ainda que solicitado a se pronunciar sobre a diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, não se manifestou, de acordo com os elementos contidos nos autos.

Em reforço a tal tese, menciono o teor da decisão espelhada no Acórdão CJF 0300-12/17 onde destaco o seguinte trecho do voto do eminente Relator, então Conselheiro Fernando Antônio Brito Araújo, ao analisar o voto da primeira instância, pela improcedência da autuação em caso semelhante, para outro estabelecimento da mesma empresa: *“Examinando as peças que integram os autos depreendo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação no tocante as duas infrações, as quais foram objeto do Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF, inerente ao Acórdão de nº 0046-01/17.*

*Há de ressaltar que a exoneração total da infração 1 se deu pela JJF em razão da comprovação de que a operação, objeto desta exação, não incide ICMS por se tratar de transferência dos estoques da sucedida Água do Mar Confecções Esportivas Ltda., ora autuada, para a sucessora Pereira Borges Fábrica de Confecções Ltda., nos termos do art. 3º, XI, “b”, da Lei nº 7.014/96, conforme consta da Nota Fiscal nº 141, à fl. 132, uma vez que a empresa sucessora se estabeleceu na sede onde situava a antecessora, pratica as mesmas atividades e têm em comum os mesmos sócios, configurando-se a sucessão e a transferência da responsabilidade tributária, nos termos do art. 133 do CTN, consoante se comprovou através de diligência realizada pelo próprio autuante, às fls. 374 e 375 dos autos”.*

Desta maneira, devidamente caracterizada a ocorrência de sucessão empresarial, tendo a empresa autuada transferido seu fundo de comércio para outra empresa, dos mesmos sócios seus, devidamente comprovado pelos fatos e elementos trazidos ao feito, ainda que não viessem ao mesmo a relação de seus funcionários, o que lhe ajudaria ainda mais a comprovar a situação alegada na impugnação apresentada, julgo a infração improcedente.

Ressalvo, entretanto, diante da informação da diligente de que a nota fiscal 277 apesar de lançada no Livro Registro de Saídas da empresa autuada, não teve a comprovação do registro correspondente no Livro Registro de Entradas da empresa sucessora, o que me leva a recomendar ao órgão da jurisdição do sujeito passivo, a realização da devida verificação, a fim de evitar eventual ocorrência de decadência.

No tocante à infração 02, embora recolhendo a maior parte do valor lançado, o que implica em reconhecimento do lançamento e extinção do crédito tributário nos termos do artigo 156, inciso I do CTN, com a extinção da lide a este respeito, na parte remanescente, referente ao mês de outubro de 2013 a tese defensiva se estriba no fato de que em função da ocorrida sucessão, continuou a utilizar as máquinas de cartões de crédito da empresa sucedida, para a realização de suas vendas, aí cabendo, também, algumas observações: tal auditoria é realizada através do confronto entre as operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito, comparadas com os cupons e notas fiscais emitidos pelo contribuinte, de forma a comprovar que as vendas em tal modalidade, de acordo com as informações prestadas pelas empresas administradoras de cartões de crédito/débito, possuem os respectivos documentos fiscais a elas correspondentes.

Tendo sido verificado que, em sentido contrário ao entendimento deste Conselho, o autuante não havia fornecido ao sujeito passivo os relatórios TEF diários, ou se os forneceu inexistia tal comprovação nos autos diligenciou neste sentido, reabrindo prazo de defesa, como medida saneadora.

A prática adotada e confessada pela defesa no presente caso, não pode ser tolerada, pois ainda que na hipótese de sucessão, deveriam as vendas realizadas na modalidade de cartões, de crédito ou débito o serem com a utilização de máquinas em nome da sucessora, de forma a espelhar a verdade de suas operações. Ao praticar em sentido contrário, inclusive se atendo apenas a tal

argumento e ainda que o autuante não tenha se ajudado na informação fiscal a esclarecer os fatos, ao se manter silente.

Da mesma forma, há de se questionar para qual empresa foi direcionado o pagamento das operações realizadas pela autuada, ainda que alegue ter encerrado suas atividades, uma vez que o pedido de baixa não ocorreu no mês de outubro de 2013 época da sucessão.

Fato é que a simples negativa do cometimento da infração não se apresenta suficiente para elidir a mesma, uma vez que, cabia ao sujeito passivo comprovar com elemento probatório de que dispusesse a improcedência da autuação, na forma prevista nos artigos 142 e 143 RPAF/99, segundo os quais, 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, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, respectivamente.

Acaso ficasse, de forma efetiva, e independentemente da sucessão, comprovado pela impugnante de 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 no lançamento, todavia, tal argumento não restou comprovado, motivo pelo qual julgo a infração procedente.

Quanto à infração 03, se reporta a falta de tributação de operações de transferências internas, tendo o sujeito passivo invocado em sua defesa a existência da Súmula 166 do STJ, ao passo que o autuante sustenta o lançamento quanto a este aspecto.

Em verdade, entendo que no caso, a previsão contida na Lei Complementar 87/96, é no sentido de que, (artigo 12, inciso I), considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular (grifei).

E os estados da Federação, em obediência a tal comando, inseriram em suas legislações determinações semelhantes, no sentido de considerar que nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, incide o imposto.

A discussão esbarrou no Poder Judiciário, que em momento anterior ao da instituição do ICMS entendia que não havia incidência de imposto, editando, inclusive, a Súmula 166 do STJ, mencionada na impugnação. Todavia, tal entendimento suscitou inúmeras discussões acerca da sua aplicabilidade após a Constituição de 1988.

O Estado da Bahia, como não poderia deixar de ser, inseriu em sua legislação comando semelhante ao da Lei Complementar 87/96, através do artigo 4º da Lei 7.014/96, inclusive em relação às operações internas. Todavia, após reverses nos tribunais, a Procuradoria Geral do Estado houve por bem rever tal entendimento, diante da análise de falta de repercussão financeira nas transferências internas, culminando com a publicação do Incidente de Uniformização PGE 2016.169506-0, o qual indica: “*Entendimento Firmado: Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*” (grifei).

Em realidade, entendo que tal enunciado contém um pequeno equívoco, na medida em que há incidência do imposto, na forma do comando legal acima enunciado, todavia, como dito linhas acima, inexistente repercussão financeira em tais operações, sendo válido apenas para as operações internas.

Aliás, tal Incidente foi mencionado pela defesa, em uma de suas intervenções, ao amparo de seu entendimento. Assim, somente cabe a este julgador acolher o entendimento firmado pela PGE a quem cabe à defesa judicial das demandas tributárias do estado da Bahia, e me posicionar no sentido de que, em havendo, como no caso dos autos em comento, transferências internas entre estabelecimentos do mesmo titular, não há que se falar em lançamento do imposto, ressaltando

que o autuante, ao se posicionar na informação fiscal, o fez antes da edição do citado Incidente, motivo pelo qual seguramente manteve a autuação. Infração improcedente.

Em relação aos argumentos relativos à constitucionalidade, há de se aplicar a regra estatuída no artigo 167, inciso I do RPAF/99, o qual determina que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual me abstenho de qualquer outro comentário, repetindo comando inserido na Lei 3.956/81 artigo 125, inciso I (COTEB).

Desta maneira, diante dos argumentos postos, julgo o Auto de Infração procedente em parte, no montante de R\$14.236,67, pela subsistência da infração 02.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **120208.1008/14-1** lavrado contra **ÁGUA DO MAR CONFECÇÕES ESPORTIVAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no montante de **R\$14.236,67**, sendo R\$ 3.984,99 acrescido da multa de 70% vigente à época dos fatos geradores e R\$ 10.251,68 acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, incisos III, da Lei nº 7.014/96, bem como os acréscimos legais, devendo ser homologados os valores reconhecidos e recolhidos pela empresa.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala de Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2018

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA