



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10580.728929/2011-38
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1301-001.802 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 05 de março de 2015
Matéria IRPJ - CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
MERCANTIL RODRIGUES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

Ementa:

DESPESAS OPERACIONAIS. COMPROVAÇÃO.

Tendo a contribuinte autuada aportado aos autos documentos considerados hábeis para comprovar dispêndios apropriados na apuração do resultado submetido à tributação, há de se reduzir a matéria tributável que serviu de suporte para os lançamentos de ofício em igual proporção. Por outro lado, no caso em que a documentação carreada ao processo não reúne condições para que seja considerada como tal, a glosa deve ser mantida.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. AUSÊNCIA DE LIDE.

Nos exatos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Em tal circunstância, ausente a instauração de litígio, o lançamento tributário dela decorrente revela-se irreformável na esfera administrativa.

GANHO DE CAPITAL. AQUISIÇÃO DE DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA DE RENDA. AUSÊNCIA.

Considerados os elementos reunidos ao processo, restando evidenciada a ausência de disponibilidade econômica, eis que os recursos financeiros efetivamente não foram transferidos para a contribuinte, e, ausente também a disponibilidade jurídica em face da existência de cláusula contratual de garantia, descabe computar na apuração do ganho de capital a quantia retida pelo comprador para fins de eventual indenização futura. No caso, caberia à autoridade autuante colacionar provas no sentido de que, ou que a quantia representativa de parte do preço foi efetivamente transferida à fiscalizada, ou que a cláusula introduzida no contrato não produziu os efeitos jurídicos nela previstos.

INCONSTITUCIONALIDADES. CONFISCO. VIOLAÇÃO.
APRECIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.
PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Nos casos de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, bem como naqueles efetuados ou entregues a terceiros ou sócios em que não for comprovada a operação ou a sua causa, os valores correspondentes se submetem à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE SUCESSOR. PRESENÇA DE ELEMENTOS COMPROBATÓRIOS. PROCEDÊNCIA DO ATO DE OFÍCIO.

Tendo a autoridade fiscal reunido ao processo elementos que levam à convicção de que a empresa que teve as suas atividades supostamente paralisadas foi, sem prejuízo da continuidade da realização do seu objeto social, adquirida por outra, responde esta, integralmente, pelos tributos, relativos ao fundo de comércio ou estabelecimento adquirido, até a data do ato, não importando, para tal fim, a que título tal aquisição foi efetuada (Código Tributário Nacional, art. 133, I).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE SUCESSORES. ALCANCE.

A expressão “crédito tributário” contida no art. 129 do Código Tributário Nacional (CTN) alcança tanto o valor do tributo porventura devido, como os demais acréscimos incidentes sobre estes, incluídas aí as multas de ofício regularmente aplicadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e rejeitar as preliminares suscitadas. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir de tributação a título de GANHO DE CAPITAL o montante de R\$ 6.000.000,00. Pelo voto de qualidade, manter a multa na sucessora. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

“documento assinado digitalmente”

Adriana Gomes Rêgo

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Processo nº 10580.728929/2011-38
Acórdão n.º **1301-001.802**

S1-C3T1
Fl. 1.427

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda na Fonte (IRF), relativas ao ano-calendário de 2007, formalizadas em razão da imputação das infrações adiante especificadas.

Por bem sintetizar os fatos apurados e as razões de defesa trazidas pela contribuinte em sede de impugnação, sirvo-me de fragmentos do relatório constante na decisão de primeira instância.

[...]

De acordo com a descrição da infração do auto de infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica IRPJ, o lançamento foi efetuado sob as seguintes alegações:

Infração 01 – Custos ou Despesas não comprovadas – Glosa de Despesas – Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo que é parte integrante do presente auto de infração.

Infração 02 – Perdas no Recebimento de Créditos – Inobservância dos Requisitos Legais. Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo que é parte integrante do presente auto de infração.

Infração 03 – Ganhos e Perdas de Capital – Alienação/Baixa de Bens do Ativo Permanente – Insuficiência no reconhecimento de ganho de capital conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo que é parte integrante do presente auto de infração.

Infração 04 – Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente – Saldo de Prejuízos Insuficientes – Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo que é parte integrante do presente auto de infração.

Em decorrência do mesmo procedimento fiscal, foi lavrado o auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e do Imposto de Renda Retido na Fonte IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa. O enquadramento legal está devidamente indicado nos respectivos autos de infração.

Em síntese, o Termo de Verificação Fiscal de fls. 49 a 63, nos esclarece o seguinte:

“COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL – Valor Tributável - R\$ 14.859.220,26. Do 1º ao 3º trimestres a fiscalizada apurou prejuízo fiscal enquanto que foi apurado lucro no 4º trimestre, da maneira que abaixo demonstro”:

| AC 2007 | 1º Trimestre | 2º Trimestre | 3º Trimestre | 4º Trimestre |
|------------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|----------------------|
| Lucro/Prejuízo Fiscal | (4.302.156,36) | (2.032.997,73) | (8.220.125,68) | 19.888.669,21 |

“Assim, no quarto trimestre, ao apurar o lucro de R\$ 19.888.669,21 a fiscalizada compensou integralmente os valores referentes aos prejuízos apurados nos três trimestres precedentes, ao invés de compensar apenas 30% dos mesmos conforme determina a legislação do IRPJ”.

“O contribuinte apurou prejuízo fiscal acumulado até 31/12/2006, conforme atesta o FAPLI anexo, a importância de R\$ 3.265.135,56 e, no decorrer dos três primeiros trimestres de 2007, conforme acima demonstrado, adicionou-se à importância de R\$ 14.555.278,77 perfazendo em 30 de setembro de 2007 o montante de R\$ 17.820.414,83”.

“Entretanto, no decorrer da presente ação fiscal foram detectadas infrações à legislação do imposto de renda que acabou por absorver quase em sua totalidade os prejuízos registrados pelo sujeito passivo, restando apenas o valor de R\$ 220.243,70 referente ao 3º trimestre, o qual, adicionado ao valor acumulado até 31/12/2006 passa a montar em R\$ 3.485.379,26, sendo que o contribuinte compensou indevidamente a quantia de R\$ 14.859.220,26”.

“INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL - Intimado a esclarecer dúvidas relacionadas à ação fiscal, o sujeito passivo aproveitou a oportunidade para apresentar as seguintes explicações para o valor de R\$ 23.360.483,16 registrados em sua DIPJ/2008 – ano-calendário 2007, como proveniente de outras receitas não operacionais”.

“Alega que referidas receitas referem-se à transferência para a empresa Santa Inês Comercial e Participações Ltda., de parte de seu patrimônio pelo valor de R\$ 37.000.000,00 dos quais R\$ 8.264.574,00 referem-se à venda de bens móveis e R\$ 28.235.426,00 pela venda dos estoques e ativos intangíveis (marca, cartão de crédito e fundo de comércio) e R\$ 500.000,00 a título de indenização por não competição, ficando retido o valor de R\$ 6.000.000,00 a título de reserva para eventual garantia de obrigações de indenizar da compradora para com a vendedora”.

“Assim, havendo o valor da venda montado em R\$ 37.000.000,00 haveremos tão somente de abater como custo os valores dos bens corpóreos deduzidos de sua respectiva depreciação conforme demonstrativo abaixo”:

| Demonstrativo do Custo de Aquisição | |
|--|---------------------|
| INSTALAÇÕES | 1.786.609,37 |
| MARCAS E PATENTES | 11.994,90 |
| MÓVEIS E UTENSÍLIOS | 1.586.734,91 |
| VEÍCULOS | 19.270,82 |
| COMPUTADORES | 398.730,70 |
| IMPRESSORAS | 4.565,16 |
| SOFTWARE | 11.900,00 |
| EQUIPAMENTOS DE SOM | 622,26 |
| MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS | 363.068,42 |

| | |
|---------------------------------------|----------------------|
| BENFEITORIAS EM IMÓVEIS | 3.733.306,39 |
| TOTAL | 7.916.802,93 |
| (-) TOTAL DE DEPRECIACÃO | 1.449.177,67 |
| (-) Valor de Aquisição | 37.000.000,00 |
| GANHO DE CAPITAL | 30.532.374,74 |
| Ganho Declarado | 23.360.483,16 |
| Ganho Omitido/Valor Tributável | 7.171.891,58 |

“Uma vez que o contribuinte declarou a quantia de R\$ 23.360.483,16 resta ao Fisco o dever de lançar a diferença de R\$ 7.171.891,58. Cabível advertir que o valor de R\$ 6.000.000,00 alegados pelo contribuinte como não recebidos, pois retidos para eventual indenização se constitui em receita. Note-se que não foi efetuada uma alienação de ativo permanente a prazo, apenas houve uma retenção do valor devido à vista, fato que, sem qualquer dúvida, impõe a tributação no momento da ocorrência do fato gerador”.

“GLOSAS DE DESPESAS – No decorrer dos trabalhos de fiscalização, logramos visualizar uma enorme quantidade de pagamentos de alto valor conforme se pode observar no ANEXO I, onde constam o número e nome da conta contábil em que foram eles registrados, acompanhados da data e do valor desembolsado. Tais lançamentos montam em R\$ 28.414.748,37”.

“Intimamos o contribuinte em 02 de junho de 2011 para no prazo de 10 (dez) dias apresentar os documentos que lastrearam os referidos lançamentos. Referida intimação foi prorrogada por mais 20 dias, sendo que em 11 de julho de 2011 o sujeito passivo apresentou uma pequena parte dos documentos, conforme está registrado no referido anexo I, e observando que deixava de apresentar os demais tendo em vista que devido à mudança de local de guarda dos documentos e alteração do profissional de contabilidade da empresa, não foram os mesmos localizados”.

“Concluimos por fim, que dos documentos apresentados alguns atendiam plenamente o dever de comprovar, sendo que outros foram comprovados em parte e, houve ainda aqueles que embora comprovados, concluimos tratar-se de despesas indedutíveis em face de não serem necessárias à atividade da empresa. Desse modo estamos dividindo em seguida as infrações, de conformidade com a irregularidade capital que lhe está sendo atribuída”.

“DESPESAS NÃO COMPROVADAS – Foram consideradas despesas não comprovadas aquelas para as quais o sujeito passivo foi intimado a apresentar o documento comprobatório e não o fez sob a alegação de que a mudança de local de guarda dos documentos e alteração do profissional de contabilidade da empresa não foram os mesmos localizados”.

“Dentro deste item de despesas não comprovadas procedemos à separação dos lançamentos registrados nas contas de despesas respectivas e que foram efetivamente pagos, daqueles que foram tão somente provisionados. Para tanto servimo-nos do demonstrativo que segue, o qual foi elaborado mediante a verificação no livro razão do contribuinte, cujas folhas vão anexas, da contrapartida dos mesmos, tendo considerado aqueles cuja contrapartida deu-se contra a conta CAIXA”. Junta planilha com a relação das despesas e demonstrativos mensais.

“Referidas despesas não comprovadas e efetivamente pagas conforme lançamento de crédito na conta caixa do contribuinte são responsáveis por duas infrações tributárias. A primeira prende-se a indedutibilidade da despesa quando esta não é comprovada”.

“A outra infração deve-se ao fato de que o sujeito passivo efetuou pagamentos sem causa, porque não os comprovou e o fez a beneficiários não identificados uma vez que sem a apresentação dos referidos comprovantes de pagamentos não se logra conhecer o beneficiário dos rendimentos. Desta maneira incorreu o sujeito passivo em outra infração que não pode ser considerada como duplicidade de tributação, pois enquanto uma ocorre pela não comprovação da despesa, situação indispensável para que se conheça da necessidade da mesma a outra ocorre porque efetuou pagamento a terceiros que deveriam ser tributados e não o foram”.

“Desta forma, estamos procedendo a glosa dos valores não comprovados no cálculo da apuração do lucro real, (base de cálculo do IRPJ) a cada trimestre de ocorrência e do fato gerador e, estamos procedendo a tributação do Imposto de Renda Retido na Fonte, conforme as determinações do artigo 674 do RIR/99, acima transcrito”.

“PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS – O contribuinte constituiu provisão para devedores duvidosos no valor de R\$ 1.810.420,20 que foi levada ao resultado do exercício com débito na conta 3.5.02.01.0072 em 31 de outubro de 2007. Intimado a comprovação das efetivas perdas, nos foram apresentados boletos de cobrança bancária de emissão da fiscalizada, cheques devolvidos e notas promissórias de emissão de possíveis devedores”.

“A provisão para devedores duvidosos foi há muito tempo abolida da legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, porém, considerando a nova legislação que vai a seguir transcrita, consideramos os documentos apresentados pelo contribuinte que satisfazem as regras traçadas pela atual modalidade de reconhecimento de perdas de crédito, conforme planilha denominada Anexo 03. Cita o art. 340 do RIR/1999”.

“Assim, do valor de R\$ 1.820.420,30 levados ao resultado do exercício pelo sujeito passivo, este nos apresentou documentos comprobatórios das perdas no montante de R\$ 698.401,23 dos quais foram aceitos documentos que montam em R\$ 407.464,02. Deste modo, estamos procedendo à glosa do valor de R\$ 1.412.956,28 que serão levados à tributação”.

“DESPESAS INDEDUTÍVEIS – JUROS DE MORA – O contribuinte levou a debito da conta de despesas 3.5.03.01.003 – JUROS DE MORA o valor de R\$ 814.247,40 em 31/08/2007. Intimado a comprovar a efetiva ocorrência de referido encargo o sujeito passivo relaciona o valor no demonstrativo que foi por nós recebido para posterior conferência dos documentos anexados, porém, não anexa o mesmo como comprovação. Conforme se verifica do histórico registrado às fls. 345 do livro razão número 07, o referido lançamento se refere a "PROVISÃO DE JUROS DE MORA REF. Auto de Infração do ICMS”.

“Fica então registrada a glosa de tal despesa seja pela efetiva falta de comprovação bem como pela impossibilidade de se constituir provisão para a referida finalidade. Afinal de contas os juros de mora deverão ser apropriados “pró rata tempore”.

AJUSTES AO VALOR DOS PREJUÍZOS APURADOS
TRIMESTRALMENTE

“1º Trimestre – Dos valores acima consignados como despesas não comprovadas no 1º trimestre (R\$ 4.745.628,53 + 230.000,00) que monta em R\$ 4.975.628,55 está sendo subtraído o valor de R\$ 4.302.156,36 referente ao prejuízo registrado pelo contribuinte, restando destarte a tributação da importância de R\$ 673.472,19, que serão tributados como despesas não comprovadas no primeiro trimestre de 2007”.

“2º Trimestre – No segundo trimestre o contribuinte apurou prejuízo fiscal de R\$ 2.032.997,73 enquanto que no item despesas não comprovadas, foi apurado o valor de R\$ 3.710.979,47. O reajuste nos leva a um valor tributável de R\$ 1.677.981,74”.

“3º Trimestre – O contribuinte apurou prejuízo fiscal de R\$ 8.220.125,00, entretanto as infrações apuradas foram inferiores conforme se demonstra, remanescendo um prejuízo de R\$ 220.243,70”.

“4º Trimestre – No quarto trimestre foi apurado lucro e, portanto, as infrações detectadas estão sendo tributadas integralmente”.

“Observação: O prejuízo fiscal acumulado de exercícios anteriores bem como o valor remanescente do 3º trimestre deste ano-calendário será motivo de compensação em planilha específica para tal finalidade”.

DA RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

“Em 16 de novembro de 2007 foi firmado um Contrato de Compra e Venda de Quotas e Outras Avencas entre SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA (Compradora) e MERCANTIL RODRIGUES LTDA (vendedora/fiscalizada) onde está dito que”:

“A VENDEDORA é sociedade que opera, há muitos anos no negócio de comércio atacadista e varejista próprio de super e hipermercados, operando em loja localizada na Cidade de Salvador, Estado da Bahia, na Rua Elias Nazaré, nº 3, Calçada, CEP 40460010, estabelecimento comercial denominado "Mercantil Rodrigues", conforme detalhadamente descrito neste instrumento (o "NEGÓCIO")”;

“A VENDEDORA deseja vender à COMPRADORA os estoques e a totalidade das quotas da sociedade que constituirá e que operará o NEGÓCIO (as QUOTAS), conforme adiante descrito”;

“Em Seção denominada ESTRUTURA DA OPERAÇÃO, OBJETO E PREÇO, fica acordado”:

1.1 “Constituição da ASSETCO. Antes ou até a Data de Fechamento (conforme definida na Cláusula 2.1.) a VENDEDORA constituirá nova sociedade empresária por quotas de responsabilidade limitada, a se denominar "Mercantil Rodrigues Comercial Ltda." (a ASSETCO), e que terá sede em Salvador, Estado da Bahia, Avenida Frederico Pontes, nº 411, CEP 40460000, Calçada e cujos sócios serão a própria VENDEDORA, detentora de todas menos 02 (duas) QUOTAS e Zenildo Lemos Rodrigues (Zenildo) e Tânia Lúcia dos Reis Silva (Tânia), de 1 (uma) QUOTA cada qual”.

1.2 “Contribuição de Ativos. Antes ou até a Data de Fechamento, a VENDEDORA procederá ao aumento de capital da ASSETCO, subscrevendo a integralidade de tal aumento, e tal novo capital será integralizado por meio da contribuição à ASSETCO, dos ativos necessários e suficientes para que a ASSETCO conduza o NEGÓCIO na forma como a VENDEDORA atualmente o conduz e que

seja proprietária e possuidora, livres e desembaraçadas de ônus ou responsabilidades de qualquer natureza, da universalidade dos bens, direitos e obrigações, coletivamente denominados "ATIVOS TRANSFERIDOS", e que constituem o atual estabelecimento da VENDEDORA, ressalvadas as exceções contidas neste instrumento. Todos os ATIVOS TRANSFERIDOS serão transferidos por seu valor contábil, conforme constem nos livros da VENDEDORA”.

1.3 “Passivos Excluídos. Da mesma maneira, a VENDEDORA não transferirá, direta ou indiretamente, à ASSETCO, nenhum passivo, dívida, dúvidas, ou gravames, constante ou não de suas demonstrações financeiras e de seus livros contábeis. Caso, no entanto, terceiros inclusive o fisco, venham a entender pela existência de solidariedade, ensejadora de assunção de débito, nenhuma responsabilidade poderá ser imputada à VENDEDORA e aos seus sócios, desde que o fato gerador de tal obrigação tenha ocorrido após a Data do Fechamento, (grifamos)”.

“Para melhor entendimento da operação necessário se faz uma curta apresentação da COMPRADORA, já que a VENDEDORA (fiscalizada) é conhecida operadora varejista no ramo de super e hipermercados, na cidade de Salvador-Ba”.

“A SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ foi aberta em 09/11/2007, com capital social de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), com a atividade de: CNAE: 4711302 Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios supermercados, com sede a ROD BR 235 KM 04 PARTE SN SOBRADO, Município de Nossa Senhora do Socorro, Estado de Sergipe, tendo como sócios G. BARBOSA COMERCIAL LTDA, CNPJ 39.346.861/0001-61 com 99,95% do capital e GERARD PETER SCHEIJ CPF 841.804.39549 e foi incorporada em 28/01/2008, pela empresa MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, a empresa ASSETCO acima referida, criada para abrigar os ativos da MERCANTIL RODRIGUES LTDA. Como se observa a COMPRADORA teve a efêmera duração de três meses”.

“Do valor do negócio, que montou em R\$ 37.000.000,00 (trinta e sete milhões de reais), R\$ 31.000.000,00 (trinta e um milhões de reais) foram pagos de imediato pela COMPRADORA, sendo que os recursos foram oriundos de empréstimo efetuado pela G. BARBOSA COMERCIAL LTDA, que conforme visto acima, detém 99,95% do capital da COMPRADORA. A sociedade MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, foi criada, também, em 09 de novembro de 2007 com o capital de R\$ 1.000,00 e objetivo de atuar no comércio varejista e atacadista de produtos alimentícios em geral e outras atividades comerciais, tendo como sócios: MERCANTIL RODRIGUES LTDA (34.319.905/000140) com R\$ 998,00; ZENILDO LEMOS RODRIGUES R\$ 1,00 e TÂNIA LÚCIA DOS REIS SILVA R\$ 1,00”.

“Em 14 de novembro de 2007 foi realizada a primeira alteração do contrato social para aumentar o capital social de R\$ 1.000,00 para R\$ 8.265.574,00, tendo a respectiva integralização ocorrido em bens originários do ativo permanente da MERCANTIL RODRIGUES LTDA”.

“Em 26 de novembro de 2007 foi procedida a 2ª alteração contratual, momento em que deu-se a transferência de quotas, tendo se retirado da sociedade a MERCANTIL RODRIGUES LTDA., que cedeu as 8.265.572 quotas de sua propriedade para a sociedade SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA., bem como foram transferidas as quotas de ZENILDO e TÂNIA LÚCIA no valor de R\$ 1,00 cada uma”.

“Destá maneira a COMPRADORA ingressou na sociedade sendo detentora de todo imobilizado e fundo de comércio da MERCANTIL RODRIGUES LTDA, ora fiscalizada”.

“Em 28 de janeiro de 2008, foi realizada reunião dos sócios para aprovação da INCORPORAÇÃO da SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA., pela sociedade MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, mediante as seguintes deliberações:

"(e) concretizar, dessa forma, a incorporação da SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA., pela MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA., segundo os termos e condições previstos no Protocolo acima aprovado, consignando-se: (i) que a incorporação será efetivada com redução do patrimônio líquido desta sociedade, sendo parte na conta de capital social e parte na conta de resultado, uma vez que o valor do acervo líquido ajustado da incorporada é negativo; (ii) que as quotas remanescentes do capital social desta sociedade, atualmente detidas pela incorporada, serão atribuídas diretamente aos sócios da incorporada. G BARBOSA COMERCIAL LTDA. e GERARD PETER SCHEIJ, em substituição as quotas que detém do capital da incorporada, que serão extintas em virtude da incorporação; e (iii) que o cálculo das relações de substituição das quotas da incorporada por quotas da sociedade será feito, para os referidos sócios da incorporada, com base no Balanço Patrimonial da incorporada levantado em 31 de dezembro de 2007, conforme os valores contábeis existentes em seus livros naquela data;" (realcei)".

“A terceira alteração contratual, também datada de 28 de janeiro de 2008, em face das deliberações acima descritas, reduz o capital para R\$ 2.000,00 e efetua a cessão e transferência de quotas da SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA., aos antigos sócios da mesma, quais sejam: G. BARBOSA COMERCIAL LTDA e GERARD PETER SCHEIJ, respectivamente, 1.999 quotas e 01 quota do capital da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA., em substituição às 1.999 e à 1 quota do capital da SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA, anteriormente possuídas”.

“Está dito que: "Pela forma acima, G BARBOSA COMERCIAL LTDA e GERARD PETER SCHEIJ ingressam na sociedade, assumindo todos os direitos e obrigações constantes do Contrato Social, cujo teor é do conhecimento de ambos”.

“A quarta alteração contratual leva data de 21 de fevereiro de 2008 e noticia a cessão e transferência de 01 (uma) quota do capital social da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA para a CENCOSUD BRASIL S/A., passando o capital social da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL a pertencer a G. BARBOSA COMERCIAL LTDA e a CENCOSUD BRASIL S/A”.

“A sociedade G. BARBOSA COMERCIAL LTDA., portadora do CNPJ nº 39.346.861/0001-61 que aparece como sócia da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA., tem início com o nome de BOMPREGO SUPERMERCADOS DO ESPIRITO SANTO LTDA, que em 18/01/2002 passou a denominar-se G. BARBOSA LTDA, razão social que ostentou até 06/06/2002 quando passou a denominar-se G BARBOSA COMERCIAL LTDA e que no fim, em 04/07/2011 passou a chamar-se CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA”.

“Destarte, no presente momento, é a CECOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA a legítima sucessora da G BARBOSA COMERCIAL LTDA, que como vimos acima adquiriu a MERCANTIL RODRIGUES LTDA, de CNPJ 34.319.905/0001-40, ora fiscalizada”.

“Uma síntese do que está escrito acima, demonstra que a empresa CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, que em 09 de novembro de 2007 denominava-se G BARBOSA COMERCIAL LTDA, criou uma empresa denominada SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA, com capital social de R\$ 2.000,00 sendo sua participação de 99,50% e, em seguida, emprestou-lhe a quantia de R\$ 31.000.000,00, para que fosse adquirida a empresa MERCANTIL RODRIGUES LTDA (CNPJ 34.319.905/0001-40)”.

“Observa-se assim, que a então G. BARBOSA COMERCIAL LTDA criou uma empresa veículo, não importa com que finalidade, para adquirir a MERCANTIL RODRIGUES LTDA, (fiscalizada)”.

“Por seu turno e em obediência a "Contrato de Compra e Venda de Quotas e Outras Avencas", a MERCANTIL RODRIGUES LTDA também criou uma empresa para onde passou o seu ativo a ser negociado”.

“Tal empresa teve a denominação de MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, e conforme visto nos passos demonstrados acima, incorporou a SANTA INÊS (empresa veículo para sua compra) e acabou por pertencer a G. BARBOSA COMERCIAL LTDA, que atualmente denomina-se CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA”.

“Não nos interessa a licitude ou não de tal transação do ponto de vista comercial, porém, no que toca a legislação tributária, havemos de interpretar tal negócio jurídico à luz do Código Tributário Nacional. Cita os arts. 128, 129 e 133 do CTN”.

“O ativo da MERCANTIL RODRIGUES LTDA (fiscalizada), incluindo-se aí o FUNDO DE COMÉRCIO, todos os equipamentos necessários às atividades de supermercados, bem como os ESTOQUES DE MERCADORIAS foram adquiridos pela G BARBOSA COMERCIAL LTDA, atual CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, que com o nome de MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA continuou a operar no mesmo ramo comercial e com a mesma marca conforme se pode aferir do referido contrato de compra e venda que se encontra anexo”.

“Deste modo, se enquadra a operação de compra e venda dentro do que dispõe o artigo 133 do Código Tributário Nacional Lei 5.172/66. Justifica-se o enquadramento, porque o adquirente passou a ter em seu patrimônio um bem que anteriormente contribuiu para a geração de um resultado passível de tributação. Além disso, a transferência do estabelecimento impede, inclusive por cláusula contratual, que o alienante continue a explorar a sua atividade comercial, o que frustra o pagamento do débito tributário”.

“Pelo exposto fica atribuída a sociedade CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, CNPJ 39.346.861/0001-61 a responsabilidade pelo crédito tributário resultante deste lançamento de IRPJ e CSLL bem como do IRF sobre pagamento a beneficiários não identificados. Responsabilizamos, também, subsidiariamente, MERCANTIL RODRIGUES LTDA, CNPJ 34.319.905/000140”.

DAS DEFESAS

A empresa autuada foi cientificado (a) dos lançamentos em 15/08/2011, e em 14/09/2011 protocoliza 02 defesas, sendo a primeira em relação ao IRPJ e à CSLL (fls. 817 a 835) e a segunda em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 837 a 848). Também intimada dos lançamentos por ter sido responsabilizada pelos

créditos tributários exigidos no PAF, a empresa CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA. também apresenta 02 impugnações (fls. 986 a 1009), cuja síntese é a seguinte:

Mercantil Rodrigues - Com referência ao IRPJ e à CSLL:

“Preliminarmente, a IMPUGNANTE esclarece que a responsabilidade pelos créditos tributários de IRPJ, CSL e IRRF atribuídas à CENCOSUD não procede e deve ser cancelada. A CENCOSUD não é responsável pelos créditos tributários em questão porque não praticou qualquer ato que configurasse aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, à luz do artigo 133 do CTN”.

“Ademais, nos termos do Contrato de Compra e Venda de Quotas, celebrado entre a Santa Inês Comercial e Participações Ltda. e a IMPUGNANTE, a IMPUGNANTE é contratualmente responsável por todos os créditos tributários devidos até a data da venda das quotas, conforme Cláusula 1.4 do referido contrato. Portanto, resta claro que a CENCOSUD não pode ser responsabilizada pelos créditos tributários em questão e deve ser excluída do pólo passivo deste processo administrativo”.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS – Neste item da autuação, é dito que "foram consideradas aquelas para as quais o sujeito passivo foi intimado a apresentar o documento comprobatório e não o fez sob a alegação de que a mudança de local de guarda dos documentos e alteração do profissional de contabilidade da empresa não foram os mesmos localizados".

“Parte dos documentos anteriormente solicitados foi apresentada em tempo hábil e a outra parte, devido ao curto prazo para apresentação, ficou por conta da justificativa acima narrada. No entanto, após exaustiva busca, muitos destes documentos foram localizados e acompanham a presente IMPUGNAÇÃO, tempestivamente, como elemento de prova, conforme consta do DEMONSTRATIVO anexo, bem como de cópias dos referidos documentos, também anexos e fazendo parte integrante da IMPUGNAÇÃO”.

“Preliminarmente, há de se tipificar a despesa operacional dedutível como encargo contabilizado pela pessoa jurídica em razão da natureza de cada gasto e não pelo título da conta em que foi registrado contabilmente. Desta forma, são dedutíveis na apuração do resultado de cada exercício todas as despesas que guardem correlação com a atividade explorada e que forem documentalmente comprovadas”.

“Todas as despesas por ele glosadas tem estreita relação com a atividade operacional da empresa, qual seja a atividade de hiper e supermercado, com predominância da venda no varejo de produtos alimentícios. São perfeitamente compatíveis com essa atividade econômica as despesas realizadas com ALUGUEL DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS, COMISSÕES SOBRE VENDAS, CONSERVAÇÃO E LIMPEZA, CURSOS E TREINAMENTOS DE PESSOAL, EVENTOS PROMOCIONAIS, FRETES E CARRETOS, IMPOSTOS E TAXAS, MANUTENÇÃO DE IMÓVEIS, DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS, DE SOFTWARE e DE VEÍCULOS, PUBLICIDADE E SERVIÇOS DE TERCEIROS”.

“Não se pode, em sã consciência, dizer que as despesas acima nominadas como despesas não são relacionadas com o objeto social da IMPUGNANTE. Trata-se, pois, de erro na interpretação da legislação as alegações da autoridade lançadora do tributo para a glosa das despesas operacionais, considerando-as não necessárias à atividade da empresa”.

“Despesas incorridas são também aquelas de competência do período de apuração, a bens empregados ou serviços consumidos nas transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, tenham sido pagas ou não. Assim, é inadmissível a glosa de despesas sob o simplório argumento de que foram apenas provisionadas e não pagas, embora devidamente comprovadas, visto que o procedimento utilizado pela IMPUGNANTE atendeu plenamente ao disposto no artigo 299 e parágrafos acima reproduzido”.

“No 1º trimestre, do valor total glosado R\$ 4.975.628,55 resta comprovado o valor de R\$ 3.835.197,74 conforme se observa no anexo DEMONSTRATIVO DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS OPERACIONAIS. Assim, o valor teoricamente não comprovado, fica reduzido a R\$ 1.140.430,81”.

“Utilizando a mesma metodologia do AUTO com a compensação do prejuízo registrado, o valor tributável torna-se negativo (R\$ 1.140.430,81 - R\$ 4.302.156,36 = R\$ 3.161.725,55). Ou seja, ao invés do valor tributável de R\$ 673.472,19 restou o prejuízo compensável apurado no período no valor de R\$ 3.161.156,36”.

“No 2º trimestre, do valor total glosado R\$ 3.710.979,47, resta comprovado o valor de R\$ 1.584.431,17, conforme se observa no anexo DEMONSTRATIVO DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS OPERACIONAIS. Assim, o valor teoricamente não comprovado, fica reduzido a R\$ 2.126.548,10. Utilizando a mesma metodologia de cálculo aplicada pela fiscalização, reduzindo-se o valor tributável a R\$ 93.550,37 (R\$ 2.126.548,10 - R\$ 2.032.997,73 = R\$ 93.550,37) e não o valor desejado pelo fisco R\$ 1.677.981,74”.

“No 3º trimestre, foi glosado pelo fisco despesas no valor de R\$ 7.185.634,58 e R\$ 814.247,40, a título de juros de mora pagos, perfazendo um de total de R\$7.999.881,98. Destas despesas resta comprovado R\$ 5.153.258,40, conforme se observa no anexo DEMONSTRATIVO DE COMPROVAÇÃO DE DESPESAS OPERACIONAIS, bem como restou comprovado a despesas com juros de mora registrados, conforme consta do documento de recolhimento de tributos anexo. Assim, o valor teoricamente não comprovado, fica reduzido a R\$ 2.846.623,58. Utilizando a mesma metodologia de cálculo aplicada pela fiscalização, altera-se o valor do prejuízo fiscal, passando de R\$ 220.243,70, para R\$ 5.373.501,42. Embora o digno auditor não tenha lançado nenhum valor a este título, é necessário que se refaça o cálculo do prejuízo apurado para efeitos de eventual compensação”.

“No 4º trimestre o fisco alegou a existência de despesas operacionais não comprovadas no valor total de R\$ 3.750.750,00 e tributou tal valor integralmente a esse título. Ocorre, entretanto, que conforme consta dos documentos probatórios anexados a presente Impugnação e que constam do DEMONSTRATIVO DE COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS OPERACIONAIS, também anexo, do valor total constante da Planilha denominada ANEXO 01 – DESPESAS A COMPROVAR, da lavra do autuante, restaram comprovadas o valor de R\$ 4.358.166,99, não existindo, portanto, nenhum valor a ser tributado. Observe-se que o valor tributado é inferior ao valor comprovado. Na realidade não existe no Termo de Verificação Fiscal nenhuma informação que leve a este valor das despesas glosadas”.

“Desta forma, e considerando o que foi acima exposto mais os documentos comprobatórios dos fatos acima narrados que anexamos a presente IMPUGNAÇÃO (cópias de notas fiscais e de recibos de prestação de serviços), entendemos que devam ser CANCELADOS na sua integralidade os lançamentos efetuados no 1º, 2º, 3º e 4º Trimestre, bem como deva ser feita a atualização dos prejuízos fiscais compensáveis” de 24/08/2001

“GANHOS E PERDAS DE CAPITAL – Neste item da autuação a autoridade fiscal refere-se à insuficiência no reconhecimento do ganho de capital por ocasião da transferência de parte do seu patrimônio pelo valor de R\$ 37.000.000,00. Isto porque, ao demonstrar os valores da operação, desconsiderou o valor de R\$ 6.000.000,00, previsto para recebimento futuro. Tributa o valor de R\$ 7.171.891,58”.

“Adverte que o valor alegado pela IMPUGNANTE, como não recebido se constitui receita e como tal deve ser considerada na apuração do ganho. Observa que não foi efetuada uma alienação a prazo, havendo apenas retenção do valor devido à vista, ignorando completamente o regime de competência exigido das pessoas jurídicas pelo artigo 273 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99)”.

“No presente caso a receita realizada no período-base de 2007 foi de R\$ 31.000.000,00 visto que restou a parcela de R\$ 6.000.000,00 a ser realizada em período futuro. Desta forma, em atendimento às determinações de apuração do lucro real pelo regime de competência, a IMPUGNANTE só poderia considerar para efeito da apuração do Ganho de Capital o valor efetivamente recebido”.

“Embora o CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE QUOTAS E OUTRAS AVENÇAS firmado entre a IMPUGNANTE e a empresa Santa Inês Comercial e Participações Ltda não se refira se a operação foi à vista ou a prazo, fica claro nas cláusulas 1.7.1 e 5.4 que de fato o pagamento da transação foi parcelado, sendo pagos no ato da transferência o valor de R\$ 31.000.000,00 e a parte remanescente (R\$ 6.000.000,00)”.

“Desta forma correto foi o procedimento adotado pela IMPUGNANTE à luz da legislação, ao apurar e declarar no período de competência o Ganho de Capital de R\$ 23.360.483,16, conforme Demonstrado no próprio Termo de Verificação Fiscal”.

“Além disso, é importante ressaltar que o imposto de renda tem como fato gerador, nos termos do artigo 43 do CTN, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Sobre a parcela de R\$ 6.000.000,00, a IMPUGNANTE não adquiriu qualquer disponibilidade econômica ou jurídica, já que esse valor serve como garantia para eventuais indenizações que a IMPUGNANTE tenha que pagar para a adquirente das quotas da Mercantil Rodrigues Comercial Ltda., nos termos no Contrato de Compra e Venda de Quotas e Outras Avenças”.

“COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL Conforme já foi comprovado no item 1 da presente IMPUGNAÇÃO (Glosa de Despesas), a redução dos prejuízos apurados no 1º, 2º e 3º trimestres foi feita de forma indevida, contrariando o que diz a legislação que trata do assunto”.

“Com efeito, no 1º trimestre remanesce o valor de R\$ 3.161.156,36, como prejuízo fiscal compensável e, no 3º trimestre, este valor monta em R\$ 5.373.501,422, totalizando o valor de R\$ 8.534.657,78, que, adicionado ao prejuízo fiscal acumulado de exercícios anteriores no valor de R\$ 3.265.135,56, chega-se matematicamente provado ao valor total do prejuízo compensável em R\$ 11.799.793,34 e não o valor absurdamente definido pela fiscalização”.

“MULTAS CONFISCATÓRIAS - Primeiramente, a Constituição Federal de 1988, no seu artigo 150, inciso IV, assevera que "sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco”.

“Lastreado nesse dispositivo constitucional, interessante saber se há aplicabilidade deste às multas por infrações tributárias, de forma a concretizar o objetivo do presente estudo, qual seja, as multas fiscais sofrem limitação não só pela aplicação do princípio da vedação ao confisco, mas, também, pela incidência do princípio da proporcionalidade e de outros princípios constitucionais esparsos que impõe um limite ao poder de tributar”.

“A doutrina e a jurisprudência já se pronunciaram sobre a exigência de multas exacerbadas, confiscatórias, atingindo até 100% do tributo, transformando seu caráter punitivo em tributo arrecadatório, comprometendo inclusive o princípio da capacidade contributiva do contribuinte. Com a situação financeira agravada ficou inadimplente com sua obrigação tributária, com o lançamento mais a multa confiscatória, o que inviabiliza a honradez dos débitos tributários”.

“A Autuada, requer preliminarmente a exclusão da Cencosud do pólo passivo deste processo administrativo. Espera que a Autuação Fiscal seja julgada IMPROCEDENTE, requerendo, nesta oportunidade, a produção de todas as provas permitidas na legislação, especialmente a PROVA PERICIAL, nos termos do quanto dispõe art. 16, IV do decreto 70.235/1972 (redação dada pela lei nº 8748, de 1993) do PAF, para respaldar o quanto alegado nas Preliminares e no Mérito desta Defesa Administrativa”.

Mercantil Rodrigues IRRF

Com referência ao Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados/pagamentos sem causa a Impugnante repete os mesmos argumentos já apresentados na defesa do IRPJ e da CSLL, e acrescenta o seguinte:

“A correta inteligência do artigo 61 da Lei nº 8.981/95, que dá base legal ao artigo 674 do RIR/99 em foco, não foi feita pelas autoridades fiscais. Aparentemente, o dispositivo em foco tentou criar uma nova espécie de substituição tributária, exigindo da pessoa jurídica pagadora o imposto exclusivo na fonte, com base de cálculo reajustada, em lugar do imposto devido pelo real contribuinte (o beneficiário do pagamento), que não pode ser alcançado pela falta de sua identificação ou pela falta de comprovação ou da sua causa”.

“Acresce-se observar que a tributação em análise é a título de imposto de renda, mas tem como materialidade de incidência e base de cálculo o pagamento efetuado pela pessoa jurídica. Ora, "pagamento" não é fato gerador do imposto de renda por absoluta ausência de materialidade de incidência. Pagamento não traduz acréscimo patrimonial”. “Assim, no rigor jurídico, não é despropositado concluir que o artigo 61 não criou mais uma modalidade de tributação exclusiva na fonte, já que o fato tomado para essa tributação o pagamento não tem signo de renda, como exige o artigo 43 do CTN. Na verdade, o artigo 61 instituiu uma efetiva penalidade, dissimulada como imposto de renda na fonte, para punir o pagamento a beneficiário não identificado, o que é problemático, pois o artigo 3º do CTN veda a utilização de tributo como substituto da penalidade. Dessa forma, é patente que o artigo 674 do RIR/99 viola frontalmente o disposto no artigo 3º do CTN”.

“Assim, a prova do fato tributado não se exaure com a simples indicação de que na escrituração não há identificação do beneficiário do pagamento. A investigação deve ser aprofundada no sentido de revelar e tributar, se for o caso o real titular da renda vinculada ao referido pagamento. No presente caso, a fiscalização não diz quais foram os pagamentos efetuados sem a devida identificação do prestador de serviço nem a necessidade da despesa realizada. Apenas apresentou

Planilha denominada de Anexo 2 Demonstrativo do IRRF, onde constam os códigos das contas de despesas, o nome da conta, a data e os respectivos valores glosados”.

“Parte dos documentos anteriormente solicitados foi apresentada em tempo hábil e a outra parte, devido ao curto prazo para apresentação, ficou por conta da justificativa acima narrada. No entanto, após exaustiva busca, muitos destes documentos foram localizados e acompanham a presente IMPUGNAÇÃO, tempestivamente, como elemento de prova, conforme consta do DEMONSTRATIVO anexo, bem como de cópias dos referidos documentos, também anexos e fazendo parte integrante da IMPUGNAÇÃO”.

Cencosud Brasil Comercial Ltda – IRPJ , CSLL e IRRF.

“O artigo 133, I do CTN, invocado pelo D. Autoridade Fiscal para suscitar a responsabilidade tributária, não tem qualquer aplicabilidade em relação à Requerente, pois essa sociedade jamais adquiriu o fundo de comércio ou estabelecimento comercial da MRL”.

“O artigo 133 do CTN estabelece as condições em que a empresa adquirente de fundo de comércio, estabelecimento comercial ou industrial pode ser considerada como responsável tributária dos débitos relacionados com o respectivo fundo ou estabelecimento adquirido. A regra contida no artigo 133 do CTN é clara no sentido de que apenas a sociedade que adquirir fundo de comércio ou estabelecimento comercial será responsável pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido”.

“A par do exposto acima, é muito importante enfatizar que o artigo 133 do CTN não tem aplicabilidade em relação ao IRPJ e à CSLL. O artigo 133 do CTN determina que o adquirente de fundo de comércio ou estabelecimento comercial "responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido".

“Ora, o IRPJ e a CSLL são tributos relacionados ao lucro de uma pessoa jurídica, e não às atividades de um estabelecimento ou fundo de comércio, como seria o caso do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços ("ICMS") ou o Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI"), que incidem sobre a entrada e saída de mercadorias do próprio estabelecimento”. Argumentando pela “inaplicabilidade de sucessão em relação ao crédito de IRPJ e CSL apurado no 4º trimestre de 2007” alega que “como destacado acima, não existe plausibilidade na tentativa da D. Autoridade Fiscal de atribuir responsabilidade tributária à Requerente com base no artigo 133, I do CTN, já que a Requerente em momento algum adquiriu o fundo de comércio ou o estabelecimento comercial da MRL”.

“Ou seja, esse dispositivo é claro no sentido de que apenas os tributos devidos pelo fundo de comércio ou estabelecimento comercial até a data do ato de alienação são sucedidos pela adquirente do estabelecimento ou fundo. Qualquer conclusão diversa se chocaria com a literalidade do artigo 133 do CTN e com qualquer interpretação razoável que se pretenda fazer desse dispositivo. Não faria sentido imputar ao adquirente de um fundo de comércio os tributos apurados posteriormente ao ato de venda”.

Sobre a “inaplicabilidade de sucessão tributária em relação à multa de ofício afirma que “como destacado acima, a Requerente não é sucessora tributária da MRL à luz do disposto no artigo 133 do CTN, já que nunca adquiriu fundo de comércio ou estabelecimento comercial dessa sociedade.

“De toda forma, mesmo que admitíssemos a sucessão nos termos do artigo 133 do CTN, ainda assim essa sucessão jamais poderia abranger a multa de ofício de 75% aplicada pela D. Autoridade Fiscal, eis que o artigo 133 do CTN é claro ao determinar que a sucessora responde apenas pelos "tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato".

“Do acima exposto, conclui-se que a Requerente não pode ser considerada sucessora dos débitos tributários apurados no Auto de Infração em relação à MRL, pois (i) não praticou qualquer ato que configurasse a aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, prevista no artigo 133 do CTN e (ii) ainda que houvesse praticado, o artigo 133 do CTN não tem aplicação em relação ao IRPJ ou à CSLL”.

“Dessa forma, a Requerente pleiteia o acolhimento integral da presente Impugnação, com o objetivo de cancelar a responsabilidade a ela atribuída no Auto de Infração em tela, bem como as penalidades aplicadas, com o conseqüente arquivamento do Processo Administrativo”.

“Além disso, restou comprovado que, mesmo que se conclua pela existência de sucessão à luz do artigo 133 do CTN o que não ocorre, ainda assim essa sucessão não pode abranger o IRPJ e a CSLL apurados no 4º trimestre de 2011, já que esses tributos somente tornaram-se devidos em 31.12.2007, após a suposta transferência do fundo de comércio ou estabelecimento comercial”.

“Assim, subsidiariamente, caso se conclua pela aplicação do artigo 133 do CTN, a Requerente pleiteia o cancelamento da exigência relativa ao IRPJ e à CSLL do 4º trimestre de 2007. Por fim, restou evidenciado que, mesmo que se conclua pela existência de sucessão à luz do artigo 133 do CTN, ainda assim essa sucessão não pode abranger a multa de ofício, já que o artigo 133 do CTN prevê apenas a sucessão de tributos e não de multas”.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, Bahia, apreciando as razões trazidas nas defesas interpostas, decidiu, por meio do acórdão nº 15-28.750 de 28 de outubro de 2011, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

PEDIDOS DE PERÍCIA. REQUISITOS. PRODUÇÃO DE PROVAS.

Injustificável o pedido de realização de perícia, quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONTESTAÇÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

CUSTOS E DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO.

Somente são dedutíveis na apuração do lucro real os custos e despesas efetivamente realizados e apoiados em documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A apreciação da alegação de que o percentual da multa implica confisco e a conseqüente inconstitucionalidade da lei instituidora foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses que

sustentem a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional

MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR.
CABIMENTO.

A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

FONTE. PAGAMENTO. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. CAUSA
NÃO JUSTIFICADA.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou cuja causa não seja justificada, ressalvado o disposto em normas especiais.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. IRPJ.

Aplica-se ao lançamento tido como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento do IRPJ, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

A Turma Julgadora de primeira instância acolheu, unicamente, comprovação de despesas no montante de R\$ 3.750.750,00, relativas ao terceiro trimestre de 2007, razão pela qual recorreu de ofício.

Inconformadas com a amplitude da decisão exarada em primeira instância, apresentaram recurso voluntário RM ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA, nova denominação da fiscalizada (MERCANTIL RODRIGUES LTDA), e CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, incluída no pólo passivo da obrigação formalizada como responsável tributária (fls. 1.122/1.144 e 1.384/1.399, respectivamente).

A fiscalizada, RM ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA, sustenta:

- preliminarmente, a nulidade do julgamento em primeira instância, com base na alegação de que as infrações PERDA NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS e GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE não foram analisadas;

- a necessidade de reforma da decisão quanto à INFRAÇÃO 1 (CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS NÃO COMPROVADAS), eis que ela, a decisão, revela-se equivocada e contrárias às recentes decisões deste Colegiado; e

- equívoco na interpretação da legislação tributária no caso da INFRAÇÃO 03 (GANHO DE CAPITAL).

Adiante, repisando argumentação expendida na peça impugnatória, traz considerações acerca de um suposto caráter confiscatório da multa de ofício aplicada e da improcedência da tributação na fonte.

A indicada como responsável tributária, CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, embora faça referência a uma suposta apensação ao presente processo,

Processo nº 10580.728929/2011-38
Acórdão n.º **1301-001.802**

S1-C3T1
Fl. 1.443

dirige sua peça recursal para o processo nº 10580.728930/2011-62, que, conforme indicação feita na referida peça, seria referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Nessa linha, traz argumentos no sentido de sustentar a inaplicabilidade do art. 133, I, do Código Tributário Nacional, ao presente caso e em relação ao IRRF; e a inaplicabilidade de sucessão tributária em relação à multa de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Cuida o presente processo de exigências relativas a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda na Fonte (IRF), ano calendário de 2007, decorrentes da imputação das seguintes infrações:

- i) compensação indevida de prejuízos fiscais;
- ii) insuficiência de tributação de GANHO DE CAPITAL;
- iii) despesas não comprovadas ou indedutíveis; e
- iv) pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados.

A autoridade fiscal imputou ainda RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA à pessoa jurídica CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, com amparo nas disposições do art. 133 do Código Tributário Nacional.

Observo que, cientificada dos lançamentos tributários, RM ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA., atual denominação de MERCANTIL RODRIGUES LTDA., apresentou duas impugnações: a primeira, juntada às fls. 817/836, dirigida ao IRPJ e à CSLL; e a segunda, fls. 837/848, relativa ao IRRF.

A segunda impugnação apresentada pela fiscalizada faz referência ao processo nº 10580.728930/2011-62.

Às fls. 986/998, consta impugnação apresentada por CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, relativamente ao IRPJ e à CSLL. A contestação relativa ao IRRF, que também faz referência ao processo nº 10580.728930/2011-62., encontra-se às fls. 999/1.009.

Conforme e-processo, o citado processo 10580.728930/2011-62 foi arquivado. Pelo que se pode supor, referido processo foi protocolizado para abrigar o lançamento de IRRF. Posteriormente, concluindo-se que o citado lançamento (IRRF) era reflexo do IRPJ, decidiu-se pela anexação dos autos relativos ao IRRF ao presente processo.

Apreciando as impugnações interpostas, a Turma Julgadora de primeiro grau decidiu:

Relativamente à FISCALIZADA:

- a) indeferir o pedido de perícia formulado;
- b) manter a responsabilidade tributária imputada à CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA;

c) considerar não impugnadas (“diretamente”) as glosas de despesas com PROVISÃO PARA JUROS DE MORA (R\$ 814.247,40) e com PERDA NA REALIZAÇÃO DE CRÉDITOS (R\$ 1.412.956,28);

d) do total de dispêndios glosados pela Fiscalização (R\$ 21.850.196,26), considerar comprovado por meio de documentação hábil e idônea anexada às impugnações o montante de R\$ 3.750.750,00;

e) considerar como não impugnado o valor de R\$ 1.171.891,58 referente ao GANHO DE CAPITAL tributado de ofício;

f) manter integralmente o GANHO DE CAPITAL apurado pela Fiscalização;

g) rejeitar a alegação de confisco na aplicação da multas de ofício; e

h) manter a exigência de imposto de renda retido na fonte na sua integralidade.

Relativamente à CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA: manter a responsabilidade tributária imputada pela Fiscalização, inclusive em relação às multas aplicadas.

Aprecio, pois, os recursos impetrados.

RECURSO DE OFÍCIO

A matéria objeto do recurso necessário diz respeito exclusivamente ao acolhimento de comprovação de dispêndios no montante de R\$ 3.750.750,00.

Penso não merecer reparo o decidido em primeira instância, eis que, embora a fiscalizada não tenha apresentado à autoridade autuante referida documentação no curso do procedimento fiscalizatório, o fez por meio da peça impugnatória.

Com efeito, às fls. 923/937 foram juntados recibos e correspondentes notas fiscais emitidos pela empresa PAULISTA PINTURAS E REFORMAS, documentos que podem ser considerados hábeis para comprovar os gastos com os serviços discriminados nas referidas notas fiscais.

Às fls. 938, a contribuinte anexou nota fiscal emitida pela empresa DISBRARROZ – DISTRIBUIDORA BRASILEIRA DE ARROZ LTDA., que, da mesma forma, pode ser aceita como elemento de comprovação do dispêndio apropriado no resultado por parte da autuada.

Pelas razões expostas, NEGOU PROVIMENTO ao recurso de ofício impetrado.

RECURSOS VOLUNTÁRIOS

RM ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA (nova denominação de MERCANTIL RODRIGUES LTDA)

NULIDADE DO JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

Sustenta a Recorrente que o julgamento promovido em primeira instância, relativamente às infrações PERDA NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS e GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE, deve ser considerado nulo, visto que referidas infrações não foram analisadas quando ao seu mérito.

Não merece guarida a argumentação trazida pela Recorrente.

Cabe observar primeiramente que, considerada a estrutura refletida no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade autuante desmembrou o item GLOSAS DE DESPESAS nos seguintes subitens: DESPESAS NÃO COMPROVADAS; PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS; e DESPESAS INDEDUTÍVEIS (JUROS DE MORA).

Relativamente às perdas no recebimento de créditos, constatou a autoridade fiscal que, de um total de R\$ 1.820.420,30 levado ao resultado do exercício como contrapartida de provisão constituída a título de devedores duvidosos, a contribuinte só comprovou a efetividade da perda para o montante de R\$ 407.464,02, o que implicou na glosa do valor de R\$ 1.412.956,28.

Na impugnação apresentada, a Recorrente não traz qualquer consideração acerca dessa específica matéria (perda no recebimento de crédito). Suas razões são dirigidas no sentido de buscar comprovar o subitem DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

Não foi por outro motivo que o ato decisório recorrido, tomando por base as planilhas de fls. 860/861, trazidas junto com a impugnação, assinalou que os subitens PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS e DESPESAS INDEDUTÍVEIS (JUROS DE MORA) não foram impugnados.

Relativamente aos prejuízos compensados indevidamente, embora a Fiscalização tenha constatado que tal fato resultou da inobservância do limite de 30% e dos efeitos decorrentes das infrações apuradas no curso da ação fiscal, a Recorrente limitou-se a abordar a que derivou das irregularidades detectadas. Nessa linha, sustentou tão somente a improcedência da redução do saldo de prejuízos fiscais com base no argumento de que as citadas irregularidades não poderiam prosperar, isto é, o mérito da autuação, propriamente dito, não foi em nenhum momento abordado.

Ora, se a autoridade julgadora conclui que a glosa efetuada pela autoridade fiscal é, em sua quase totalidade, procedente, considerados os termos da defesa apresentada, descabe qualquer consideração acerca do mérito do prejuízo fiscal compensado indevidamente, sendo necessário, apenas, promover o ajuste no saldo dos referidos prejuízos em virtude da redução da matéria tributável apurada pela Fiscalização, o que foi efetivamente realizado, conforme quadros demonstrativos às fls. 39 e 40 da decisão de primeira instância (fls. 1.114/1.115 do processo).

Rejeito, pois, a preliminar argüida.

GLOSAS DE DESPESAS

Alega a Recorrente que a autoridade fiscal não esclarece quais as despesas foram pagas e quais as que foram apenas provisionadas. Afirma que a autoridade autuante cometeu inúmeros equívocos e erros na interpretação da legislação tributária. Argumenta que não se pode dizer que as despesas nominadas na peça recursal não são relacionadas com o seu

objeto social. Diz que é inadmissível a glosa de despesas com base no argumento de que foram apenas provisionadas e não pagas.

Observo, primeiramente, que a Recorrente limita-se na peça recursal a repisar argumentos trazidos por ocasião da interposição da peça impugnatória, isto é, não contradita os fundamentos da decisão de primeira instância para rejeitar a comprovação de dispêndios e não aporta ao processo documentação distinta da trazida por meio da defesa inicial.

A alegação de que a autoridade autuante não demonstrou quais as despesas que foram pagas e quais as que foram apenas provisionadas não encontra respaldo nos autos. Com efeito, o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos autos de infração lavrados, registra:

DESPESAS NÃO COMPROVADAS

[...]

Dentro deste item de despesas não comprovadas procedemos à separação dos lançamentos registrados nas contas de despesas respectivas e que foram efetivamente pagos, daqueles que foram somente provisionados. Para tanto servimo-nos do demonstrativo que segue, o qual foi elaborado mediante a verificação no livro razão do contribuinte, cujas folhas vão anexas, da contrapartida dos mesmos, tendo considerado aqueles cuja contrapartida deu-se contra a conta CAIXA.

Feita tal consideração, são apresentados demonstrativos segregando, por trimestre, os valores que foram considerados pagos daqueles em que não restaram constatados os correspondentes pagamentos (provisionados).

Tal segregação, inclusive, revelou-se necessária, haja vista a formalização de exigência de imposto de renda retido na fonte relativamente aos montantes cujos pagamentos foram comprovados.

A Recorrente argumenta que a autoridade fiscalizadora cometeu inúmeros equívocos e erros na interpretação da legislação tributária, contudo, não indica de forma objetiva quais seriam esses equívocos e erros. No âmbito do procedimento fiscal, as glosas de dispêndios tomaram por base simplesmente a falta de apresentação de documentos, vez que a contribuinte, ao apresentar pequena parte dos documentos que lastreavam os registros feitos em contas de despesa, afirmou que os demais documentos não poderiam ser apresentados em razão da mudança de local de guarda deles e da mudança do profissional responsável pela sua contabilidade.

Analisando a documentação apresentada no curso da ação fiscal, a autoridade autuante identificou documentos que efetivamente comprovaram a realização de determinados gastos, porém, constatou que outros não se revelaram hábeis para servir de lastro para a dedução da despesa. Detectou, ainda, gastos que foram comprovados, mas que não atendiam ao pressuposto de necessidade exigido pela legislação do imposto de renda.

É importante salientar que, embora haja registro genérico no Termo de Verificação acerca do fundamento utilizado para efetuar a glosa (não comprovação; documentação não hábil; comprovação insuficiente; indedutibilidade em virtude da desnecessidade), cuidou a Fiscalização de segmentar, como já visto, o item GLOSA DE DESPESAS em subitens (DESPESAS NÃO COMPROVADAS, que foi dividido em PAGAS

e PROVISIONADAS; PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS; e INDEDUTÍVEIS – JUROS DE MORA), conforme o motivo declinado para não considerar dedutível o dispêndio.

A questão, como se vê, não está associada à simples relação entre o nome da conta contábil que abriga a despesa e o objeto social da Recorrente. O único item que levou isso em consideração foi a glosa relacionada à provisão de JUROS DE MORA, que, como assinalado anteriormente, sequer foi impugnada.

Absolutamente equivocada, também, a argumentação de que foram efetuadas glosas de despesas pelo fato de elas não terem sido pagas. A questão, repito, é tão somente de comprovação, haja vista que os dispêndios cuja dedutibilidade não foi aceita em razão da sua natureza simplesmente não foram impugnados.

Assim, diante do fato de a Recorrente não ter carreado documentos ou razões distintos dos que já haviam sido trazidos por ocasião da apresentação da impugnação, e, não encontrando reparos a serem efetuados em relação ao decidido em primeira instância, eis que, efetivamente, excluídos os documentos acolhidos na referida instância julgadora, os demais não podem ser considerados hábeis para comprovar os gastos a eles relacionados, sou pela manutenção das glosas promovidas pela Fiscalização.

Para bem ilustrar os fundamentos utilizados pela Turma de Julgadora de primeiro grau para não aceitar a comprovação de certos gastos, reproduzo, a seguir, fragmentos do voto condutor do ato decisório por ela prolatado.

[...]

Para comprovação parcial das despesas glosadas pelo fisco, a Impugnante apresenta na defesa (fls. 860 a 938), apenas recibos emitidos por empresas prestadoras de serviços de aluguel de máquinas e equipamentos, consultoria, conservação e limpeza, manutenção de máquinas e software, publicidade e manutenção de veículos. Junta também 02 DARF referentes a pagamentos de tributos federais códigos de receita 6012 e 0220 e um extrato da Secretaria da Fazenda relacionando diversos pagamentos de ICMS, em sua maioria referentes a ICMS substituição ou antecipação tributária.(fls. 914 a 920).

Somente as despesas da conta código 3.5.02.01.0063, que constam do relatório de glosa efetuada pelo fisco em razão de ausência de comprovação de despesas provisionadas no 3º trimestre de 2007, cujo valor total é de R\$ 3.750.750,00, a Impugnante apresenta os recibos e as respectivas notas fiscais emitidas pela empresa Paulista Pinturas e Reformas (fls. 923 a 937). Consta, ainda, uma nota fiscal nº 0203 emitida pela empresa Disbarroz – Distribuidora Brasileira de Arroz Ltda, no valor de R\$ 246.250,00, que integra as glosas referentes às provisões não comprovadas no 3º trimestre de 2007. A nota fiscal que

consta na fl. 931 no valor de R\$ 607.416,99 emitida em 03/12/2007 pela citada Disbarroz – Distribuidora Brasileira de Arroz Ltda, não integra a lide pois a respectiva despesa não foi objeto de glosa pelo fisco.

...

Para conformar-se ao conceito técnico de despesa, no especial sentido que lhe dá a legislação do Imposto de Renda, deverá o dispêndio, de forma simultânea e inequívoca, ser lícito, necessário, usual ou normal, efetivo e documentado.

A ausência ou falha em qualquer dos requisitos retro elencados impossibilita a incursão do ato ou fato econômico à categoria de despesa, permanecendo mero dispêndio, aquém da possibilidade de dedução no sistema jurídico-tributário de determinação do lucro tributável. Destaque-se que o ato ou fato deve estar acompanhado de documentação hábil e idônea, sempre que possível de emissão de terceiros, de forma que permita a identificação precisa da natureza, competência contábil e demais circunstâncias materiais do serviço contra-prestado, e que, portanto, faculte o escrutínio de seus demais requisitos: licitude, necessidade, materialidade, etc.

...

Conforme já visto, o contribuinte foi intimado por duas vezes para, entre outras coisas, apresentar documentação hábil e idônea a comprovar os lançamentos de custos relacionados no demonstrativo anexo à intimação, porém atendeu, apenas parcialmente às intimações.

Também na defesa, poderia a impugnante trazer ao PAF, todos os comprovantes bancários (extratos, cópias de cheque, boletos etc), que se vinculassem aos documentos que foram registradas como custos ou despesa, documentos estes que deveriam oferecer respaldo aos respectivos lançamentos contábeis, o que efetivamente não ocorreu.

A defesa em sua maior parte se sustenta apenas em cópias de recibos emitidos por empresas constituídas na área de prestação de serviços, sem o acompanhamento das respectivas notas fiscais, cuja ausência de comprovação documental motivou o lançamento. Ocorre, entretanto, que tais documentos não elidem as razões que motivaram os lançamentos, uma vez que o que pretendia o fisco, era a comprovação da efetividade das despesas contabilizadas, materializada por contratos, recibos e as respectivas notas fiscais, o que ocorreu apenas parcialmente.

...

À luz da ciência contábil, para permitir ao fisco averiguar se um determinado pagamento a título de despesa atende os requisitos legais de dedutibilidade, o contribuinte deve munir a contabilidade de documentos e elementos que comprovem a efetiva realização da operação. Para que sejam considerados hábeis, o mínimo que se requer é que os documentos discriminem minuciosamente os produtos adquiridos ou serviços prestados e que tenham sido emitidos de acordo com as prescrições legais, não apenas as de ordem formal como também as de ordem material.

É preciso ainda que haja elementos materiais que comprovem, direta ou indiretamente, que a operação foi realizada com o ente que figura como beneficiário do pagamento. Obviamente, esses elementos de comprovação variam de caso a caso, dependendo das características particulares da atividade desempenhada pela pessoa jurídica.

A efetiva comprovação da prestação do serviço ou fornecimento de um bem, se faz, inclusive, identificando, não só o pagamento a que se vinculou a operação em demonstração da contraprestação devida ao serviço recebido, como também, identificando o resultado auferido com, ao menos, um dos serviços a que se obrigou a empresa contratada. Assim, é imperioso que se demonstre a perfeita coincidência de datas e valores dos cheques emitidos, relativamente aos documentos formais de escrituração.

...

No presente caso, observa-se que apenas as despesas referentes aos serviços prestados pela empresa Paulista Pinturas e Reformas (fls. 923 a 937) e as comissões recebidas pela empresa Disbrarroz – Distribuidora Brasileira de Arroz Ltda, no valor de R\$ 246.250,00, estão devidamente comprovados por Nota Fiscal de Prestação de Serviços.

Em todos os demais casos, a Impugnante apresenta como comprovação, recibos genéricos, com valores expressivos emitidos por contribuintes do ISS, todos obrigados à emissão de Notas Fiscais, documento hábil e idôneo para comprovar despesas decorrentes de serviços prestados por contribuintes deste tributo.

Causa espécie observar, que a Impugnante, que se inclui entre as empresas de grande porte na atividade de supermercados e atacadistas, porte este que exigiria uma boa estrutura fisco contábil, tenha adquirido e pago valores expressivos por serviços de consultoria, publicidade, e manutenção sem a cobertura da nota fiscal de prestação de serviços, contratos, medições, ou outros documentos que provassem a efetividade dos serviços recebidos.

Dos recibos apresentados, chama atenção o pagamento por serviços de consultoria prestados por Bimma Consultoria, que estaria localizada em Praia do Forte, Mata de São João, com emissão de recibos nos valores de R\$ 500.000,00 e 270.000,00 e Fontes Associados Consultoria Ltda. com recibos nos valores de R\$ 180.000,00 e 50.000,00, serviços e comunicação prestados por Uranus 2 com recibos nos valores de R\$ 285.700,00, 202.560,78, 203.180,30 e Verbo Comunicação com recibos nos valores de R\$ 205.380,70, 203.560,00, 210.900,20 e 197.964,00. Inexiste no PAF, qualquer documento adicional que comprove a efetividade destes serviços.

Constam ainda, recibos emitidos por COF Serviços de Construção e Engenharia, empresa que teria prestado serviços de manutenção de hidrantes e alarme contra incêndio, com recibos nos valores de R\$ 310.420,32, 197.563,90, 207.000,40 e 207.920,90 Zinco Peças, com recibos emitidos pela prestação de serviços de manutenção de máquinas e equipamentos nos valores de R\$ 156.732,00, 98.409,25, 105.860,00 e 55.210,30, bem como recibos genéricos sem a informação da natureza do serviço prestado por Ubirajara Carlos Barbosa dos Santos – ME no valor de R\$ 596.480,36 e 480.232,85.

Como se vê, tais documentos não possuem os requisitos necessários para comprovar as despesas glosadas pelo fisco. Os lançamentos contábeis deveriam espelhar tal situação, com a identificação da nota fiscal, do cheque emitido em valor coincidente com o registro do pagamento efetuado, entre outros detalhes que pudessem identificar perfeitamente a operação e os beneficiários dos pagamentos.

Observa-se também, que por ausência de documentação comprobatória, no 3º trimestre de 2007, o fisco glosou a despesa lançada na conta 3.5.02.01.0022 – Impostos e Taxas, em 31/08/2007, no valor de R\$ 2.787.595,20. Entre os documentos que comprovariam as despesas, a Impugnante apresentou 02 DARF referentes a pagamentos de tributos federais código de receita 6012 e 0220 e um extrato da Secretaria da Fazenda relacionando diversos pagamentos de ICMS, em sua maioria referentes a ICMS regime normal, substituição ou antecipação tributária.(fls. 914 a 920). Tais documentos não guardam nenhuma relação com a despesa glosada, que segundo o lançamento contábil (fl. 903), seria decorrente da lavratura de Auto de Infração no âmbito do ICMS (fl. 374).

Assim, entendemos que, dos documentos trazidos ao PAF pela Impugnante como comprovação dos seus custos, apenas os recibos acompanhados das

respectivas notas fiscais emitidos pela empresa Paulista Pinturas e Reformas que dão suporte aos lançamentos contábeis, são hábeis e idôneos para justificar as despesas contabilizadas. Acato também a notas fiscal nº 203 de 05/12/2007 emitida pela Disbrarroz – distribuidora Brasileira de Arroz Ltda, no valor de R\$ 246.250,00 (fls. 923 a 938).

Como dito, tal pronunciamento não foi contraditado em sede de recurso e, além disso, não foram juntados ao processo documentos complementares capazes de tornar hábil a comprovação pretendida pela autuada, motivo pelo qual nego provimento ao recurso em relação ao presente item.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS

Relativamente a tal item, a Recorrente limita-se a afirmar que não houve pronunciamento do julgador de primeira instância, o que caracterizaria nulidade do julgamento.

Como já visto, a afirmação não encontra lastro nos autos, eis que, de fato, a matéria em questão não foi objeto de contestação por meio da peça impugnatória interposta, não cabendo, assim, qualquer pronunciamento em relação à ela.

Irretocável, pois, o decidido na esfera precedente.

GANHO DE CAPITAL

Alega a Recorrente que, a exemplo do ocorrido com autoridade lançadora, a Turma julgadora de primeiro grau cometeu equívoco na interpretação da legislação tributária. Alega que, no caso, “a receita realizada no período-base de 2007 foi de R\$ 31.000.000,00 visto que restou a parcela de R\$ 6.000.000,00 a ser realizada em período futuro”. Diz que em atendimento às determinações de apuração do lucro real pelo regime de competência ela só poderia considerar para efeito da apuração do ganho de capital o valor efetivamente recebido. Afirma que embora o contrato não trate da questão, resta claro que o pagamento da transação foi parcelado, tendo ficado retido pela compradora o montante de R\$ 6.000.000,00.

Registro primeiramente que a matéria tributável apurada em relação a este item foi de R\$ 7.171.891,58, restando incontroverso, pois, o montante de R\$ 1.171.891,58, como parcela insuficiente de oferecimento à tributação do ganho de capital auferido, eis que a Recorrente só apresenta contestação em relação ao valor de R\$ 6.000.000,00.

Relativamente à parcela de R\$ 6.000.000,00, registra o Termo de Verificação Fiscal:

[...]

Cabível advertir que o valor de R\$ 6.000.000,00 alegados pelo contribuinte como não recebidos, pois retidos para eventual indenização, se constitui em receita. Note-se que não foi efetuada uma alienação de ativo permanente a prazo, apenas houve uma retenção do valor devido à vista, fato que, sem qualquer dúvida, impõe a tributação no momento da ocorrência do fato gerador.

O voto condutor da decisão exarada em primeira instância, por sua vez, assinala:

[...] do valor apurado pelo fisco neste item (R\$ 7.171.891,58), o contribuinte contesta apenas o montante de R\$ 6.000.000,00, não se manifestando sobre a diferença (R\$ 1.171.891,58), pelo que deve ser considerada matéria não impugnada.

A impugnante contesta o lançamento sob os seguintes fundamentos:

No presente caso a receita realizada no período-base de 2007 foi de R\$ 31.000.000,00 visto que restou a parcela de R\$ 6.000.000,00 a ser realizada em período futuro. Desta forma, em atendimento às determinações de apuração do lucro real pelo regime de competência, a IMPUGNANTE só poderia considerar para efeito da apuração do Ganho de Capital o valor efetivamente recebido.

Embora o CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE QUOTAS E OUTRAS AVENÇAS firmado entre a IMPUGNANTE e a empresa Santa Inês Comercial e Participações Ltda não se refira se a operação foi à vista ou a prazo, fica claro nas cláusulas 1.7.1 e 5.4 que de fato o pagamento da transação foi parcelado, sendo pagos no ato da transferência o valor de R\$ 31.000.000,00 e a parte remanescente (R\$ 6.000.000,00).

Além disso, é importante ressaltar que o imposto de renda tem como fato gerador, nos termos do artigo 43 do CTN, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Sobre a parcela de R\$ 6.000.000,00, a IMPUGNANTE não adquiriu qualquer disponibilidade econômica ou jurídica.

Assim, a discussão que aqui se apresenta, é se o valor efetivamente pago foi à vista, ou seja, se os vendedores adquiriram de imediato a disponibilidade econômica decorrente do valor pago pela venda dos seus ativos, ou se esta venda foi parcelada.

A matéria é tratada no contrato de Compra e Venda e outras Avenças (fls. 939 a 963), que estabelece, entre outras coisas, o seguinte:

Preço das QUOTAS.

Em contrapartida à venda das QUOTAS, a COMPRADORA pagará à VENDEDORA, a Zenildo e a Tânia, em uma única parcela, a ser paga, a cada qual na proporção de sua participação no capital social da ASSETCO, na Data de Fechamento, o valor R\$ 37.000.000,00 (trinta e sete milhões de reais) (o "Preço das QUOTAS"), o qual se compõe da seguinte forma:

(I) pelos Equipamentos, o valor de R\$ 8.264.574,00 (oito milhões, duzentos e sessenta e quatro mil, quinhentos e setenta e quatro reais) (o "Preço dos Equipamentos"), incluídos todos os tributos, taxas e contribuições;

(ii) pelo Goodwill, o valor de R\$ 28.235.426,00 (vinte e oito milhões, duzentos e trinta e cinco mil, quatrocentos e vinte e seis reais) (o "Preço do Goodwill), incluídos todos os tributos, taxas e contribuições; e

(iii) pela indenização pelo Compromisso de Não Competição, nos termos adiante indicados, o valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) (o "Preço de não Competição"), incluídos todos os tributos, taxas e contribuições.

1.7.1. Do Preço das QUOTAS devido à VENDEDORA e previsto na Cláusula 1.7. e a ser pago na Data de Fechamento, acima, será retido pela COMPRADORA e depositado junto a instituição financeira de primeira linha a ser escolhida pelas Partes, na forma prevista na cláusula 5.4., abaixo, a quantia de R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais).

2.1, Data de Fechamento.

Considera-se data de fechamento (a "Data de Fechamento") o dia 19 de novembro de 2007 ou qualquer outra data acordada entre as Partes, na qual a VENDEDORA, Zenildo e Tânia venderão e transferirão à COMPRADORA a totalidade, mas não menos que a totalidade das QUOTAS representativas do capital social da ASSETCO e os seus ESTOQUES, e essa última pagará, na forma acima acordada, o Preço das QUOTAS e o Preço dos ESTOQUES aos primeiros, bem como ocorrerão todos os atos descritos neste Contrato para ocorrerem na Data de Fechamento.

2.2. *Ações até a Data de Fechamento. Até a Data de Fechamento, deverão ocorrer os seguintes eventos:*

(viii) terá sido aberta, pela VENDEDORA, conta corrente para depósito do valor de R\$ 6.000,000,00 (seis milhões de reais), que será caucionado para garantia de eventual obrigação de indenizar da VENDEDORA relacionada aos imóveis descritos no ANEXO 2.2 como definido nas Cláusulas 1.7.1 e 5.4 deste Contrato, ficando facultado à COMPRADORA reter o respectivo valor na eventualidade de a conta-corrente aqui mencionada não ter sido aberta. Tal valor estará sujeito a atualização monetária e ganhos financeiros da mesma forma se estivesse depositado no referido Banco.

Obs: Grifo nosso

Do exame dos dispositivos do contrato de compra e venda acima citado, há que se tirar as seguintes conclusões:

01 – O valor da venda foi de R\$ 37.000.000,00

02 – Este valor foi pago em parcela única em 19/11/2007, data do fechamento do contrato.

03 – Do valor recebido pela vendedora, esta se comprometeu a abrir conta corrente em seu nome, depositando do valor recebido R\$ 6.000.000,00 a título de caução (garantia), “por eventual obrigação de indenizar da VENDEDORA relacionada aos imóveis descritos no ANEXO 2.2”.

04 – Sobre o valor depositado nesta conta específica, a vendedora auferirá atualização monetária e ganhos financeiros da mesma forma das outras aplicações.

Como se pode observar o fato gerador do ganho de capital, ocorreu no momento estabelecido no contrato como recebimento em parcela única de R\$ 37.000.000,00, valor acordado pela venda dos ativos da Impugnante, momento em que deveria ocorrer o reconhecimento contábil desta receita, já que sobre esta, a Impugnante já havia adquirido a disponibilidade econômica.

Do valor recebido em parcela única, por sua vontade, a Impugnante aceitou inserir em dispositivo contratual, a obrigação de abrir conta específica e depositar como garantia de eventual obrigação de indenizar (caução), o valor de R\$ 6.000.000,00.

Conclui-se, assim, tratar-se de dois fatos jurídicos distintos, sendo o primeiro a compra e venda sobre a qual incidiu o fato gerador do ganho de capital (pagamento em parcela única do preço ajustado na data do fechamento do contrato) e o segundo fato jurídico, este distinto da operação de venda, consistente na concessão de garantia por parte da vendedora, de eventual obrigação de indenizar. O contrato não

trata em nenhum momento de parcelamento do valor da venda, ao contrário, estabelece que este será pago em parcela única.

A meu ver, as alegações trazidas pela Recorrente são merecedoras de acolhimento.

A questão, penso, deve ser dirimida a partir da interpretação das cláusulas do denominado CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE QUOTAS E OUTRAS AVENÇAS, juntado ao processo às fls. 939/963.

Nos termos do referido contrato, a fiscalizada é sociedade que opera há muitos anos no negócio de comércio atacadista e varejista próprio de super e hipermercados e deveria constituir uma nova sociedade (ASSETCO), para a qual transferiria ativos necessários e suficientes para que essa nova sociedade pudesse conduzir o negócio na forma como a fiscalizada o conduzia na ocasião. A ASSETCO, então, teve a totalidade das suas quotas adquiridas pela SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Nas cláusulas 1.7 e 1.7.1 do contrato em referência consta o seguinte:

1.7. Preço das QUOTAS. Em contrapartida à venda das QUOTAS, a COMPRADORA pagará à VENDEDORA, a Zenildo e a Tânia, em uma única parcela, a ser paga, a cada qual na proporção de sua participação no capital social da ASSETCO, na Data de Fechamento, o valor de R\$ 37.000.000,00 (trinta e sete milhões de reais) (o “Preço das Quotas”), o qual se compõe da seguinte forma:

...

1.7.1. Do Preço das Quotas devido à VENDEDORA e previsto na cláusula 1.7. e a ser pago na Data de Fechamento, acima, será retido pela COMPRADORA e depositado junto a instituição financeira de primeira linha a ser escolhida pelas partes, na forma prevista na Cláusula 5.4., abaixo, a quantia de R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais).

A cláusula 5.4 acima citada, por sua vez, estabeleceu:

5.4. Depósito em Garantia. Como garantia de eventual OBRIGAÇÃO DE INDENIZAR da VENDEDORA (com relação aos imóveis relacionados no ANEXO 2.2 (vii) acima), a COMPRADORA deduzirá do Preço das Quotas o valor de R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais) e o caucionará, em depósito, junto a instituição financeira de primeira linha, a ser escolhida pelas Partes, tudo nos termos e condições especificados em maior detalhe no Instrumento Particular de Garantia a ser celebrado até a Data de Fechamento.

Ainda que não se possa falar em venda parcelada em razão da inexistência de citação expressa nesse sentido no contrato, penso que a análise acerca da renda auferida pela vendedora (fiscalizada) deva ser feita considerando, nessa específica situação, as cláusulas que tratam do preço acertado e das condições de pagamento desse preço.

Nessa linha, observo que o preço acordado foi efetivamente de R\$ 37.000.000,00. Contudo, ao analisar as condições de pagamento, verifico que a parcela de R\$ 6.000.000,00, pela vontade das partes, foi objeto de depósito caucionado, haja vista a possibilidade de indenização futura.

De Plácido e Silva, em seu prestigiado VOCABULÁRIO JURÍDICO¹,
leciona:

DEPÓSITO CAUCIONADO. Assim se diz o *depósito* de bens ou valores que é feito, com o objetivo de se constituir em garantia ou *caução* de um contrato, ou de obrigação legal.

Há, na espécie, duas figuras distintas e definidas: o *depósito* e a *caução*.

Por uma, o depósito, mostra-se a efetiva entrega da coisa que é depositada ou dada sob custódia.

Por outra, a *caução*, cumpre-se a garantia contratualmente ou legalmente exigida, a qual consistirá na *retenção da coisa depositada*, segundo a obrigação que a exige, até que se libere o *depositante-caucionante* dos encargos ou compromissos a que está sujeito.

Assim, o depósito se mantém efetivo até que se torne desnecessária a caução, por ordem de quem a determinou.

Além disso, segundo as circunstâncias, o *beneficiado* pela caução ou a pessoa a favor de quem ela se fez pode, conforme o caso, ser a pessoa autorizada a *levantar o depósito*, isto é, a receber a coisa, que é objeto de depósito e, em conseqüência, foi entregue como garantia.

Os próprios *depósitos bancários* podem ser caucionados.

Em regra, os depósitos para caução fazem-se em juízo e com o depositário público.

No caso vertente, noto que existe uma relação indissociável entre o preço do negócio e a garantia exigida, de modo que essa garantia passa a influenciar o próprio valor ajustado entre as partes. Diferente seria a situação em que, não obstante o integral pagamento do preço acertado, as partes acordassem que a vendedora deveria reservar valores, ainda que por meio de depósito caucionado, para fins de uma eventual e futura indenização. Penso que aí sim, estaríamos diante de dois negócios jurídicos, como entendeu a autoridade julgadora de primeira instância, não havendo que se falar, assim, em não recebimento integral do preço ajustado.

A meu ver, na circunstância que ora se aprecia, caberia à autoridade autuante aprofundar as suas investigações no sentido de averiguar se efetivamente a cláusula contratual foi cumprida e qual o tratamento contábil e fiscal dispensado pela fiscalizada para os desdobramentos financeiros decorrentes desse cumprimento. Simplesmente desconsiderar a existência da previsão contratual de retenção do valor a título de caução, para, a partir daí, concluir pelo recebimento integral do preço ajustado, salvo melhor juízo, é, na ausência de elementos complementares de convicção, descrever realidade distinta da espelhada no ato jurídico submetido a exame (o contrato).

Considerados, pois, os elementos reunidos ao processo, restando evidenciada a ausência de disponibilidade econômica, eis que os recursos financeiros efetivamente não foram transferidos para a contribuinte, e, ausente também a disponibilidade jurídica em face da

¹ Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. 11ª ed. Rio de Janeiro, Forense, 1994.

existência de cláusula contratual de garantia, descabe computar na apuração do ganho de capital a quantia retida pelo comprador para fins de eventual indenização futura. No caso, caberia à autoridade autuante colacionar provas no sentido de que, ou que a quantia representativa de parte do preço foi efetivamente transferida à fiscalizada, ou que a cláusula introduzida no contrato não produziu os efeitos jurídicos nela previstos.

Ao recurso, a Recorrente aporta declaração (fls. 1.380), firmada por representante da COMPRADORA, que autoriza a conclusão de que o montante de R\$ 6.000.000,00 não foi efetivamente disponibilizado à VENDEDORA.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS

A exemplo do item PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS, a Recorrente limita-se a afirmar que não houve pronunciamento do julgador de primeira instância, o que motivaria a nulidade do julgamento.

Equivoca-se a Recorrente, pois, como já demonstrado, o mérito da compensação de prejuízos fiscais não foi objeto de contestação, vez que as razões de defesa foram direcionadas apenas para os efeitos retificadores decorrentes de um eventual acolhimento das alegações relacionadas às despesas glosadas.

Não obstante, observo que a autoridade autuante, ao recompor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, considerou os prejuízos contábeis declarados, e não os fiscais. O equívoco, entretanto, resultou em apuração a menor das matérias tributáveis sujeitas ao lançamento de ofício, eis que tais resultados contábeis, em todos os trimestres que foram considerados, foram sempre superiores aos prejuízos fiscais declarados. É certo que tal equívoco não pode ser sanado no âmbito desta instância julgadora, vez que a autoridade administrativa competente para dirimir os litígios instaurados encontra-se impossibilitada de agravar a exigência.

CONFISCO

Afirma a Recorrente que a Turma julgadora de primeira instância se absteve de julgar a matéria referente à aplicação de multas confiscatórias, motivo pelo qual repisa os argumentos expendidos na peça impugnatória.

No que tange a essa matéria cabe, apenas, verificar se as normas legais que serviram de suporte para a formalização das exigências gozam de vigência plena.

Nesse diapasão, não identifico mácula capaz de afastar as penalidades aplicadas, eis que os percentuais considerados pela autoridade autuante encontram-se expressos nos atos legais declinados nas peças acusatórias e inexistente mandamento de qualquer ordem no sentido de impedir a sua aplicação.

Como é cediço, nos termos da súmula nº 2, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.

Cabe destacar que, nos termos do disposto no art. 72 do Regime Interno (ANEXO II), as súmulas são de observância obrigatória pelos membros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

Alega a Recorrente que a correta inteligência do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, ainda não foi “feita”. Sustenta que PAGAMENTO não é fato gerador do imposto de renda, visto que ele, o pagamento, não traduz acréscimo patrimonial. Diz que o referido dispositivo legal instituiu uma efetiva penalidade para punir o pagamento a beneficiário não identificado. Afirma que, no caso, a investigação deve ser aprofundada no sentido de revelar (e tributar) o real titular da renda vinculada ao pagamento e que a Fiscalização não aponta quais foram os pagamentos efetuados sem a devida identificação. Sustenta que é contraditória a tributação em função da glosa de despesas, pois, se elas foram glosadas é porque elas existiram, tendo havido, portanto, o efetivo desembolso de caixa da empresa. Argumenta que, para o autuante, trata-se de pagamentos inexistentes, o que torna ainda mais contraditória a tributação em questão, visto que, se o pagamento não existiu, não existe o fato gerador do imposto.

Equivoca-se a Recorrente acerca da interpretação das disposições do art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

Com efeito, referido dispositivo, que reproduz a norma trazida pelo art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, trata de incidência de imposto na fonte por presunção, isto é, ausentes a comprovação da operação, da sua causa ou a identificação de beneficiários de pagamentos, a determinação da lei, com base no pressuposto de que os recursos envolvidos seriam passíveis de tributação por parte dos destinatários finais, é a de que a fonte pagadora seja a **responsável** pelo recolhimento do tributo correspondente.

Não se trata, pois, de tributo que tem como fato gerador o pagamento, mas, sim, de presunção legal de que o beneficiário deste (do pagamento) auferiu renda, cuja responsabilidade pelo recolhimento recai sobre a fonte pagadora, haja vista a ausência de identificação do referido beneficiário.

À evidência, não se trata também de penalidade que visa punir quem quer que seja, mas tão somente de eleição, pela lei, de sujeito passivo indireto, na circunstância em que, seja pela ausência de identificação do efetivo beneficiário do pagamento, seja em virtude da falta de comprovação da causa que originou esse mesmo pagamento, não é possível apontar o sujeito que tem relação direta com a percepção da renda tida como tributável (fato gerador).

No caso, tratando-se de presunção trazida pela lei, cabe a autoridade administrativa competente tão somente comprovar a efetiva a realização do pagamento e demonstrar a ausência de identificação do beneficiário ou da causa que motivou o desembolso. Obviamente, se necessário fosse aprofundar a investigação no sentido de identificar e tributar o real titular da renda, a própria presunção legal revelar-se-ia inútil.

Engana-se a Recorrente ainda quando afirma que, ao glosar as despesas, a Fiscalização reconhece a sua existência. Ora, as glosas das despesas foram efetuadas exatamente porque a fiscalizada não comprovou a sua efetiva ocorrência, seja porque simplesmente não apresentou qualquer documento, seja porque os documentos apresentados não se revelaram hábeis a tal intento. Assim, em sentido contrário ao esposado pela Recorrente, a glosa reflete a manifestação da autoridade fiscal de que os desembolsos não foram direcionados para os destinos declarados.

Por fim, é merecedor de reparo também a afirmação da Recorrente de que, para o autuante, os pagamentos não existiram, pois, como reiteradamente demonstrado na peça de autuação, os dispêndios que impulsionaram a aplicação da presunção legal autorizativa do lançamento do imposto de renda na fonte foram exatamente aqueles cujos pagamentos restaram comprovados.

Não identifico, assim, razões capazes de macular o lançamento do imposto na fonte.

Cabe registrar que, ao final, a Recorrente protesta pela produção de prova pericial, contudo, não observa as disposições contidas no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, de modo que, nos termos do preconizado pelo parágrafo 1º do referido artigo, deve-se considerar não formulado o citado pedido.

CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA

A indicada como responsável tributária, embora tenha apresentado impugnações referenciando tanto os lançamentos de IRPJ e CSLL como o efetivado em relação ao IRF, dirige sua peça recursal fazendo referência tão somente ao IRF.

INAPLICABILIDADE DO ART. 133, I, DO CTN

Alega a Recorrente que, na medida em que jamais adquiriu fundo de comércio ou estabelecimento comercial da MERCANTIL RODRIGUES, as disposições do art. 133, I, do Código Tributário Nacional, não tem qualquer aplicação em relação a ela. Argumenta que era, apenas, controladora da empresa SANTA INÊS, que, por sua vez, detinha quotas de uma terceira sociedade, essa sim adquirente do fundo de comércio e do estabelecimento da MERCANTIL RODRIGUES. Afirma que a legislação tributária não define com precisão o que vem a ser FUNDO DE COMÉRCIO ou um ESTABELECIMENTO COMERCIAL, e que, a rigor, nem mesmo a SANTA INÊS adquiriu fundo de comércio ou estabelecimento comercial da MERCANTIL RODRIGUES, mas, tão somente, as quotas representativas do capital social de uma terceira pessoa jurídica.

Tomando por base o Termo de Verificação Fiscal de fls. 049/063, a síntese dos fatos, cronologicamente considerados, é a seguinte:

i) em 09/11/2007 foi constituída a empresa SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA, com capital social de R\$ 2.000,00, sendo 99,95% de titularidade de G. BARBOSA COMERCIAL LTDA e o restante de GERARD PETER SCHEIJ;

ii) também em 09/11/2007, isto é, na mesma data da constituição da SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA, foi constituída a empresa MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA (ASSETCO) com capital de R\$ 1.000,00, tendo como sócios a fiscalizada (98%), ZENILDO LEMOS RODRIGUES (1%) e TÂNIA LÚCIA DOS REIS SILVA (1%);

iii) em 14/11/2007, foi realizada a PRIMEIRA ALTERAÇÃO CONTRATUAL da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, em que o seu capital passou de R\$ 1.000,00 para R\$ 8.265.574,00, sendo a integralização do referido capital social sido feita com bens do ativo permanente da fiscalizada;

iv) em 16/11/2007, foi firmado um contrato com a empresa SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA, por meio do qual a fiscalizada vendeu seus ativos;

v) os R\$ 31.000.000,00 pagos de imediato pela SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA à fiscalizada decorreram de empréstimo efetuado pela G. BARBOSA COMERCIAL LTDA, detentora de 99,95% do seu capital social;

vi) em 26/11/2007, foi procedida a SEGUNDA ALTERAÇÃO CONTRATUAL da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, em que a fiscalizada retira-se da sociedade, transferindo suas quotas (8.265.572) para a SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA (foram transferidas, também, as quotas de ZENILDO LEMOS RODRIGUES (uma) e de TÂNIA LÚCIA DOS REIS SILVA (uma));

vii) em 26/11/2007, portanto, a SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA ingressou no quadro societário da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA e passou a ser detentora dos ativos da fiscalizada;

viii) em 28/01/2008, a SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA foi incorporada pela empresa MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, isto é, a compradora dos ativos da fiscalizada existiu por cerca três meses;

ix) também em 28/01/2008, foi efetuada a TERCEIRA ALTERAÇÃO CONTRATUAL da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA para, em razão da incorporação referenciada no item anterior, registrar: a redução do seu capital social para R\$ 2.000,00 e promover a cessão e transferência de quotas da SANTA INÊS COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA para a G. BARBOSA COMERCIAL LTDA e GERARD PETER SCHEIJ (1.999 quotas para a primeira e 01 para o segundo);

x) em 21 de fevereiro de 2008, é promovida a QUARTA ALTERAÇÃO CONTRATUAL da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, por meio da qual é cedida e transferida uma quota do capital social para a CENCOSUD BRASIL S/A, de modo que o capital social da empresa (MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA) passa a pertencer à G. BARBOSA COMERCIAL LTDA e à CENCOSUD BRASIL S/A; e

xi) transcrevo, a seguir, fragmento do Termo de Verificação Fiscal acerca da pessoa jurídica G. BARBOSA COMERCIAL LTDA.

A sociedade G. BARBOSA COMERCIAL LTDA., portadora do CNPJ nº 39.346.861/0001-61, que aparece como sócia da MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA., tem início com o nome de BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO ESPÍRITO SANTO LTDA, que em 18/01/2002 passou a denominar-se G. BARBOSA LTDA, razão social que ostentou até 06/06/2002, quando passou a denominar-se G BARBOSA COMERCIAL LTDA e que por fim, em 04/07/2011 passou a chamar-se CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.

Destarte, no presente momento, é a CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA a legítima sucessora da G BARBOSA COMERCIAL LTDA, que como vimos acima adquiriu a MERCANTIL RODRIGUES LTDA, de CNPJ 34.319.905/0001-40, ora fiscalizada.

Uma síntese do que está escrito acima demonstra que a empresa CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, que em 09 de novembro de 2007 denominava-se G BARBOSA COMERCIAL LTDA, criou uma empresa denominada SANTA INÊS

COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA, com capital social de R\$ 2.000,00, sendo sua participação de 99,50% e, em seguida, emprestou-lhe a quantia de R\$ 31.000.000,00 para que fosse adquirida a empresa MERCANTIL RODRIGUES LTDA (CNPJ 34.319.905/0001-40).

Observa-se assim, que a então G BARBOSA COMERCIAL LTDA criou uma empresa veículo, não importa com que finalidade, para adquirir a MERCANTIL RODRIGUES LTDA, (fiscalizada).

Por seu turno e em obediência a “Contrato de Compra e Venda de Quotas e outras Avencas”, a MERCANTIL RODRIGUES LTDA também criou uma empresa para onde passou o seu ativo a ser negociado.

Tal empresa teve a denominação de MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA, e conforme visto nos passos demonstrados acima, incorporou a SANTA INÊS (empresa veículo para sua compra) e acabou por pertencer a G. BARBOSA COMERCIAL LTDA, que atualmente denomina-se CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.

Cabe notar que desde o momento em que foram constituídas as empresas veículo que serviram de meio para a alienação dos ativos da fiscalizada (09/11/2007), até o momento em que a G. BARBOSA COMERCIAL LTDA (CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA) passa a ser a legítima detentora do acervo alienado (28/01/2008), transcorreram pouco mais de dois meses.

Em apertada síntese, o que temos é o seguinte: a CENCOSUD, objetivando adquirir os ativos da fiscalizada, constitui uma empresa, fadada a ter uma vida efêmera, acordando com a fiscalizada que ela também deveria constituir uma empresa para receber os ativos objeto do negócio. Passo seguinte, empresta recursos para a empresa que constituiu de modo a viabilizar o negócio, e, por meio de incorporação, redução de capital, cessão e transferências de quotas, refletidas em sucessivas alterações contratuais, apropria-se definitivamente do acervo almejado.

Analisando os fatos unicamente pela ótica da sucessão tributária, penso não existir dúvida de que a pessoa jurídica CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA, independentemente dos meios que utilizou para tal, especialmente no que diz respeito à constituição de empresas veículo, é a efetiva adquirente do acervo da fiscalizada, enquadrando-se, assim, nas disposições do inciso I do art. 133 do Código Tributário Nacional, abaixo reproduzido.

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 exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

[...]

No que tange ao acervo alienado, inclusive, merece destaque o que consta do denominado CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE QUOTAS E OUTRAS AVENCAS. Nele, há registro expresso de que os ativos objeto de negociação **são aqueles necessários e**

suficientes para que a COMPRADORA conduza o negócio na forma como a fiscalizada o conduzia, envolvendo, pois, a universalidade dos bens, direitos e obrigações, coletivamente denominados ATIVOS TRANSFERIDOS (cláusula 1.2 – Contribuição de ativos).

O referido contrato cita expressamente (cláusula 1.2.1 – Os ATIVOS TRANSFERIDOS): (i) todos os móveis, equipamentos e demais ativos fixos da vendedora, utilizados no dia-dia da operação da fiscalizada, instalados ou não em seu estabelecimento-sede e em sua única filial; e (ii) todos os ativos intangíveis da fiscalizada, incluindo marcas, cartão de crédito “Mercantil Rodrigues” e o **fundo de comércio**.

Sou, pois, diante de tais circunstâncias, pela manutenção da Recorrente no pólo passivo da obrigação tributária formalizada.

INAPLICABILIDADE DO ART. 133, I, DO CTN, AO IRF

Sustenta a Recorrente que o imposto de renda na fonte é tributo relacionado aos rendimentos da pessoa jurídica, e não às atividades de um estabelecimento ou fundo de comércio, de modo que as disposições do art. 133, I, do Código Tributário Nacional, não têm qualquer aplicação em relação a tal tributo. Afirma que o IRF tem como fato gerador o recebimento de rendimentos pela pessoa jurídica, não guardando qualquer relação imediata com as atividades desenvolvidas pelo fundo de comércio ou estabelecimento comercial. Diz que o IRF lançado de ofício tem nítido caráter de norma sancionadora, o que não se compatibiliza com o conceito de tributo.

Pelo que depreendo, a tese esposada é a seguinte: na medida em que o artigo 133 do Código Tributário Nacional preconiza que a pessoa jurídica adquirente responde pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquiridos, tal responsabilidade limita-se exclusivamente às exações que derivarem diretamente dos referidos fundo e estabelecimento.

Penso que essa não é a melhor interpretação que se pode emprestar ao dispositivo em comento.

Com efeito, a expressão “tributos relativos ao fundo ou estabelecimento”, a meu ver, alcança toda e qualquer obrigação tributária principal, seja ela decorrente de tributos diretos ou indiretos, pessoais ou não.

À evidência, a limitação trazida pela interpretação feita pela Recorrente, salvo melhor juízo, não encontra lastro, seja na jurisprudência, seja em seara doutrinária.

INAPLICABILIDADE DE SUCESSÃO TRIBUTÁRIA EM RELAÇÃO À MULTA DE OFÍCIO

Argumenta a Recorrente que a multa aplicada não pode ser exigida dela, visto que o art. 133 do CTN estabelece que a sucessora responde apenas pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido

Aqui, a alegação da Recorrente é de que, na condição de sucessora, não teria responsabilidade em relação às multas aplicadas, mas tão somente pelos tributos devidos pela sucedida.

A questão, seja no âmbito doutrinário, seja em sede jurisprudencial, é polêmica.

O Superior Tribunal de Justiça, entretanto, vem, reiteradamente, entendendo que os arts. 132 e 133 do Código Tributário Nacional impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo, conforme transcrições abaixo.

AgRg no REsp 1452763 / SP

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL
2014/0106184-1

Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Data do Julgamento: 10/06/2014 (DJe 17/06/2014)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. SUCESSÃO EMPRESARIAL (INCORPORAÇÃO). RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR. PRECEDENTES.

1. "Os arts. 132 e 133 do CTN impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo" (Resp 670.224/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 13.12.2004). No caso, considerando que o fato gerador foi praticado pela pessoa jurídica sucedida, inexistente irregularidade na "simples substituição da incorporada pela incorporadora", como bem observou o Tribunal de origem.

Nesse sentido: REsp 613.605/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 22.8.2005; REsp 1.085.071/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 8.6.2009.

2. Agravo regimental não provido.

REsp 1237108 / SC

RECURSO ESPECIAL

2011/0029660-1

Relator: Ministro CASTRO MEIRA

Data do Julgamento: 05/09/2013 (DJe 12/09/2013)

...

4. Cuidando-se de sucessão empresarial, permanece a responsabilidade pelo pagamento, também, das respectivas multas fiscais. Precedentes.

EDcl no REsp 923012 / MG

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL
2007/0031498-0

Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

Data do Julgamento: 10/04/2013 (DJe 24/04/2013)

...

4. Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio (direitos e obrigações) da empresa incorporada que se transfere ao incorporador, de modo que não pode ser cingida a sua cobrança, até porque a sociedade incorporada deixa de ostentar personalidade jurídica.

5. O que importa é a identificação do momento da ocorrência do fato gerador, que faz surgir a obrigação tributária, e do ato ou fato originador da sucessão, sendo desinfluyente, como restou assentado no aresto embargado, que esse crédito já esteja formalizado por meio de lançamento tributário, que apenas o materializa.

Não obstante tais manifestações, que, a rigor, servem tão somente como elemento subsidiário para sustentação da tese que aqui se quer sustentar, entendo que a expressão “créditos tributários” prevista no art. 129 do Código Tributário Nacional alcança tanto os tributos como as multas porventura lançadas. E mais, consoante disposição contida no próprio artigo 129 do Código Tributário Nacional, o disposto naquela seção, que trata especificamente da RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES, aplica-se, por igual, aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Noutra linha, tomando por empréstimo as lições de Gelson Amaro de Souza (*Responsabilidade Tributária e Legitimidade Passiva na Execução Fiscal, 2ª ed., rev., atual. e amp. – Ribeirão Preto, SP : Nacional de Direito Livraria e Editora, 2001*), cabe lembrar que existe um princípio universal de direito consistente em que ninguém pode transferir mais direito do que tem. Amoldando-se tal princípio à questão em apreço, temos que, se o sucedido tinha um determinado patrimônio, o saldo desse patrimônio deve corresponder à subtração do passivo frente ao ativo. Assim, seria uma incoerência se o Código Tributário Nacional fizesse exclusão de parcela do crédito tributário nos casos de sucessão, pois, seguindo ainda a linha de raciocínio do autor em referência, com a qual concordo, quem sucede, substitui o sucedido em seu patrimônio, e, se houvesse alguma exclusão de parte da responsabilidade, corresponderia a admitir que o sucedido transferiu mais direito do que tinha, circunstância que, em Direito, não se admite.

Noutra linha de sustentação do que aqui se apregoa, o autor citado traz a seguinte manifestação:

O responsável por sucessão responde pelas obrigações tributárias deixadas pelo sucedido em toda sua extensão, sem exclusão alguma. O legislador, ao disciplinar a matéria da sucessão em seus arts. 131 a 133, especificamente, não fez nenhuma exclusão, como o fez para os casos do art. 134, do mesmo CTN. O parágrafo único do art. 134 exclui as responsabilidades em relação às multas de caráter pecuniário. Mas essa exclusão se restringe única e exclusivamente aos casos do art. 134 e não se aplica em hipóteses outras, que não as ali tratadas.

Arrematando, entendo que a multa de ofício aplicada pela autoridade fiscal por infração praticada pelo contribuinte à lei tributária não possui caráter de pessoalidade, típica das penas criminais, mas ostenta caráter econômico e integra o passivo patrimonial das pessoas jurídicas, sendo, assim, transferível para o sucessor, da mesma forma que os demais elementos do passivo.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de:

- a) NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício;
- b) DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir de tributação a título de GANHO DE CAPITAL o montante de R\$ 6.000.000,00.

Tomando por base o quadro apresentado na decisão de primeira instância, a matéria tributável remanescente² é a constante do demonstrativo abaixo.

IRPJ

| TRIMESTRE | GLOSA DE DESPESAS | GANHO DE CAPITAL | COMP. INDEVIDA | PREJUÍZO UTILIZADO | VALOR TRIBUTÁVEL | COMP. PREJUÍZOS ANTERIORES | BASE DE CÁLCULO |
|-----------|-------------------|------------------|----------------|--------------------|------------------|----------------------------|-----------------|
| PRIMEIRO | 4.975.628,55 | | | 4.302.156,36 | 673.472,19 | 202.041,66 | 471.430,53 |
| SEGUNDO | 3.710.979,47 | | | 2.032.997,73 | 1.677.981,74 | 503.394,52 | 1.174.587,22 |
| TERCEIRO | 7.999.881,98 | | | 8.220.125,68 | -220.243,70 | 0,00 | 0,00 |
| QUARTO | 1.412.956,28 | 1.171.891,58 | 14.859.220,26 | 0,00 | 17.444.068,12 | 2.584.847,86 | 14.859.220,26 |

CSLL

| TRIMESTRE | VALOR TRIBUTÁVEL | COMPENSAÇÃO BASES NEGATIVAS ANTERIORES | BASE DE CÁLCULO |
|-----------|------------------|--|-----------------|
| PRIMEIRO | 673.472,19 | 202.041,66 | 471.430,53 |
| SEGUNDO | 1.677.981,74 | 503.394,52 | 1.174.587,22 |
| TERCEIRO | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| QUARTO | 2.584.847,86 | 2.584.847,86 | 0,00 |

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator

² A matéria tributável remanescente está representada pela coluna BASE DE CÁLCULO.

Processo nº 10580.728929/2011-38
Acórdão n.º **1301-001.802**

S1-C3T1
Fl. 1.465

CÓPIA