



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/
.....

Sessão de 19 fevereiro de 1990

ACÓRDÃO Nº.....101-79.750

Recurso nº - 95.165 - IRPJ - EXS: DE 1984 e 1985

Recorrente - MAIA & MAIA LTDA.

Recorrida - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOÃO PESSOA (PB).

FUNDO DE COMÉRCIO - A indenização paga a título de rescisão de contrato de locação à empresa que ocupava imóvel, objeto de nova locação, entre a indenizante e o locador, solitariamente, não traduz transferência de FUNDÔ DE COMÉRCIO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAIA & MAIA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para restringir a tributação às operações questionadas e praticadas em nome e por conta da recorrente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 19 de fevereiro de 1990

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

CELSO ALVES FEITOSA

- RELATOR

VISTO EM

AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS

- PROCURADOR DA FAZEN
DA NACIONAL

SESSÃO DE: 22 MAR 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, RAUL PIMENTEL e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10467-000.575/89-59

RECURSO Nº: 95.165

ACÓRDÃO Nº: 101-79.750

RECORRENTE: MAIA & MAIA LTDA.

R E L A T Ó R I O

Foi contra a Recorrente emitida a notificação de fls. 14, sob a acusação de OMISSÃO DE RECEITA, com exigência de IRPJ, nos valores de 758,63 OTN's e 230,88 OTN's, respectivamente relativos aos exercícios de 1984 e 1985, anos-base de 1983 e 1984, que acrescidos de multa e juros perfazem o total de 2.110,67 OTN's, por infringência aos artigos 153 a 157, 179 e 387,11, todos do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. A irregularidade teria sido apurada mediante o confronto entre os valores referentes à receita com revenda de mercadorias e as compras constantes das declarações de rendimentos, lastreadas em dados informados pelos fornecedores.

No prazo prorrogado apresentou a Recorrente a sua tempestiva impugnação de fls. 07/09, com as seguintes razões de defesa:

1. que dos dados informados pela Esso Brasileira de Petróleo S/A constaria fornecimentos, nos anos de 1983 e 1984, englobando os da matriz e filial da Recorrente, Maia & Maia Ltda, ambas estabelecidas em João Pessoa - PB.;

2. que até 31.01.84, o posto, relativo ao estabelecimento filial, não pertencia a ora Recorrente, e, sim, à firma RENOME - REVENDEDORA NORDESTINA DE COMBUSTÍVEIS E ÓLEOS MINERAIS LTDA.;

Acórdão nº 101-79.750

3. que em 01.02.84 a ora Recorrente comprara os direitos de exploração do referido posto de gasolina, daquela firma, que o prédio onde esta sediada e instalações pertencem à Esso Brasileira de Petróleo S/A. (doc. de fls. 31);

4. que a partir de 31.01.84, fora providenciada a transferênciada daquele estabelecimento, recém adquirido, para a ora Recorrente MAIA & MAIA LTDA., transformando-o em sua filial;

5. que, nestes exatos termos, poder-se-ia facilmente aferir que da relação oferecida pelo retrocitado fornecedor, constavam, inadvertidamente, vendas levadas a cabo entre este e a antiga revendedora, RENOME - REVENDEDORA NORDESTINA DE COMBUSTÍVEIS E ÓLEOS MINERAIS LTDA., como se fossem da ora Recorrente MAIA & MAIA LTDA. (docs. de fls. 22 a 27), razão, porque solicitava^{las} fossem^{as} mesmas excluídas do Lançamento, e, por consequência, o cancelamento dos processo reflexos.

A decisão do órgão julgador singular de fls. 33/35, JULGOU PROCEDENTE A NOTIFICAÇÃO de fls. 14, fundamentando sua r. decisão :

1. que a impugnação da ora Recorrente, contestara a penas a parte relativa à OMISSÃO DE RECEITA relativa à firma RENOME - REVENDEDORA NORDESTINA DE COMBUSTÍVEIS E ÓLEOS MINERAIS LTDA.;

2. que a ora Recorrente, MAIA & MAIA LTDA., adquiri ra aquela, RENOME - REVENDEDORA NORDESTINA DE COMBUSTÍVEIS E ÓLEOS MINERAIS LTDA., em 01.02.84 continuando sua atividade de posto de gasolina, constituindo-se, dessarte, em sua sucessora;

3. que a pessoa física ou jurídica em conformidade com o disposto no artigo 140, do Decreto número 85.450/80 - RIR/80, ao adquirir de outra, por qualquer título, fun

Acórdão nº 101-79.750

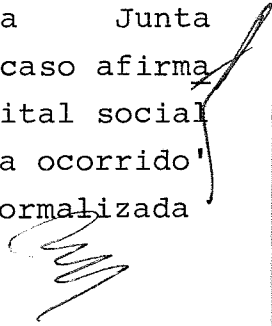
do de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma ou nome individual, responde pelo imposto relativo ao fundo ou estabelecimento adquirido, até a data do ato;

4. que a responsabilidade retrocitada, nos termos do artigo 140, I do Decreto 85.450/80 - RIR/80, é integral se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

Intimada da r. decisão do Órgão Julgador Singular em 30.06.89, em 27.07.89 a ora Recorrente apresentou o seu RECURSO VOLUNTÁRIO, repetindo em linhas gerais o que já houvera dito por ocasião de sua IMPUGNAÇÃO, e aditando:

1. que não há sucessão enquanto a firma anterior' ainda existir, com seus atos constitutivos arquivados na Junta Comercial do Estado da Paraíba, respaldados pelo fato de ter seu titular declarado os rendimentos dos exercícios ' de 1984 e 1985, anos base de 1983 e 1984, com todas as compras feitas pela distribuidora, o que, caracterizaria, em verdade, "bis in idem";

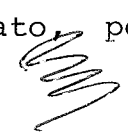
2. que o processo principal e decorrentes, por questão de justiça, deveriam ser convertido em diligência, visando melhor instruí-lo e colocá-lo em condições de conclusão ao reexame da decisão recorrida, suprimindo com provas as seguintes arguições:

- 2.1 A firma RENOME - REVENDEDORA NORDESTINA DE COMBUSTÍVEIS E ÓLEOS MINERAIS LTDA., ainda tem seus atos constitutivos arquivados na Junta Comercial do Estado da Paraíba ? Em caso afirmativo, quais são os seus sócios e capital social ? Em caso negativo, em que data teria ocorrido a sua desconstituição, devidamente formalizada no referido órgão competente?
- 
- 

2.2 Teria a firma RENOME - REVENDEDORA NORDESTINA DE COMBUSTÍVEIS E ÓLEOS MINERAIS LTDA., apresentando declaração de rendimentos dos exercícios de 1984 e 1985, anos base de 1983 e 1984? Em caso positivo, as notas-fiscais, tidas como listadas em duplicidade pela ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO S/A., CGC 0002-09, a esses exercícios e anos-base referentes, teriam sido declaradas como aquisições daquela empresa? Ainda nesta hipótese, existiria alguma nota fiscal emitida que tivesse deixado de ser declarada?

3. que à hipótese, não poder-se-ia qualificar de sucessão, porque não teria havido compra de todo o acervo comercial do estabelecimento anterior, incorrendo, portanto, a substituição, dos antigos titulares, pelos da ora Recorrente, e, dessarte, a inexistência de continuação e/ou manutenção dos negócios e relações anteriores; nem se poderia falar de fusão, porque não houve a reunião das duas sociedades, individualmente distintas, para se transformarem em um só corpo, em uma só sociedade. Ambas existiram, com vida própria, endereço certo e sócios perfeitamente identificados conforme certidão simplificada nº 483/89 de fls. 45 da JCEP; muito menos poder-se-ia falar de incorporação, porque nenhuma das sociedades em foco teriam sido absorvidas por outra, que lhes sucedesse em todos os direitos e obrigações, nem de fato, nem de direito, como estariam a atestar os registros contábeis da Recorrente e seus atos constitutivos, legalmente arquivados;

4. que por "... êrro premeditado de uma multinacional do petróleo ..." (doc. fls. 46) a DRF DE JOÃO PESSOA-PB teria imputado à ora Recorrente responsabilidade de terceiros. Tal fato, pode-



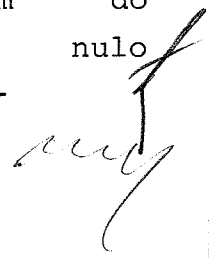
Acórdão nº 101-79.750

ria ser aferido à luz dos docs. de fls. 46, 49, 50/53, 54/56, em que se constata[m] contradições de informações da ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA., carta desta multinacional endereçada à Recorrente, notificando-a, na qualidade de Locatária do Imóvel objeto da venda, onde se achava estabelecido o Posto Servicentro Esso, cuja concessão de venda de derivados de petróleo adquirido da RENOME - REVENDENDO RA NORDESTINA DE COMBUSTÍVEIS E ÓLEOS MINERAIS LIMITADA; (doc. fls. 30), local onde a Recorrente mantinha a sua filial.

5. A fls. 50/53, a Recorrente juntou cópia reprográfica de Sentença exarada em ação de nulidade de ato jurídico, promessa de compra e venda de imóvel, onde a Recorrente, como autora, e a ESSO BRASILEIRA' DE PETRÓLEO S/A, como ré, discutiram a nulidade da rescisão de contrato de Locação, do imóvel onde a Recorrente mantinha o seu estabelecimento filial, culminando, com a sucumbência da ré, que teria agido, induzindo a autoria, de forma dolosa e fraudulenta, e má-fé a assinar rescisão contratual, simulando a venda do referido imóvel, impingindo-lhe despesas, visando, da autora, ora Recorrente, tirar-lhe a condição de Locatária e, em consequência, usurpar-lhe o seu direito de preferência.

6. A fls. 54/55 cópia reprográfica do Contrato de Locação de Posto de Serviço, e, às fls. 56, idem do instrumento particular de distrato, tornado nulo "ex vi" núcleo da r. Sentença de fls. 53: -

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator:

O Recurso é tempestivo.

Para o deslinde da questão, antes de se enfrentar o problema falta de registro de notas fiscais segundo a apuração de corrente de informe do fornecedor da mercadoria, no caso a empresa ESSO, importa analisar as questões: fundo de comércio, sucessão, responsabilidade, etc.

O lançamento como acontecido, decorreu de informação da empresa fornecedora de produtos derivados de petróleo denominada ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO S/A., a qual relacionou todos os seus fornecimentos nos anos-base de 1983 e 1984 à empresa Recorrente, CGC (MF) nº 09.249.889 (fls. 15/20).

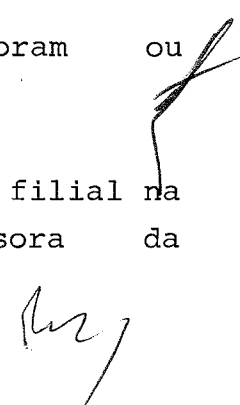
Conforme consta do relatório, parte das operações foram rechaçadas pela Recorrente porque correspondente^a a compras feitas não por ela, mas sim pela empresa que a antecedeu no local de seu estabelecimento filial, na rua Padre Meira nº 74, J. Pessoa, denominada RENOME REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEL E ÓLEOS MINERAIS LIMITADA.

O fisco entendeu irrelevante a matéria, uma vez que aplicável ao caso a responsabilidade do sucessor pela exigência, ao amparo do estabelecido no artigo 140 do RIR/80.

Importa, portanto, definir:

a) se as compras apontadas a fls. 21/25 foram ou não adquiridas pela Recorrente;

b) se a Recorrente ao estabelecer uma sua filial na Rua Padre Meira nº 74, passou a ser sucessora da empresa que a antecedeu no local;



Acórdão nº 101-79.750

c) se houve aquisição pela Recorrente do Fundo de Comércio da empresa RENOME;

d) se o lançamento como realizado preencheu os presupostos estabelecidos pelo artigo 142 do CTN.

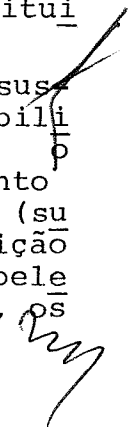
O Parecer Normativo CST nº 02/72 estabeleceu ao tratar da sucessão do artigo 133 do CTN:

"6. Visto que a aquisição que importa na subrogação da obrigação tributária é a aquisição de propriedades, e examinado o objeto da aquisição que leva a essa sub-rogação, conclui-se que o fato de alguém tomar de arrendamento as máquinas de um estabelecimento industrial não constitui, por si só, razão para transferir-se o ônus tributário da pessoa ao arrendador para a do arrendatário, ainda que a cliente-la daquele passe a ser atendida por este.

7. A conclusão acima enunciada baseia-se em duas razões, suficientes de "per si": 1 - os modos de aquisição do domínio são os referidos nos artigos 530, 592 e seguintes do Código Civil e ali não há referência à locação; a transmissão de propriedade é efeito estranho à locação; 2 - mesmo a aquisição de máquinas não é suficiente para os fins do artigo 133 mencionado, eis que ali se cogita de aquisição de estabelecimento ou fundo de comércio, que é muito mais abrangente, pois compreende também o aviamento, a insignia, os bens do ativo, etc.,

8. Nessas circunstâncias, só poderia cogitar da aplicação do artigo 133 do CTN se, ante um caso concreto, verificar-se que o contrato de locação constitui dissimulação de ato suscetível de operar aquisição. Isso se dá, p. ex., quando no conteúdo de um contrato, a que se tenha dado o "nomen juris" de Locação, resulte a translação do domínio, figurando como locação propriamente dita, por mais que se prolongue, nunca ocasionará tal translação, de vez que as principais características conceituais de locação são exatamente, a temporariedade do uso e a restituição integral da coisa.

9. De se sublinhar, outrossim, que a aquisição suscetível de determinar a transmissão de responsabilidade tributária é apenas a que tem por objeto pfundo de comércio ou, ao menos, um estabelecimento comercial, pois o CTN não atribui aquele efeito (sucessão de responsabilidade tributária) à aquisição de apenas parte de bens que pertençam a um estabelecimento comercial. São de se ressaltar, contudo, os

7.  

casos em que há aquisição de bens de fundo de comércio que, pela sua importância, traga implícita a aquisição da parte residual do mesmo fundo, em virtude do fenômeno da gravitação decorrente do princípio de que o acessório acompanha o principal."

Portanto, nos exatos termos do PN 02/72, FUNDO DE COMÉRCIO envolve, para os efeitos de responsabilizar terceiro por obrigação tributária de outrem, mais do que simples aquisição de algum direito ou bem, já que maior o seu universo.

O entendimento esposado encontra ressonância na melhor doutrina, donde pode se destacar o seguinte:

"A generalidade dos autores costuma classificar os elementos que compõem o fundo de comércio em duas categorias fundamentais, que reúnem espécies variáveis e de natureza diversa, consoante a importância do ramo e da atividade mercantil: a) direitos ou coisas corpóreas: I - o direitos à renovação judicial do contrato de arrendamento; II - o nome comercial, compreendendo a firma e denominação; o título e a insígnia ou sinal de propaganda; as marcas da indústria e de comércio; as recompensas industriais; as invenções e os privilégios; os modelos de utilidade, os desenhos e os modelos industriais; III - os direitos autorais e os de resguardo de nome ou pseudônimo contra os seus usurpadores; IV - o aviamento; a freguesia e sua defesa contra a concorrência desleal; b) coisas corpóreas: I - os imóveis, a saber, terrenos, construções edifícios, fábricas, armazéns, depósitos, com tudo neles intencionalmente empregado em sua exploração industrial, aformoseamento ou comodidade, irretiráveis sem fratura ou dano; II - os móveis, i.é, as instalações, o mobiliário, os utensílios, veículos, máquinas, maquinismo, acessórios e pertences, a matéria-prima, os produtos manufaturados ou semi-manufaturados, as mercadorias, ou fazendas em geral, os títulos ou efeitos do comércio" (Alfredo Buzaid - Da Ação Renovatória - pág. 243 - Saraiva)."

Assim impõe-se analisar qual foi o negócio que envolveu a Recorrente e a empresa que a antecedeu no local de seu estabelecimento filial - RENOME -, traduzido no documento de fls. 30, onde lê:

"... transferimos a concessão de venda de deriva-

Acórdão nº 101-79.750

dos de petróleo outorgada a RENOME - Revendedora Nordeste de Combustíveis e Óleos Minerais Ltda. , estabelecida no Posto Servicentro Esso, na rua Padre Meira, nesta Capital, incluindo-se na transação o uso do referido Posto Servicentro Esso...

João Pessoa, 1º de fevereiro de 1984

RENOME - Revendedora Nordeste de Combustíveis e Óleos Minerais Ltda."

A fls. 54 se vê um "Contrato de Locação de Posto de Serviço" onde a empresa ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO S/A. loca à Recorrente um posto de serviço e seus pertences, localizado à Rua Padre Meira, nº 74, João Pessoa, com início previsto para 01.02.84, integrado por equipamentos e instalações, conforme relação anexa, nos termos da cláusula 1, obrigando-se ainda pelas condições imposta de funcionamento segundo estabelecido pela Locadora.

João Nascimento Franco e Nisske Gondo, ao tratar na obra "Ação Renovatória e Ação Revisional de Aluguel" do tema FUNDO DE COMÉRCIO, entendem pertencer ele, nos casos de Postos de Serviço, não ao locatário, mas sim ao locador, assim se expressando:

"Relativamente às locações de imóveis e instalações para funcionamento de hotel, postos de gasolina, garagem e anexos, serraria e estabelecimentos comerciais ou industriais em geral, firmou-se a tese de que o locatário do imóvel com instalações e fundo de comércio já existente não tem direito à ação renovatória, pois esta protege o formador do fundo, que, em tais hipóteses, foi o locador, e não o locatário."

Postas as premissas, resta concluir se a concessão transferida pela Renome à Recorrente pelo documento de fls. 30 resultaria, nos termos do preconizado pelo artigo 133 do CTN, que estabelece:

"Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado, que adquirir de outra, por qualquer título fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva"

Acórdã nº 101-79.750

exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos 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 o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 6 (seis) meses, a contar da data de alienação, nova atividade no mesmo ou outro ramo de comércio, indústria ou profissão",

transferência de FUNDO DE COMÉRCIO.

Pelo que deve ser entendido por fundo de comércio, segundo os ensinamentos transcritos, especialmente o que consta do item 9, do PN 02/72, e ainda pelos termos da transcrição do recibo de fls. 30, que faz entender continuidade da Renome, considerado o fato de que o lançamento decorreu não de verificação de profundidade, mas sim de programa sumário, elaborado internamente, sem individualidade, inexistente um mínimo razoável capaz de terminar a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e muito menos estabelecer a matéria tributável, nos termos do art. 142 do CTN.

Não cuidou o Fisco de sequer afirmar o encerramento das atividades da Renome, não cuidou de demonstrar tenha a Recorrente adquirido da "sucedida", além do direito de concessão de venda, mercadoria, móveis e utensílios ou qualquer outro direito ou bem.

Daí porque, penso que em verdade não adquiriu a Recorrente o FUNDO DE COMÉRCIO, nos moldes do exigido pela CTN para responsabilizar terceiro por operações de outrem, não significando a carta de fls. 46, a existência de sucessão segundo o seu rigor jurídico, mormente se se considerar o contrato de locação de fls. 54, firmado pela mesma informante.

Não havendo sucessão, entendo que as notas fiscais' do período em que ocupava o local a Renome, não pode compor os

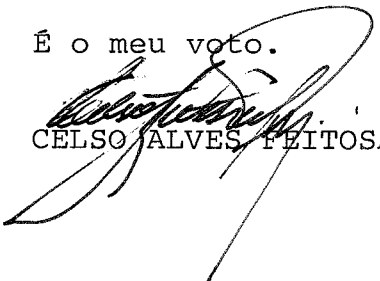
Acórdão nº 101-79.750

cálculos do lançamento.

No mérito, verifica-se que as listagens de folhas 21/26 não foram contestadas pelo Fisco, já que segundo a Recorrente representariam compras da Renome e não daquela. Assim, entendo que a Recorrente tem a seu favor o fato de que até 28.01.84 era o imóvel ocupado não por ela, mas pela Renome, que somado à indicação de emissão, nº da nota fiscal e valor da compra, autoriza concluir pela imprecisão do lançamento.

Por tudo, dou parcial provimento ao recurso, para determinar que seja excluída do lançamento enfrentado o faturamento da RENOME.

É o meu voto.


CELSON ALVES FEITOSA - RELATOR 