

A. I. Nº - 299167.0003/20-6
AUTUADO - RESTAURANTE MADERO SALVADOR LTDA.
AUTUANTE - MARIA DE FÁTIMA FERRAZ SILVA GUIMARÃES
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 17/07/2023

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0121-03/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado nos autos tratar-se de transferência de estoque por ocasião de sucessão empresarial com manutenção do estabelecimento, diante de incorporação da pessoa jurídica, portanto sem incidência do imposto. Infração descaracterizada; 2. RECOLHIMENTO A MENOS. COMERCIALIZAÇÃO DE REFEIÇÕES. APURAÇÃO DO IMPOSTO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. Ajuste realizado pela Autuante em sede de informação fiscal, ante as razões defensivas, reduziu o débito originalmente lançado. Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 29/06/2020, exige crédito tributário no valor de R\$ 117.778,13, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. 02.01.03 – deixou de recolher ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos, que se trata da alienação das mercadorias existentes em seu estoque final, através da nota fiscal nº 72, emitida em 22/04/2019, conforme chave de acesso que reproduz, no valor de R\$ 30.780,00, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. 03.03.02 – recolheu a menos o ICMS, referente a comercialização de refeições, verificado de acordo com o Regime de Apuração em função da Receita Bruta, em decorrência da exclusão da base de cálculo para a apuração do imposto, das saídas de mercadorias tributadas, bebidas alcoólicas sob CFOP 5405, nos meses de dezembro de 2016 a abril de 2019, no valor de R\$ 86.998,13;

O autuado impugna o lançamento fls.26/40. Resume os fatos autuados. Registra que a defesa é tempestiva. Afirma que, vem diante da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, por meio de seus procuradores signatários, apresentar Impugnação, pelas razões expostas a seguir.

Inicialmente, relata que foi incorporada por Madero Indústria e Comércio S.A., conforme comprovante do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica e documentos societários anexos. Repete as infrações que lhe foram imputadas.

No tocante a infração 01 da autuação, diz que a ilegitimidade do lançamento se dá, em razão da não incidência do ICMS sobre a transferência de estoque por ocasião de sucessão empresarial (mudança de titularidade com manutenção Marins Bertoldi do estabelecimento), diante da incorporação da pessoa jurídica "Restaurante Madero Salvador Ltda." por "Madero Indústria e Comércio S.A.".

Afirma que os documentos fiscais relativos à transferência final de estoque em razão de incorporação, não refletem hipótese de incidência do imposto estadual, nos termos dos artigos 4º, § 1º, I e 83, VIII do RICMS/BA c/c artigo 3º, XI da Lei Estadual nº 7.014/1996, que reproduz.

Em relação a infração 02, aduz que o Auto de Infração não permite a precisa identificação de quais são as operações tributadas ou tampouco qual foi a infração cometida, o que caracteriza nítido cerceamento de defesa, sendo necessário o reconhecimento da nulidade do auto de infração. Requer o cancelamento do crédito tributário constituído, relativo à transferência de estoque por sucessão empresarial e ao suposto pagamento a menor no regime da receita bruta.

Explica que o item 2 da autuação fiscal, possui a seguinte descrição: recolheu a menor ICMS referente a comercialização de refeições, apurado de acordo com o Regime de Apuração em Função da Receita Bruta, em decorrência da exclusão da base de cálculo para apuração do imposto das saídas de mercadorias tributadas, de bebidas alcoólicas, sob CFOP 5405, conforme demonstrativo *Madero_Anexo_Saídas/5405*, parte integrante do Auto de Infração e cópia entregue ao Contribuinte.

Comenta que em razão disto, foi efetuado lançamento de ICMS, no período compreendido entre dezembro de 2016 a abril de 2019. Salienta que é optante pelo regime de tributação simplificado, incidente sobre a receita bruta, previsto pelo artigo 267, inciso VI do RICMS/BA. Entende que o Auto de Infração não permite a identificação de qual teria sido a infração cometida. Aduz ser absolutamente genérico, a afirmação de que teria efetuado recolhimento a menor do ICMS referente a comercialização de refeições, decorrente de suposta exclusão da base de cálculo para apuração do imposto das saídas de mercadorias tributadas, bebidas alcoólicas, sob CFOP 5405.

Aduz que, em primeiro lugar, o CFOP 5405 diz respeito à comercialização de mercadorias previamente oneradas pelo imposto (retido pelo substituto tributário): *"Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído"*. Em sendo previamente retido e recolhido o imposto estadual relativo à operação praticada, não há que se falar na exigência do ICMS próprio sobre a mesma operação.

Em segundo lugar, diz que a descrição da Infração 02, identifica as mercadorias tributadas como *"bebidas alcoólicas"*, descrição absolutamente incompatível com o demonstrativo do crédito tributário anexado pela autoridade autuante (causa de nulidade do lançamento). Consoante se depreende da planilha com a apuração dos valores supostamente recolhidos a menor foi aplicada alíquota de 18% (dezoito por cento), conforme parte da planilha que reproduz.

Frisa que a alíquota de 18% (dezoito por cento) é prevista pelo artigo 15, inciso I da Lei nº 7.014/1996, para diversas hipóteses. Por outro lado, as bebidas alcoólicas são sujeitas à apuração do ICMS pela alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), nos termos do art. 16, II, 'b' da Lei nº 7.014/1996. Tal contradição, apenas reforça a impossibilidade de compreender qual foi a infração por ela cometida, tendo em vista que, conquanto a descrição do auto de infração faça genérica referência às bebidas alcoólicas, a alíquota aplicada não corresponde às mercadorias. Nessa hipótese, salienta que há que se declarar a nulidade do lançamento tributário, nos termos dos artigos 18, IV, alínea "a", 20 e 39, inciso III e IV, do RPAF da Bahia.

Salienta que, se não há como compreender qual a infração supostamente cometida, nem sequer quais circunstâncias de fato e de direito levaram a autoridade fiscal a efetuar o lançamento de ICMS supostamente recolhido a menor, não há como impugnar o auto de infração. Tal situação caracteriza flagrante cerceamento do direito de defesa e, por conseguinte, ofensa ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal. Além disso, o referido princípio tem a finalidade de proporcionar ao contribuinte a utilização de todos os meios possíveis para a composição do material probatório.

Dessa forma, diz que, para que se tenha um devido processo legal, é necessário que seja externado por intermédio de um procedimento que possibilite às partes envolvidas a demonstração da procedência de suas razões, como destaca Marçal Justen Filho. Em sentido

semelhante, sobre o tema é precisa a lição de Roque Antônio Carrazza. Portanto, para a validade e regularidade do Auto de Infração, bem como, do processo administrativo dele decorrente, é necessário que o contribuinte tenha a possibilidade de compreender de forma correta e precisa todos os fatos a ele imputados, sob pena de violação ao seu direito à ampla defesa.

Em terceiro lugar, observa que, conforme reconhecido no próprio Auto de Infração, a Impugnante é optante pelo regime de apuração incidente sobre a receita bruta, submetendo assim à tributação, toda a receita decorrente da venda de mercadorias. Ademais, conforme a descrição dos fatos no lançamento, supostamente teria efetuado o recolhimento a menor do ICMS. Porém, o demonstrativo de cálculo anexado ao Auto de Infração não considerou os valores pagos sob o referido regime da receita bruta, na medida em que o ICMS supostamente recolhido a menor foi apurado sobre o valor total das mercadorias.

Assim, assevera que, ainda que tivesse cometido alguma infração (o que se admite para fins hipotéticos, tendo em vista que, conforme exposto, o Auto de Infração não permite a identificação de qual teria sido a infração cometida), a forma de cálculo adotada no Auto de Infração resulta na exigência indevida de ICMS, uma vez que não foram deduzidos valores pagos, o que resulta no lançamento a maior. Neste ponto, destaca que, nos termos do art. 142 do CTN, é dever da autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, devendo 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. Consequentemente, se o Fisco apurar o tributo supostamente devido de forma equivocada, o Auto de Infração deverá ser considerado nulo por existência de vício material. Dessa forma, entende que deve ser decretada a nulidade do auto de infração ora impugnado, no tocante à Infração 02, seja porque não permite a compreensão correta e precisa de quais fatos e infração lhe foram imputadas, seja porque há flagrante erro na apuração do crédito tributário exigido.

No mérito, diz que o item 1 da autuação diz respeito à cobrança de ICMS na transferência de estoque por sucessão empresarial (mudança de titularidade com manutenção do estabelecimento), operação escriturada na nota fiscal nº 72, emitida pela empresa incorporada "Restaurante Madero Salvador Ltda.", na data de 22/04/2019. O pedido relativo ao mérito da autuação, portanto, é o cancelamento do crédito tributário relativo à transferência final de estoque por ocasião da sucessão empresarial da empresa incorporada Restaurante Madero Salvador Ltda., (CNPJ 22.224.499/0002-34), pela empresa incorporadora Madero Indústria e Comércio S.A. (matriz inscrita CNPJ nº 13.783.221/0004-78 e filial sob o nº 13.783.221/0104-30).

Demonstra a sucessão empresarial decorrente da incorporação, a qual foi aprovada em Assembleia Geral Extraordinária da empresa sucessora/incorporadora (Madero Indústria e Comércio S.A.), o que é comprovado pela Ata da referida AGE que anexa. Além disso, os itens 5.4 a 5.8 da Ata da AGE demonstram a sucessão na atividade empresarial, tendo em vista que a empresa incorporadora continuou desenvolvendo a atividade da empresa incorporada. Igualmente, a cláusula 3.5 da 7ª Alteração do Contrato Social e Incorporação Total da empresa incorporada, anexo à Ata da AGE, dispõe expressamente acerca da sucessão empresarial, ao prever que, em decorrência da incorporação ocorreria a substituição das filiais do Restaurante Madero Salvador Ltda por filiais da Madero Indústria e Comércio S.A.

Salienta ainda, que a Ata da AGE em que houve a aprovação da incorporação, bem como os demais documentos a ela anexados, foram devidamente registrados na Junta Comercial do Paraná - JUCEPAR em 26/04/2019 (fl. 04 da Ata da AGE).

Prossegue afirmando que a operacionalização da transferência final de estoque em razão de sucessão empresarial é regulamentada pelo artigo 3º, XI da Lei Estadual nº 7.014/1996 e pelo artigo 83 do RICMS/BA.

De acordo com as disposições das normas supramencionadas, a transferência de estoque em razão de sucessão empresarial, na hipótese em que há a continuidade das atividades do

estabelecimento pelo novo titular, não é sujeita à incidência do ICMS. Há a exigência de emissão de nota fiscal para a referida operação (nos termos do art. 83, VIII do RICMS/BA), tal como fez, mas a legislação do Estado da Bahia reconhece expressamente a não incidência do ICMS em tal situação.

Observa que a operação é aquela registrada na nota fiscal de transferência do estoque, emitida pela pessoa jurídica que foi incorporada, mas sem o destaque do ICMS em razão da não incidência do imposto na referida operação. O procedimento foi devidamente observado no presente caso, consoante se depreende pela Nota Fiscal nº 72, emitida pela empresa incorporada Restaurante Madero Salvador Ltda., com identificação da operação "*transferência de estoque fundo de comércio*" para a empresa incorporadora Madero Indústria e Comércio S.A.

Frisa que o documento fiscal referente à operação de "*transferência final de estoque em razão de incorporação*" não reflete hipótese de incidência do ICMS, sendo emitido tão somente, para formalização da transferência do estoque para a empresa sucessora, responsável pela continuidade das atividades no mesmo estabelecimento (simples mudança de titularidade).

Em caso análogo, aponta que este Conselho de Contribuintes reconheceu a não incidência do imposto estadual por ocasião da transferência de estoque em sucessão empresarial (com manutenção das atividades no estabelecimento), consoante acórdão CJF nº 0388-11/03.

Repete que a própria legislação da Bahia reconhece expressamente a não incidência do ICMS sobre a transferência de estoque por ocasião da sucessão empresarial, na qual ocorre a manutenção da atividade pela empresa sucessora.

Diante do exposto, requer o recebimento da defesa administrativa e o seu encaminhamento à Autoridade Julgadora de Primeira Instância do CONSEF, a quem pede: (i) seja decretada a nulidade do auto de infração ora impugnado, no tocante à Infração 02, seja porque, não lhe permite a compreensão correta e precisa de quais os fatos e infração lhe foram imputadas (cerceamento de defesa), seja porque há flagrante erro na apuração do crédito tributário exigido (vício material); (ii) seja cancelado o crédito tributário referente à operação de transferência final de estoque por ocasião de sucessão empresarial (com a manutenção das atividades do estabelecimento pela sucessora), constituído sobre a Nota Fiscal nº 72, sob pena de violação ao artigo 142, do CTN.

Por fim, informa que o protocolo da defesa será efetuado por *e-mail* (defesa administrativa@sefaz.ba.gov.br), nos termos do artigo 123 do RPAF/BA, tendo em conta a suspensão do atendimento presencial nas unidades da SEFAZ/BA como medida de contenção do COVID-19.

A Autuante presta informação fls.109/114. Repete a infração imputada ao autuado. Sintetiza os termos defensivos. Sobre a defesa, diz que foi apresentada pelo contribuinte, tempestivamente, através do seu representante legal, devidamente identificado.

Sobre a infração 02 reproduz o art. 267 do RICMS/12. Diz passar analisar a defesa apresentada pela Autuada, na mesma ordem disposta na peça defensiva.

Sobre a infração 01, afirma ter seguido a norma disposta no art. 83 do RICMS/2012. A respeito da infração 02, disse que os demonstrativos de fls. 09 a 18, em recorte, e completos na mídia de fl.20, não deixam dúvidas do que é apresentado à Autuada como transgressão à Legislação Tributária: *promoveu saídas de mercadorias tributadas, especificamente bebidas, como não tributadas*.

Explica que ao contrário do que alega a Autuada, não se faz referência a "*comercialização de refeições*" e sim, a "*bebidas alcoólicas*", sob CFOP 5405. Quanto às alíquotas aplicadas declara que em parte, assiste razão à Autuada, pois se equivocou quanto às alíquotas utilizadas para apurar o montante do Crédito Tributário reclamado.

De fato, afirma que a alíquota prevista na Lei nº 7.014/96, não é de 18% e sim, de 27%, ao contrário de 25%, como aduziu a defesa. Assim, na Informação Fiscal retifica a alíquota de 18% para 27% no que se refere as bebidas alcoólicas e de 18% para 4%, no que diz respeito as bebidas não alcoólicas (coquetéis não alcoólicos, chás).

Acrescenta que também na Informação Fiscal, anexa demonstrativo analítico de todas as NFC-e cujas saídas de bebidas, sob CFOP 5405 ou 5102 foram realizadas sem tributação (sem destaque e recolhimento). Junta planilha “NFC-e”, que integra o demonstrativo (em formato de planilha Excel) *Madero_Anexo_Saídas-v1.xlsx*.

Esclarece que neste demonstrativo, a apuração do ICMS é ajustada, a partir das retificações realizadas, conforme espelha a planilha “Anexo T”. Apenas para ilustrar, aponta que na planilha “NFC-e” relaciona todas as notas fiscais, cujas saídas de bebidas não foram tributadas ou foram tributadas a 25%, no caso de bebidas alcoólicas, e se exige o ICMS complementar de 2%, conforme artigo 16-A, da Lei nº 7.014/96. Reproduz a planilha detalhada com os ajustes realizados, levando em consideração o ICMS já recolhido.

Ressalta que uma vez retificadas as alíquotas das operações da Infração 02, assim como, a exclusão de algumas notas fiscais por se tratarem de refeições, o demonstrativo de débito é ajustado conforme reproduz, remanescendo R\$ 55.112,39.

Somente a título de informação, diz que as bebidas alcólicas foram excluídas da Substituição Tributária, a partir de 01/06/2016, pelo Decreto nº 16.738 de 20/05/2016. Ainda, no demonstrativo *Madero_Anexo_Saídas_v1*, a planilha “5405” foi desconsiderada passando a compor do demonstrativo “Anexo T”, a planilha “NFC-e” (*Bebidas 5405/5102 - NFC-e - Sem Tributação*).

Desta forma, mantém seu entendimento quanto à Infração 01 e retifica o valor lançado na Infração 02 para R\$ 55.112,39, conforme valores de ICMS apurados na planilha “NFC-e”.

Requer a procedência parcial do feito.

O Autuado volta a se manifestar fls. 121/123. Diz que já qualificada no processo fiscal em epígrafe, vem, respeitosamente, por seus procuradores, tomar ciência do conteúdo das informações prestadas pela autoridade fiscal. Repete as infrações objeto da autuação.

Aduz que em análise dos argumentos apresentados em sede de Impugnação Administrativa, a autoridade lançadora entendeu que a alíquota aplicável às bebidas alcoólicas seria de 27% e não, de 25%, no entanto, a própria autuação fiscal não trazia o esclarecimento acerca das operações que estariam sujeitas às alíquotas mencionadas, tendo em vista que as mercadorias tributadas como “*bebidas alcoólicas*” eram incompatíveis com o demonstrativo do crédito tributário anexado pela autoridade autuante por ocasião da lavratura do auto de infração, omissão não sanada na manifestação da Fiscalização em comento.

Por outro lado, a Autoridade Fiscal retificou de 18% para 4%, a alíquota aplicável às bebidas não alcoólicas (coquetéis não alcoólicos, chás). Como resultado do referido processo de revisão, o valor lançado na Infração 02 foi reduzida para R\$ 55.112,39.

Observa que o lançamento fiscal apresenta incongruências, à medida que sequer fazia referência às bebidas alcoólicas ou não alcoólicas, de modo a especificar os motivos que conduziram à autuação em questão, fato que reforça ainda mais, a nulidade do lançamento tributário, nos termos dos artigos 18, IV, alínea “a”, 20 e 39, inciso III e IV, do RPAF/99.

Salienta que toma ciência do despacho de revisão fiscal e, reitera as razões de impugnação quanto à nulidade do auto de infração impugnado, quanto à parcela da cobrança não revista de ofício pela fiscalização, tendo em vistas, as nulidades elencadas, seja porque, não permite a compreensão correta e precisa de quais os fatos e infração lhe foram imputadas (cerceamento de defesa), seja porque há flagrante erro na apuração do crédito tributário exigido (vício material); e, concomitantemente, seja cancelado o crédito tributário referente à operação de transferência final de estoque por ocasião de sucessão empresarial (com a manutenção das atividades do estabelecimento pela sucessora), constituído sobre a Nota Fiscal nº 72 (Infração 01), sob pena de violação ao artigo 142, do CTN, bem como aos artigos 3º, XI da Lei nº 7.014/1996, conforme as fundamentações da impugnação administrativa apresentada.

A Autuante presta nova informação fiscal fls. 127/128. Repete os argumentos defensivos. Frisa ser fato que não prevalece a argumentação da Autuada quanto à saída de bebidas alcoólicas sem

tributação, em decorrência de estarem enquadradas no regime de Substituição Tributária, com o recolhimento do imposto realizado anteriormente (pelo remetente/fornecedor).

Rememorando, observa que o lançamento se reporta a fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2016 a abril de 2019. Aponta que as bebidas alcoólicas, exceto cerveja e chope, foram excluídas do Anexo 1 do RICMS/2012, que relaciona as mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, a partir 01/10/2016, pelo Decreto nº 16.987, de 24/08/2016, publicado no DOE em 26/08/2016.

Explica que esta mudança na Legislação Tributária não foi observada pela Autuada que continuou dando saídas de bebidas alcoólicas sob CFOP 5405, sem destaque e recolhimento do ICMS devido na operação.

Observa que em sede de Informação Fiscal, foram excluídas as bebidas não alcoólicas (coquetéis sem álcool, p.e.) do demonstrativo fiscal, assim como, foram retificadas as alíquotas dessas saídas de 18% para 4%. Fato este, que reduziu o montante exigido na Infração 02 e que, curiosamente, é objeto de questionamento pela Autuada na sua Manifestação.

Ou seja, informa que a revisão do lançamento reduziu o montante lançado na Infração 02, a partir da retificação das alíquotas aplicadas. Assim, do exame dos argumentos trazidos pela Autuada na Manifestação, não há fato novo que ainda não tenha sido apreciado.

Cabe registrar a presença da Dra. Amanda Botelho de Moraes, OAB/PR nº 85.929, na sessão de julgamento por vídeo conferência, realizando a sustentação oral.

VOTO

Preliminarmente, o defendente alegou em relação a infração 02, que o Auto de Infração não permite a precisa identificação de quais são as operações tributadas ou tampouco, qual foi a infração cometida, o que caracteriza cerceamento de defesa, sendo necessário o reconhecimento da nulidade do lançamento.

Analisando todos os elementos que compõem o presente processo, constato que não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação e na informação fiscal. O *quantum* devido está detalhadamente demonstrado nas planilhas que foram entregues ao Autuado, demonstrativos fls. 09/18, CD e comprovante de entrega fls. 20/23.

Quanto a alegação de que a infração 02, não identifica quais são as operações tributadas ou qual foi a infração cometida, não se sustenta. Verifico que os demonstrativos completos se encontram na mídia de fl.20, e não deixam dúvidas sobre a irregularidade apurada: *saídas de mercadorias tributadas, especificamente bebidas, como não tributadas*. Observo que na própria descrição dos fatos fl.01, vem expresso que se trata de saídas de mercadorias tributadas, bebidas alcoólicas, sob CFOP 5405, sem a incidência da devida tributação.

No que diz respeito aos equívocos porventura cometidos para apuração do imposto devido, saliento que nos termos do art.18, § 1º do RPAF/99, as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação, não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação, cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo. Constato que esta providência foi tomada pela própria Autuante em sede de informação fiscal.

Em relação a autuação, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142

do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual e o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação. Dessa forma, no que tange às mencionadas infrações, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas direta ou indiretamente pelo impugnante.

No mérito, a infração 01 acusa o Autuado de ter deixado de recolher ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta na descrição dos fatos, que se trata da alienação das mercadorias existentes em seu estoque final, através da nota fiscal nº 72, emitida em 22/04/2019, cópia fl. 19.

O defendente afirmou que deveria ser cancelado o crédito tributário nesta infração, por tratar-se de operação de transferência final de estoque por ocasião de sucessão empresarial (com a manutenção das atividades do estabelecimento pela sucessora), constituído sobre a Nota Fiscal nº 72. Juntou documentos para sustentar sua alegação.

Sobre a matéria, assim estabelece o art. 3º, inciso XI, alínea “b” da Lei 7014/96, *in verbis*:

Art. 3º. O imposto não incide sobre:

(...)

XI - operações internas de qualquer natureza decorrentes da transferência da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, havendo a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, inclusive nas hipóteses de transmissão:

(. . .)

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

Examinando documentação acostada aos autos, verifico que sobre a aludida operação, consta a cópia do registro de sucessão empresarial (mudança de titularidade com manutenção do estabelecimento), a empresa incorporada Restaurante Madero Salvador Ltda., (CNPJ 22.224.499/0002-34), pela empresa incorporadora Madero Indústria e Comércio S.A., (matriz inscrita CNPJ nº 13.783.221/0004-78 e filial sob o nº 13.783.221/0104-30). A defendente demonstra a sucessão empresarial decorrente da incorporação, apontando que foi aprovada em Assembleia Geral Extraordinária da empresa sucessora/incorporadora (Madero Indústria e Comércio S.A.), o que é comprovado pela Ata da referida AGE que anexa. Assim, em decorrência da incorporação ocorre a substituição das filiais do Restaurante Madero Salvador Ltda., por filiais da Madero Indústria e Comércio S.A., e a Ata da AGE em que houve a aprovação da incorporação, e demais documentos a ela anexados, foram devidamente registrados na Junta Comercial do Paraná - JUCEPAR em 26/04/2019 (fl. 04 da Ata da AGE).

Dessa forma, de acordo com dispositivo legal supramencionado, a transferência de estoque em razão de sucessão empresarial, na hipótese em que há a continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, não é sujeita à incidência do ICMS.

A Autuante afirmou ter seguido a norma disposta no art. 83 do RICMS/2012. No entanto, verifico que este dispositivo regulamentar não se aplica ao caso concreto, posto que, não se trata de encerramento de atividades, pois conforme elementos presentes no processo, houve continuidade das atividades pelo novo titular.

Neste cenário, não restou comprovada a saída da mercadoria constante no estoque final, posto que não houve encerramento de atividades, e sim, sucessão de empresas, conforme se constata nos documentos apensados pela defesa.

A legislação de regência excetua a antecipação do lançamento e pagamento do imposto relativamente ao estoque final existente no encerramento das atividades do estabelecimento que for sucedido por outra empresa. Logo, não há ocorrência do fato gerador do ICMS em se tratando de sucessão. Trata-se de hipótese de não incidência, a operação interna decorrente da transmissão de propriedade de estabelecimento comercial, havendo continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, em caso de sucessão "*inter vivos*", tais como a venda de estabelecimento ou fundo de comércio, transformação, incorporação, fusão ou cisão. Assim, declaro a infração 01 insubsistente.

A infração 02, se refere a recolhimento a menos do ICMS, referente a comercialização de refeições, verificado de acordo com o Regime de Apuração em função da Receita Bruta, em decorrência da exclusão da base de cálculo para a apuração do imposto, das saídas de mercadorias tributadas, bebidas alcoólicas sob CFOP 5405, nos meses de dezembro de 2016 a abril de 2019.

O defendente além de arguir nulidade por suposta falta de entendimento de qual teria sido a infração cometida, conforme já apreciado neste voto, rebateu a irregularidade apurada pelo Fisco. Alegou que o Código de Operações (CFOP 5405), diz respeito à comercialização de mercadorias já oneradas pelo imposto (retido pelo substituto tributário), portanto, não há que se falar na exigência do ICMS próprio sobre a mesma operação. Acrescentou, que a identificação das mercadorias tributadas como "*bebidas alcoólicas*", seria incompatível com o levantamento fiscal, visto ter sido aplicada alíquota de 18% (dezoito por cento), que é prevista pelo artigo 15, inciso I da Lei nº 7.014/1996, para diversas hipóteses, ao invés daquela prevista para as bebidas alcoólicas, que são sujeitas à apuração do ICMS pela alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Em sede de informação, a Autuante esclareceu, que a infração 02 e os demonstrativos de fls.09 a 18, completos na mídia de fl.20, não deixam dúvidas do que a transgressão à legislação tributária pelo Autuado se encontra expressa: *promoveu saídas de mercadorias tributadas, especificamente bebidas, como não tributadas*.

Explicou que ao contrário do alegado pela defesa, não se faz referência a "*comercialização de refeições*" e sim, a "*bebidas alcoólicas*", sob CFOP 5405. Quanto às alíquotas aplicadas, declarou que em parte, assiste razão à Autuada, pois se equivocou quanto às alíquotas utilizadas para apurar o montante do crédito tributário reclamado. De fato, a alíquota prevista na Lei nº 7.014/96, não é de 18% e sim, de 27%.

Assim, na Informação Fiscal retificou a alíquota de 18% para 27%, no que se refere as bebidas alcoólicas e de 18% para 4%, no que diz respeito as bebidas não alcoólicas (coquetéis não alcoólicos, chás). Apontou que todas as NFC-e cujas saídas de bebidas, sob CFOP 5405 ou 5102 foram realizadas sem tributação (sem destaque e recolhimento). Juntou planilha "NFC-e", que integra o demonstrativo (em formato *Excel*) *Madero_Anexo_Saídas-v1.xlsx*.

Sobre o tema, é importante ressaltar que as bebidas alcólicas foram excluídas da Substituição Tributária, a partir de 01/06/2016, pelo Decreto nº 16.738 de 20/05/2016 e as ocorrências tratadas neste processo abrange os meses de dezembro de 2016 a abril de 2019, portanto não procede o argumento defensivo, de que as mercadorias objeto da autuação estariam com o imposto devido pago e recolhido, pois estariam enquadradas no regime de substituição tributária.

No que tange a aplicação das alíquotas pelo Fisco, para apuração do imposto devido, corretamente a Autuante na informação fiscal reconheceu o equívoco cometido e retificou o levantamento fiscal ajustando as alíquotas aplicáveis às operações com bebidas não alcoólicas 4% e 27% para as bebidas alcoólicas, em conformidade com a Lei nº 7.014/96, art. 16, inciso II, alínea "b" e o art.16-A, que assim estabelece, *in verbis*:

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

...

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

...

b) bebidas alcoólicas;

...

Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII, do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Convém aqui registrar, que o levantamento fiscal ocorreu com base na escrita oficial e legítima do Autuado, consoante se verifica nos autos, com base nos arquivos digitais transmitidos pelo próprio defendente - EFD.

Assim, verifico que houve a exclusão de algumas notas fiscais por se tratarem de refeições, o demonstrativo de débito foi retificado para atender normas da Lei 7.014/97, valores recolhidos foram abatidos dos valores exigidos no levantamento fiscal retificado. Portanto, acolho as conclusões da Autuante e a infração 02 remanesce no valor de R\$ 55.112,39, conforme demonstrativo ajustado fls.127/128. Infração parcialmente subsistente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299167.0003/20-6**, lavrado contra **RESTAURANTE MADERO SALVADOR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 55.112,39**, acrescido da multa de 60% prevista no inciso II, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR