



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JAN  
.....

Sessão de 19 de junho de 1989

ACÓRDÃO Nº 101-78-761

Recurso nº 91.614 - IRPJ - EXS: 1984 A 1986  
 Recorrente FRIGOMAT-FRIGORÍFICO MATO GROSSO LTDA.  
 Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CUIABÁ (MT)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SU-  
 CESSOR - AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMEN-  
 TO COMERCIAL OU FUNDO DE COMÉRCIO: -  
 A aquisição de estabelecimento comer-  
 cial ou fundo de comércio implica em  
 sucessão, assumindo o sucessor a res-  
 ponsabilidade pelo pagamento dos tri-  
 butos pertinentes ao fundo ou estabe-  
 licimento adquirido, por fatos ocor-  
 ridos até a data da alienação, não ,  
 porém, pela multa que, mesmo de natu-  
 reza tributária, tem caráter puniti-  
 vo (CTN, art. 133)".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de  
 recurso interposto por FRIGOMAT-FRIGORÍFICO MATO GROSSO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con-  
 selho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento, em parte,  
 ao recurso, para excluir a multa de lançamento de ofício, após rejei-  
 tar a preliminar de cerceamento do direito de defesa, nos termos do re-  
 latório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os  
 Conselheiros CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e URGEL PEREIRA LOPES, que nega-  
 vam provimento integral.

Sala das Sessões (DF), em 19 de junho de 1989

URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR

VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZEN-  
 Sessão DE: 13 JUL 1989 DA NACIONAL

RECURSO DO PROCURADOR Nº 101-0.096

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA (AUSENTE POR MOTIVO JUSTIFICADO), RAUL PIMENTEL e JOSÉ ' EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10183-002.139/86-21

RECURSO Nº: 91.614

ACÓRDÃO Nº: 101-78.761

RECORRENTE: FRIGOMAT - FRIGORÍFICO MATO GROSSO LTDA.

R E L A T Ó R I O

Os autos já foram relatados na sessão realizada em 10.12.87, consoante se vê às fls. 120/125.

Para uma melhor compreensão dos fatos, releio em sessão o relatório feito naquela oportunidade, e bem assim o voto que proferi como relator do feito, quando foi convertido o julgamento em diligência para que fossem adotadas as providências recomendadas, (lê).

O processo retornou da diligência, com a junta dos seguintes documentos:

(a) Ofício da Coordenadoria de Arrecadação e Fiscalização da Prefeitura Municipal de Várzea Grande, informando que a empresa D. Martins Indústria e Comércio Ltda, está inscrita como contribuinte do ISS, sendo que a mesma não efetuou nenhum recolhimento, somente recolhendo a taxa de licença para funcionamento em 1986 (17.07.86) Guia nº 167378 - Inscrição Municipal CAE 20.000.145-S (fls. de nº 131);

(b) Certidão nº 232/88, passada pela Jun

Acórdão nº 101-78.761

ta Comercial do Estado de Mato Grosso em 21.01.88, confirmando que a firma D.Martins Indústria e Comércio Ltda. elevou seu capital social em 28.08.85, para Cr\$198.000.000, integralizado, sendo que o endereço atual da sede social é Av. Couto Magalhães, S/Nº. Edifício Aurélia C.Almeida - sala 08, 2º andar - Várzea Grande - MT. (fls 134);

(c) Dados fornecidos em 03.02.88, pela Divisão de Informações Cadastrais da Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso, por onde se vê que a firma D. Martins Indústria e Comércio Ltda., com endereço à Av. Couto Magalhães nº 450 Várzea Grande - MT., teve sua inscrição estadual nº 131132440, suspensa, fazendo o último recolhimento do ICM, em setembro de 1985 (fls 139/140);

(d) Petição datada de 04.08.88, da Firma D. Martins Indústria e Comércio Ltda., que em atendimento à intimação de 11.07.88, enminhou os seguintes documentos: Livros de Entrada, Livros de Saídas, Livros de Apuração de ICM, Livro de Apuração do Lucro Real, Livros de Termo de Ocorrências, Livro Diário Copiativo, Livro de Inventário, Fichas Razão, Toda Documentação que serviu de base para contabilizar o exercício de 1986, ano-base de 1985, Cópia da declaração de rendimentos do exercício de 1986, ano-base de 1985, Declarações de rendimentos do sócio Domingos Martins. Ao pé desta petição, o sócio Domingos Martins declarou ter recebido em devolução os documentos acima relacionados (fls 146);

(e) Petição do Senhor Domingos Mantins, informando que a empresa D. Martins Indús -

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-78.761

tria e Comércio Ltda., encontra-se com suas atividades paralisadas desde setembro de 1985, sendo que seu atual domicílio é rua 8, S/N, esquina com rua 46 Bairro Boa Esperança - Cuiabá - MT, e que a mesma não foi liquidada ou extinta;

A informação fiscal de fls. 148/149, nos dá conta de que:

1. A última declaração de rendimentos apresentada pela firma D. Martins Indústria e Comércio Ltda., foi a do exercício de 1985, ano-base de 1984, estando portanto omissa nos demais anos.

2. Quanto ao exercício de 1986, ano-base de 1985, objeto de arbitramento, o livro Diário e as Demonstrações Financeiras foram escriturados posteriormente à fiscalização, sendo que a declaração de rendimentos IRPJ foi juntada ao processo por ocasião do recurso, havendo apropriação indevida de provisão para devedores duvidosos no valor de Cr\$ 55.440.000, referente a 3% sobre Cr\$ 1.848.000.000, conforme Diário nº 01 fls. 138. Esse crédito refere-se à venda de bens do ativo imobilizado conforme fls. 553, documento de fls. 09.

Em sessão realizada em 12.12.88, a Câmara, através da Resolução nº 101-01.982, converteu o julgamento em nova diligência, para que fossem anexadas xerocópias das fls. dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas de Mercadorias, bem como das fichas de Razão, do livro de Apuração do ICM e do livro Diário Copiativo referente ao ano-base de 1985.

Após algumas dificuldades, esses elementos foram anexados às fls. 161/357, retornando os autos à Câmara, para a devida apreciação e julgamento do Recurso.

E o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL  
Acórdão nº 101-78.761

5.

V O T O

Conselheiro Francisco de Assis Miranda -- Relator:

Do que restou esclarecido na diligência fiscal, permitimo-nos chegar a seguinte conclusão:

a) - Os exercícios fiscalizados foram os de 1984, 1985 e 1986, períodos-base de 1983, 1984 e 1985.

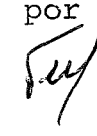
b) - Nos dois primeiros exercícios, a tributação recaiu sobre despesas indevidamente apropriadas como operacionais e no último a empresa sofreu o arbitramento do lucro, tomando-se como base de cálculo para o arbitramento, receitas de vendas, lucro na alienação de bens do ativo e o lucro inflacionário acumulado, acrescido de correção monetária.

Essas irregularidades foram praticadas pela firma D. Martins Indústria e Comércio Ltda.

Como a Empresa FRIGOMAT - FRIGORÍFICO MATO GROSSO LTDA., adquiriu em 16.08.85, o fundo de comércio ou estabelecimento comercial da firma D. Martins Indústria e Comércio Ltda., conforme escritura de fls. 53/54, foi eleita responsável tributária, nos termos do art. 140, inciso I e II do RIR/80, e intimada a recolher o crédito tributário apurado.

A controvérsia fiscal, longamente debatida pela defesa sob teses preliminares e de mérito, apresenta como ponto culminante questões respeitante a indagar qual a responsabilidade tributária, se integral ou subsidiária, atribuível à recorrente.

Em sua defesa, a interessada se insurge contra o pagamento, que lhe é imputado, do crédito fiscal colhido por

7.  

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-78.761

tributação dos fatos descritos no Auto de Infração de fls. 02/03, quanto aos exercícios de 1984 a 1986, argumentando que a alienante não se extinguiu.

A responsabilidade tributária, que se examina, na espécie dos autos, se encontra determinada no artigo 133, incisos I e II, do CTN, (Lei nº 5.172, de 25.10.1966), reproduzido no artigo 140, incisos I e II, do RIR/80, com a seguinte redação:

"Artigo 140 - A pessoa física ou jurídica que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelo imposto, relativo ao fundo ou estabelecimento adquirido, devido até a data do ato:

- I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;
- II - subsidiariamente com a alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 6 (seis) meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão."

A lei atribuí ao continuador da exploração do negócio a responsabilidade tributária pelos encargos decorrentes do imposto, dando-a por preferência que ela recaia sobre o alienante, no caso de este prosseguir na exploração do mesmo negócio ao até mesmo na hipótese de ele iniciar nova atividade dentro do prazo que a disposição legal indica.

A alienação de fundo de comércio ou de estabelecimento comercial, industrial ou profissional constitui uma espécie

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL    Processo nº 10.183-002.139/86-21  
Acórdão nº 101-78.761

de "universitas reru", sendo necessário, frente às disposições legais, verificar a situação da alienante e da adquirente, após a alienação realizada.

A operação de alienação, na conformidade da escritura de compra e venda de fls. 53/54, se realizou em 16.08.1985 e a venda do ativo imobilizado, consoante a nota fiscal - fatura nº 553, de 15.08.1985 (fls. 55) se fez a prazo. Houve, portanto, aquisição de estabelecimento comercial e fundo de comércio pela pessoa jurídica, FRIGOMAT - Frigorífico Mato Grosso Limitada, que fora de dúvida, continuou a fazer a mesma exploração efetuada pela alienante.

Frente a tal situação, que, nos termos do "caput" do artigo 133 do CTN, se atribuí a responsabilidade tributária à dquirente, esta, se opondo à exigência fiscal, quer ser considerada como responsável subsidiária, sob o argumento de que a alienante continua existindo, e assim ser-lhe-ia aplicável o disposto no inciso II.

Todavia, é necessário levar-se em conta que mesmo continuando a existir de direito, por não haver formalizado a baixa de seus registros oficiais, de acordo com os documentos trazidos à colação, a alienante D. Martins - Indústria e Comércio Limitada não prosseguiu na exploração, nem iniciou nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão, cessou, portanto a exploração do comércio, indústria ou atividade, materializando-se, portanto, a hipótese do inciso I, o que determina, ser integral a responsabilidade tributária da recorrente, a empresa adquirente FRIGOMAT - Frigorífico Mato Grosso Limitada.

Com efeito, o fato de a empresa FRIGOMAT - Frigorífico Mato Grosso Ltda. haver comprado de D. Martins - Indústria e Comércio Ltda. os imóveis descritos na escritura de fls. 53/54 e bem assim as instalações fabris neles edificadas (nota fiscal - fat. nº 553, a fls. 55), e até mantendo, no mesmo local, igual ramo de negócio, revela, inequivocamente, a aquisição do estabelecimento comercial e o conseqüente fundo de comércio,

7.

3

100

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10.183-002.139/86-21  
Acórdão nº 101-78.761

que ocasiona transmitir-se à adquirente o dever de responder, integralmente, pela dívida tributária, uma vez que a alienante cessou a exploração do comércio, como dá nota a prova dos autos.

A questão tributária, quanto ao mérito surge no meio da relação jurídica como decorrência, do que se relatou a fls. 120/122: a) - de falta de comprovação do efetivo pagamento ' não só de comissões sobre vendas, mas também de despesas de várias naturezas, algumas sem identificação do beneficiado; b) - omissão de receita por suprimentos de caixa sem prova da origem e da efetiva entrega dos recursos; e c) - arbitramento do lucro no exercício de 1986.

As razões de defesa consistem em afirmar que a recorrente não tem acesso à documentação da sucedida, o que se depara em contradição com o que consta do termo de fls. 28, no qual está dito ter sido devolvida toda a documentação exigida no Termo de Início de Fiscalização (fls. 01).

Pertinentemente às comissões sobre vendas e às despesas de várias naturezas, a questão não se resume apenas na falta de comprovação do efetivo pagamento; há também falta de prova, através da exibição de notas fiscais, a respeito da real prestação dos serviços que cada lançamento contábil consigna.

A legislação fiscal sempre exigiu, como condição principal para aceitação da despesa, a sua comprovação documental. Em relação às comissões sobre vendas, a recorrente deveria precisar as vendas em que a empresa Provenda Distribuidora de Pescados Limitada teria intervindo e, além disso, demonstrar que ditas comissões teriam sido realmente pagas. Nem uma coisa, nem outra, fez: não comprovou em que vendas essa empresa teria intervindo, nem que ditas comissões se pagaram, realmente.

Para que a despesa seja aceita por dedutível é necessário que ela seja apoiada em documentos hábeis. Do contrário, de acordo com a lei, há desconsideração da despesa não documentada.

7.

my

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 10.183-002.139/86-21

Acórdão nº 101-78.761

Sem dúvida, entre as operações que devem merecer maiores cautelas estão as que imputam custos ou despesas, pois elas acabam influenciando a apuração do resultado final do exercício.

A recorrente se limitou em centralizar a sua defesa de que os documentos estavam em poder da alienante, pretendendo assim que se desconheça estar a lei tributária atribuindo-lhe, como sucessora, o dever de comprovar a realidade dos registros contábeis das despesas aos quais a sucedida procedeu.

Acresce ainda dizer que os documentos probatórios devem ser apresentados na forma como são solicitados, não sendo lícito substituir aqueles que se pedem por outro. É o que se observa, por exemplo, com as despesas financeiras. Pediu-se a prova documental do pagamento dessas despesas e a recorrente em vez disso, traz à colação recibo de liquidação de contrato de financiamento, o que obviamente não é documento que comprove o pagamento das despesas financeiras glosadas.

Ao longo da existência deste Conselho de Contribuintes, tem sido uma constante, nos debates aqui efetuados, a questão dos suprimentos de caixa, no sentido de demonstrar-se a origem de onde provem os recursos creditados a dirigentes da pessoa jurídica, sem se dispensar a prova da forma como tais recursos se transferiram de um para outro patrimônio, com o fim de deixar de subsistir dúvida quanto a efetiva entrega do numerário. Essa exigência se acha consubstanciada no art. 181 do RIR/80, como requisito cumulativo de que se trata de comprovação dupla.

Como os recursos têm uma origem certa, uma vez que a recorrente não a revela e como não há geração espontânea de capital, lícito é assim admitir que eles se geraram nas fontes internas da própria empresa suprida.

Quanto ao arbitramento do lucro do exercício de 1986 é de considerar-se que a correspondente declaração de rendimentos somente foi entregue depois de ter sido lavrado o Au-

7.

2. 

Acórdão nº 101-78.761

to de Infração. Antes, diz o signatário da informação de fls.148, emitida em razão de diligência pedida por este Colegiado, que ao livro Diário faltava escrituração e assim também faltava a elaboração das demonstrações financeiras. Como à alienante faltava escrituração regular no momento da fiscalização, o arbitramento do lucro é um imperativo da lei, sendo de evidência que não há arbitramento condicional.

Advoga a defesa caráter personalíssimo para as multas e assim as tem por intransmissíveis ao sucessor, por incidirem, como diz, por efeito de sanção ao ato ilícito tributário penal cometido pelo sucedido (D. Martins - Indústria e Comércio Limitada).

Esta questão é levantada como preliminar, porém, a meu ver, envolve o mérito e, como tal, será decidida.

Em verdade, o art. 133 do Código Tributário Nacional responsabiliza solidariamente o sucessor do sujeito passivo pelos tributos que este não pagou, mas não autoriza a exigência de multas punitivas, que são de responsabilidade do antecessor (CTN, art. 137). Esse artigo 133 não comporta interpretação extensiva, que os artigos 106, 112, 134 e 137 do CTN, interpretados sistemática e analogicamente condenam.

Nesse sentido, reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal, que pacificou a matéria através da Súmula nº 192.

A recorrente protesta por cerceamento do direito de defesa como se não tivesse consciência de que a operação realizada com a empresa. D. Martins - Indústria e Comércio Ltda. se relacionou em adquirir desta o estabelecimento, como unidade produtiva, e de que ia assumir a posição de sucessora e, portanto, a responsabilidade dos créditos tributários definitivamente constituídos à data do ato de aquisição ou que se constituíssem posteriormente a esse mesmo ato, como se conjuga o artigo 129 com o artigo 133 do CTN.

Ao pretexto de que os documentos ficaram em poder



Acórdão nº 101-78.761.

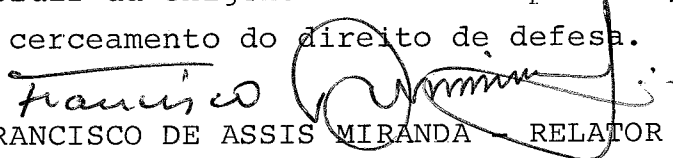
do alienante implica em cerceamento do direito de defesa, cabe responder que isso é assunto particular, derivado do comportamento da própria parte em não compelir o alienante em cedê-los.

Com efeito, é inadmissível que a ação ou omissão da parte possa constituir cerceamento do seu próprio direito de defesa. Esse pretendido cerceamento do direito de defesa não se situa nas hipóteses do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

Os atos que podem caracterizar cerceamento do direito de defesa são os decorrentes de despachos ou decisões de autoridade, como expõe o citado dispositivo do Processo Administrativo Fiscal. Nunca, porém, a própria conduta da parte pode configurar.

Se a recorrente não dispôs dos documentos, como alega, diligenciasse em obtê-los, usando do direito que lhe assegura a lei. Ficar no comodismo para protestar por cerceamento do direito de defesa, não guarda nenhum sentido.

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para excluir da exigência a multa aplicada, após rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

  
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR