



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

Processo n° 10835.721220/2015-04
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1402-003.797 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2019
Matéria CONTRADIÇÃO E MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS
Embargante AGROPASTORIL ESTEVAM LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO. DECISÃO JUDICIAL

A validade da presente decisão está condicionada à subsistência da determinação judicial que a motivou. Em caso de reversão do provimento judicial, o processo administrativo retornará a seu estado anterior, qual seja, de definitividade do acórdão que negou provimento aos recursos voluntários e deu provimento ao recurso de ofício para restabelecer a responsabilidade tributária da embargante, na medida em que os recursos especiais interpostos não tiveram seguimento.

RESPONSABILIDADE DE SUCESSORES. TRIBUTOS DEVIDOS. CONTABILIZADOS OU QUE DEVERIAM TER SIDO CONTABILIZADOS.

A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Ou seja, ocorrido o fato gerador, o passivo deve ser reconhecido contabilmente, ainda que o vencimento da obrigação se dê em momento posterior. Assim, na acepção do art. 133 do CTN, tributos devidos são aqueles contabilizados ou que deveriam ter sido contabilizados, em razão da ocorrência do fato gerador e consequente surgimento da obrigação principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos, em observância à ordem judicial, sem efeitos infringentes..

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

Relatório

Foram lavrados Autos de Infração de IRPJ e CSLL, período de janeiro a março de 2012, em face da contribuinte Agropastoril Estevam Ltda., por omissão de ganho de capital, o qual foi apurado com base no valor dos imóveis alienados.

Conforme relatório Fiscal, a Embargante é sucessora da empresa Agropastoril Estevam Ltda, nos termos do art. 133, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Inconformada, a Embargante apresentou a competente impugnação (fls. 4722/4776) a qual foi acolhida pela Autoridade Julgadora de 1ª instância para afastar a sua responsabilidade (fls. 5087/5117), uma vez que os débitos se referem a fatos ocorridos após a transferência dos estabelecimentos e o sucessor somente responde por débitos relativos a fatos geradores ocorridos até a data do negócio.

Essa decisão, porém, foi reformada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) no julgamento do recurso de ofício contra ela interposto (fls. 5339/5374), que considerou o marco temporal da responsabilidade do sucessor sendo a data de registro na Junta Comercial da trigésima segunda alteração do contrato social da Agropastoril Estevam Ltda., em que realizou-se o cancelamento das filiais, adquiridas pela JBS.

A Embargante, na qualidade de responsável pelo crédito tributário constituído em face da contribuinte Agropastoril Estevam Ltda., opôs Embargos de Declaração, no qual afirma haver evidente contradição na sua fundamentação.

Alega que "embora os julgadores tenham reconhecido que o sucessor somente responde pelos débitos até a data da alienação – que, no caso concreto, ocorreu em 09/03/2012, sendo este um fato incontroverso nos autos –, entenderam que o marco temporal para decidir pela responsabilização ou não da Requerente seria a data em que houve o registro

na JUCESP de alteração contratual da Agropastoril realizando o cancelamento das filiais adquiridas pela Requerente".

O Presidente Substituto da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF, rejeitou os Embargos de Declaração, em decisão monocrática, sob o argumento de que tal recurso não seria cabível para o saneamento de suposto *error in iudicando*.

Transcreve-se excertos do exame de admissibilidade dos referidos Embargos Declaratórios (fls. 5846 a 5850):

"Trata-se de exame de admissibilidade dos embargos declaratórios opostos pelo sujeito passivo em epígrafe, na qualidade de responsável pelo crédito tributário constituído em face da contribuinte Agropastoril Estevam Ltda.

Afirma a embargante que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, ao prolatar o acórdão 1402-002.756, incorreu em contradição, pois: (i) conforme escritura pública, os imóveis foram adquiridos em 20/03/2012; e (ii) ao deslocar o marco temporal, a Turma alterou a hipótese de incidência do ganho de capital.

Feito esse breve relato, passa-se, a seguir, ao exame da presença dos pressupostos para admissibilidade dos embargos declaratórios, nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que assim estabelece:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado, inclusive pelo próprio relator;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de nulidade de suas decisões; ou

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão.

§2º O presidente da Turma poderá designar o relator ou redator do voto vencedor objeto dos embargos para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração.

§3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

(...)

Pois bem, os embargos foram opostos por parte legítima, qual seja, o responsável tributário, por intermédio de procurador regularmente constituído.

Quanto à tempestividade, embora a embargante tenha sido cientificada do acórdão recorrido em 26/12/2017 (e-fl. 5396), e o termo de análise de solicitação de juntada informe que a data de apresentação dos embargos se deu apenas em 13/01/2018 (e-fl. 5401), considero-os tempestivos tendo em vista que no documento de e-fl. 5402 consta sua recepção pela DERAT/SP no dia 29/12/2017.

1) Da Alegação de Contradição

Alega a embargante que a Turma incorreu em contradição, conforme trechos de seus embargos a seguir reproduzidos (e-fl. 5406 e ss.):

II - DA CONTRADIÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO

7. Como é sabido, o art. 133 do CTN, utilizado pela fiscalização como subsídio para imputar responsabilidade tributária à Embargante, prevê a responsabilidade por tributos devidos até a data da aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento comercial (limite temporal). A redação do dispositivo é clara nesse sentido:

(...)

8. Assim, o IRPJ e a CSLL incidentes sobre eventual ganho de capital obtido pela AGROPASTORIL (decorrente de alienação à Embargante) é de sua responsabilidade exclusiva ou de seus sócios, na medida em que esses tributos surgiram incontrovertidamente APÓS a aquisição do estabelecimento e fundo de comércio.

(...)

10. A partir do contrato firmado entre a compradora (JBS S/A) e a vendedora (Agropastoril), a Embargante demonstrou que os imóveis da Agropastoril foram alienados em março/2012, motivo pelo qual não há como a adquirente (Embargante) ser responsável por um tributo apurado e devido somente após a data do ato de aquisição, conforme determina o art. 133 do CTN.

11. Destaca-se que o fato dos imóveis terem sido alienados em março/2012 era incontroverso nos autos, na medida em que tal operação não foi questionada no decorrer do processo administrativo ou na fiscalização,

12. O acórdão embargado, contudo, a fim de manter a responsabilidade da Embargante, inovou em relação à data da aquisição dos imóveis – fato que era incontroverso até então - pois considerou que os imóveis foram adquiridos em 10/04/2012, data da 32ª alteração do contrato social da Agropastoril que tratou do cancelamento de suas filiais.

13. Nota-se, portanto, que a decisão embargada, deliberadamente, desconsiderou o contrato de compromisso de compra e venda apresentado nos autos e se valeu da data do cancelamento das

filiais da Agropastoril para definir a data da aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento comercial.

14. Ora, se havia dúvidas em relação à data de aquisição dos imóveis, caberia ao relator, data maxima venia, intimar a Embargante para demonstrar a efetiva data da operação de compra e venda, em sede de conversão de julgamento em diligência fiscal.

(...)

15. De toda forma, em respeito ao princípio da verdade material e a fim de sanar eventuais dúvidas quanto ao marco temporal para verificar a responsabilidade da Embargante, requer-se a juntada das escrituras de venda e compra referentes aos imóveis adquiridos pela JBS S/A (DOC. 01).

16. A partir de tais documentos é possível verificar que os imóveis foram adquiridos pela Embargante em 20/03/2012, ou seja, antes do fato gerador do IRPJ e da CSLL, que passaram a ser exigíveis em 30/04/2012.

(...)

18. Fica claro, assim, que os imóveis foram adquiridos pela Embargante em 20/03/2012, o que se comprova por meio de Instrumento Público.

19. Considerando que o art. 133 do CTN determina que o sucessor responde pelos tributos devidos pelo sucedido até a data do negócio, não pode a Embargante responder pelos tributos exigidos no vertente processo.

20. A decisão embargada, portanto, é contraditória, pois, conforme documentos anexos (DOC. 01, já mencionado), os imóveis não foram adquiridos pela Embargante em 10/04/2012, mas sim em 20/03/2012, data esta que deve ser considerada como marco temporal para se verificar a responsabilidade da Embargante.

21. Frisa-se, ainda, que o i. Relator, data maxima venia, deslocou o marco temporal da aquisição dos imóveis com fato desconexo com a hipótese de incidência do ganho de capital, pois considerou que o cancelamento das filiais da Agropastoril como sendo a hipótese de incidência para caracterizar o ganho de capital. DF CARF MF

22. Impõe-se, assim, o conhecimento e provimento dos presentes embargos para correção da mencionada contradição.

(...)

Inicialmente deve-se esclarecer que, conforme doutrina e jurisprudência pacíficas, os embargos declaratórios constituem-se em meio processual empregado para sanear erro in procedendo, e, ainda assim, somente erro in procedendo tipificados. Error in procedendo são erros que dizem respeito a aspectos formais da decisão.

*No âmbito do PAF os erros in procedendo que autorizam o manejo dos declaratórios são os seguintes: (i) obscuridade, omissão ou **contradição entre a***

decisão e seus fundamentos; ou ainda (ii) omissão de ponto sobre o qual deveria haver se pronunciado a Turma.

Não se encontram entre os vícios passíveis de saneamento pela via dos embargos declaratórios supostos erros in judicando, ou seja, erros do órgão julgador quanto à apreciação/valoração das provas carreadas aos autos e/ou quanto à interpretação/aplicação do direito ao caso concreto.

No caso, embora alegue estar o acórdão embargado eivado de contradição, a embargante pretende, em verdade, que a Turma simplesmente reveja o seu entendimento segundo o qual o marco temporal para atribuição de responsabilidade tributária ao sucessor é o dia 10/04/2012, e não o dia 20/03/2012.

De fato, sobre a questão da responsabilidade tributária da ora embargante a Turma assim se pronunciou (e-fl. 5368 e ..):

Pontua-se, nesse caso, que é o momento do ato de alienação que determina a aplicação das regras de responsabilização, há que se falar em responsabilidade do sucessor até a data de alienação.

Verifica-se de acordo com o Art. 1.144 do Código civil que:

"O contrato que tenha por objeto a alienação, o usufruto ou arrendamento do estabelecimento, só produzirá efeitos quanto a terceiros depois de averbado à margem da inscrição do empresário, ou da sociedade empresária, no Registro Público de Empresas Mercantis, e de publicado na imprensa oficial".

No processo não consta a averbação no Registro Público de Empresas Mercantis e a publicação na imprensa oficial do contrato de alienação do contrato de venda e compra firmado entre a Agropastoril Estevam Ltda. e a JBS S/A, contudo verifica-se que na que trigésima segunda alteração do contrato social da Agropastoril Estevam Ltda, registrado na JUCESP em 10 de abril de 2012, realizou-se o cancelamento das filiais, adquiridas pela JBS S/A, localizadas no endereço na Rodovia BR364, km. 518, Setor Industrial, na cidade de Ariquemes-RO., CEP-76877221 NIRE 11900134665 e CNPJ 64.611.213/0006-47; na Rodovia BR364, km. 10, Distrito Industrial, na cidade de Rio Branco-AC., CEP-69914220 NIRE 12900101563 e CNPJ 64.611.213/0007-28 (fls. 36 a 42). Portanto considera-se que 10 de abril de 2012 é o marco temporal para se falar em responsabilidade do sucessor. (g.n.)

(...)

No caso em concreto, tenho ocorrido o fato gerador do IRPJ e da CSLL e por consequência o surgimento da obrigação principal, em 31/03/2002, conclui-se que a JBS S/A é responsável, por sucessão, pelo crédito tributário constituído no presente processo

Por essa razão deve ser restabelecida a responsabilidade subsidiária da JBS S/A no termos do Art. 133 inciso II do CTN.

(...)

Trata-se, portanto, de pedido para saneamento de suposto error in judicando, algo que, como visto, não pode ser levado a efeito por meio de embargos declaratórios.

2) CONCLUSÃO

Tendo em vista o exposto, e nos termos do art. 65, §§ 1º e 3º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, REJEITO, em caráter definitivo, os presentes embargos declaratórios opostos pelo responsável

pelo crédito tributário, em razão de essa espécie recursal revelar-se inadequada para o saneamento de suposto error in iudicando."

Diante desta situação, a Requerente impetrou o Mandado de Segurança nº 1029783-25.2018.4.01.0000 para ver garantido o seu direito líquido e certo de ver analisado o mérito de seus Embargos de Declaração pelo órgão colegiado que proferiu a decisão embargada, como forma de garantir a ampla defesa e o contraditório.

Naqueles autos, com fundamento no art. 7º, III, da Lei nº 12.016/09, a Requerente pleiteou a concessão de medida liminar para admissão e julgamento dos Embargos de Declaração pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, todavia o pedido fora indeferido pelo MM. Juízo de 1ª instância.

Ato contínuo, a Requerente interpôs Agravo Instrumento contra a r. decisão, distribuído sob o nº 1029783-25.2018.4.01.0000, onde foi deferida a antecipação da pretensão recursal, com base no art. 1.019, I, do NCPC, para determinar a apreciação dos Embargos de Declaração opostos nos presentes autos (DOC. 01), *in verbis*:

"Trata-se de agravo de instrumento, com pedido de antecipação da pretensão recursal, interposto por JBS S/A contra a decisão proferida pela MM. Juíza Federal da 3ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal que, nos autos de mandado de segurança impetrado contra ato do PRESIDENTE SUBSTITUTO DA 2ª TURMA ORDINÁRIA DA 4ª CÂMARA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF, indeferiu o pedido liminar para determinar que a autoridade coatora admita os embargos de declaração opostos pela agravante no Processo Administrativo nº 10835.721220/2015-04 e determine o julgamento de seu mérito.

Em síntese, a parte agravante alega que impetrou mandado de segurança com o fito de afastar a rejeição monocrática e sumária, pelo Presidente Substituto da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF, de embargos de declaração opostos à decisão proferida em recurso voluntário nos autos do referido processo administrativo.

Informa que foi autuada como responsável subsidiária pelos débitos da empresa Agropastoril Estevam Ltda. constituídos do PA nº 10835.721220/2015-04, tendo apresentado impugnação, acolhida pela Autoridade Julgadora de 1ª instância para afastar a sua responsabilidade, uma vez que os débitos referem-se a fatos ocorridos após a transferência dos estabelecimentos e o sucessor somente responde por débitos relativos a fatos geradores ocorridos até a data do negócio.

Contudo, sustenta que tal decisão foi reformada pelo CARF, em julgamento ao recurso de ofício, razão pela qual opôs embargos de declaração considerando-se a presença de contradição na fundamentação da decisão, uma vez que, embora tenha havido o reconhecimento de que o sucessor responde pelos débitos somente até a data de sua alienação – ocorrida em

09/03/2012, entendeu-se que o marco temporal para decidir pela sua responsabilização (ou não) seria a ata em que houve o registro no JUCESP de alteração contratual da Agropastoril, realizando o cancelamento das filiais adquiridas.

Aduz, ainda, que a decisão monocrática entendeu não ser cabível tal recurso para o saneamento de suposto erro in , impedindo a análise do mérito dos embargos pela turma julgadora, o que viola o direito líquido e certo julgando da agravante à ampla defesa e ao contraditório.

Conclusos, decido.

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, assim dispõe acerca dos embargos de declaração:

[...]

O art. 65, § 1º, da norma supracitada, determina, portanto, que a petição de embargos de declaração deve ser dirigida ao Presidente da Turma, o qual é incumbido de não conhecer os embargos intempestivos e de rejeitar, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estejam objetivamente apontadas, conforme § 3º do mesmo artigo.

Compulsando os autos, verifico que as decisões impugnadas devem ser objeto de análise pelo órgão julgador, uma vez que foram arguidos pelo agravante diversos aspectos relevantes que merecem detida análise quando do julgamento do mérito da ação.

Diante do acima exposto, vislumbro, neste exame perfunctório da matéria, a presença simultânea dos requisitos da probabilidade do direito e do perigo de dano, impondo-se o deferimento da antecipação da pretensão recursal requerida, tendo em vista que a decisão, ao impedir a análise do mérito dos embargos pela turma julgadora, viola os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Pelo exposto, presentes os requisitos previstos no artigo 300 do NCPC, DEFIRO A ANTECIPAÇÃO DA PRETENSÃO RECURSAL, com base no art. 1.019, I, do mesmo Código, para determinar a apreciação dos embargos opostos pela agravante no Processo Administrativo nº 10835.721220/2015-04.”

Diante do exposto, a Requerente solicitou a designação de data para julgamento dos Embargos de Declaração opostos contra o acórdão nº 1402-002.756, pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

A Embargante, trouxe novas razões e documentos de prova que foram consideradas como alegações de suposto *erro in judicando*, por esse motivo os seus Embargos de Declaração foram rejeitados pelo Presidente Substituto da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF, contudo, através de decisão judicial no Agravo de Instrumento distribuído sob o nº 1029783-25.2018.4.01.0000, deferiu-se a ANTECIPAÇÃO DA PRETENSÃO RECURSAL, para determinar a apreciação dos embargos opostos pelo responsável tributário no Processo Administrativo nº 10385.721.220/2015-04.

Verifica-se que os embargos opostos pelo responsável tributário devem ser objeto de análise pelo órgão julgador, uma vez que a decisão judicial (fls. 6831/6834) entendeu que foram arguidos pelo agravante diversos aspectos relevantes que merecem detida análise quando do julgamento do mérito da ação.

A decisão judicial pautou-se na presença simultânea dos requisitos da probabilidade do direito e do perigo de dano, impondo-se o deferimento da antecipação da pretensão recursal requerida, tendo em vista que o exame de admissibilidade proferido pela Presidência deste Colegiado ao impedir a análise do mérito dos embargos pela turma julgadora, viola os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Neste contexto, a cognição dos argumentos deduzidos (fls. 5404/5410) deve ser ampla, assim não comportando avaliação acerca da efetiva ocorrência de contradição na forma regimentalmente prevista, ou mesmo da impossibilidade de correção de *error in judicando*, como aventado no exame de admissibilidade. Observe-se, ainda, que a cognição alcança, apenas, os embargos apresentados, descabendo avaliar qualquer outro argumento eventualmente deduzido ao longo do Mandado de Segurança nº 1015937-23.2018.4.01.3400.

Registre-se que a validade da presente decisão está condicionada à subsistência da determinação judicial que a motivou. Em caso de reversão do provimento judicial, o processo administrativo retornará a seu estado anterior, qual seja, de definitividade do acórdão que negou provimento aos recursos voluntários e deu provimento ao recurso de ofício para restabelecer a responsabilidade tributária da embargante, na medida em que os recursos especiais interpostos não tiveram seguimento.

Passa-se, assim, ao exame dos embargos em observância à decisão judicial.

2 EXAME DOS EMBARGOS

Relata a embargante que a imputação de responsabilidade por sucessão que lhe foi dirigida nestes autos, com fundamento no art. 133, inciso II do CTN, restou cancelada na decisão de 1ª instância porque, considerando que *o período de apuração objeto de lançamento encerrou-se em 31.03.2012 e os tributos correspondentes passaram a ser exigíveis*

em 30.04.2012, enquanto a transferência dos estabelecimentos ocorreu em 9 de março de 2012. Como a responsabilidade prevista naquele dispositivo legal atribui ao sucessor os tributos devidos pelo sucedido até a data do negócio, a embargante não responderia por tributos vencidos depois desta data.

Contudo, na apreciação do recurso de ofício, este Conselho firmou a sucessão em 10/04/2012, data em que foram canceladas as filiais da Agropastoril Estevam Ltda., conforme sua 32ª alteração do contrato social, imputando à embargante a responsabilidade pelos créditos tributários de IRPJ e CSLL cujo fato gerador ocorreu em 31/03/2012.

Em seu entendimento, referida decisão seria contraditória, na medida em que o IRPJ e CSLL foram apurados sobre eventual ganho de capital obtido pela AGROPASTORIL (decorrente de alienação à Embargante), e assim surgiram incontrovertidamente APÓS a aquisição do estabelecimento e fundo de comércio. Na medida em que a ocorrência da alienação em março/2012 era fato incontroverso nos autos, o acórdão embargado teria inovado em relação à data da aquisição dos imóveis, sem qualquer intimação prévia para esclarecimentos pela embargante, mediante conversão do julgamento em diligência, razão pela qual ela trouxe provas que evidenciariam a operação em 20/03/2012, integrando os débitos de IRPJ e CSLL exigíveis apenas em 30/04/2012.

Frisando que o i. Relator, data máxima vênua, deslocou o marco temporal da aquisição dos imóveis com fato desconexo com a hipótese de incidência do ganho de capital, pois considerou que o cancelamento das filiais da Agropastoril como sendo a hipótese de incidência para caracterizar o ganho de capital, a embargante pede o conhecimento e provimento dos embargos para correção da mencionada contradição.

Em síntese, o lançamento decorre do arbitramento dos lucros nos trimestres do ano-calendário 2012, dado que o sujeito passivo não apresentou escrituração contábil compatível com sua condição de obrigado ao lucro real.

O arbitramento teve em conta a receita bruta conhecida de vendas de produtos, já deduzidas das devoluções, bem como a receita conhecida da venda dos estabelecimentos industriais.

A acusação fiscal aponta que as unidades frigoríficas de Ariquemes e Rio Branco passaram para a titularidade da JBS S/A no fim de março de 2012 e os empregados continuaram a trabalhar na mesma atividade sem solução de continuidade, bem como que a Agropastoril Estevam paralisou suas atividades logo em seguida a venda dos estabelecimentos industriais e comerciais à JBS SA em março de 2012, sendo que embora tenha deixado e restado somente a matriz como ativa, este estabelecimento também de fato paralisou suas atividades.

Assim, sob a premissa de sucessão de fato em março/2012, e de paralisação das atividades de Agropastoril Estevam Ltda., mas com continuidade das atividades exploradas pelo grupo familiar que a controlava, e observando que a alienação alcançou a íntegra do fundo de comércio e da empresa Agropastoril Estevam Ltda., a autoridade fiscal concluiu que a responsabilidade do adquirente JBS S/A seria classificada como subsidiária nos termos do art. 133 inciso II do CTN.

Em impugnação a embargante questionou a apuração do ganho de capital, apontou obscuridade quanto à efetiva imputação de responsabilidade subsidiária, observando

que não foi provada a incapacidade dos responsáveis originais adimplirem as obrigações, defendeu a responsabilidade exclusiva, originária e pessoal destes. Apontou cerceamento ao seu direito de defesa, superficialidade da investigação fiscal, presunção de sucessão de fato e falta de provas da efetiva aquisição do fundo de comércio.

Acrescentou que a Agropastoril Estevam Ltda. permanece proprietária do fundo de comércio, verificando-se apenas aquisição de algumas unidades industriais, e não da empresa, sendo que em caso de continuidade das atividades pelo alienante, o adquirente somente responde pelos tributos do fundo ou estabelecimento adquiridos e depois de executados os bens do alienante, a evidenciar a impropriedade da imputação de responsabilidade à embargante sem prévia comprovação da incapacidade do sujeito passivo.

Especificamente no que concerne ao alcance temporal da responsabilidade imputada, a impugnação está assim relatada na decisão de 1ª instância:

• O art. 133 do CTN, utilizado pela fiscalização como subsídio para imputar responsabilidade tributária à Impugnante, prevê a responsabilidade por tributos devidos até a data da aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento comercial (limite temporal).

• O IRPJ e a CSLL incidentes sobre eventual ganho de capital obtido pela AGROPASTORIL (decorrente de alienação à Impugnante) é de sua responsabilidade exclusiva ou de seus sócios, na medida em que esses tributos surgiram incontroversamente APÓS a aquisição do estabelecimento e fundo de comércio.

• Como a venda ocorreu em março/2012, a alienante (AGROPASTORIL)

deveria, nos termos da legislação do imposto de renda, declarar o ganho de capital apenas no exercício seguinte (2013), assim, não há como a adquirente (Impugnante) ser responsável por um tributo apurado e devido somente após a data do ato de aquisição, conforme determina o art. 133 do CTN.

Apreciando a impugnação, a Turma Julgadora observou inicialmente que, apesar de a autoridade fiscal apontar conluio entre a embargante e os alienantes para redução do ganho de capital, a imputação de responsabilidade se deu, apenas, com fundamento no art. 133, II do CTN. Apreciando essa acusação, afastou os questionamentos acerca do benefício de ordem, aplicável apenas em execução, bem como a exclusividade da responsabilização com base no art. 135 do CTN. Refutou, também, a alegação de falta de provas e uso de presunção, declarou incontroverso o valor de alienação dos estabelecimentos industriais e concluiu estar demonstrada a aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento, com a continuidade da exploração da atividade pelo alienante. Neste cenário, concluiu que:

Com relação aos entendimentos doutrinários colacionados, segundo os quais a sucessão tributária estaria restrita ao ISS, ao ICMS e ao IPI, além de não vincularem as decisões administrativas, não encontram respaldo na legislação tributária.

Argumenta ainda a JBS S/A que os tributos dela exigidos surgiram após a aquisição dos estabelecimentos ou fundos de comércio, o que afastaria sua responsabilidade.

Entendo que neste ponto assiste razão à impugnante.

Como se sabe o fato gerador do IRPJ, como também da CSLL, é complexo ou periódico, com apuração trimestral. Ou seja, considera-se ocorrido o fato gerador ao final de cada trimestre. No caso ora apreciado, o período de apuração objeto de lançamento encerrou-se em 31.03.2012 e os tributos correspondentes passaram a ser exigíveis em 30.04.2012, enquanto a transferência dos estabelecimentos ocorreu em 9 de março de 2012, segundo o contrato de venda e compra firmado entre a Agropastoril Estevam Ltda. e a JBS S/A (fls. 2675 a 2681). Uma vez que o artigo 133 do CTN determina que o sucessor responde pelos tributos devidos pelo sucedido até a data do negócio, não poderá a JBS S/A responder pelos tributos cobrados no vertente processo.

Nestes termos, a responsabilidade da JBS S/A pelo crédito tributário constituído no presente processo deverá ser afastada.

Apreciando o recurso de ofício, o voto condutor do acórdão embargado traz consignado que:

A responsabilidade por sucessão tem seu regramento previsto no artigo 129 e seguintes do CTN. O art. 129 do CTN preceitua que a responsabilidade dos sucessores abrange tanto os créditos definitivamente constituídos à data dos atos nelas referidos, quanto aos créditos constituídos posteriormente desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data. Posto que, este artigo 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.

Pontua-se, nesse caso, que é o momento do ato de alienação que determina a aplicação das regras de responsabilização, há que se falar em responsabilidade do sucessor até a data de alienação.

Verifica-se de acordo com o Art. 1.144 do Código civil que:

"O contrato que tenha por objeto a alienação, o usufruto ou arrendamento do estabelecimento, só produzirá efeitos quanto a terceiros depois de averbado à margem da inscrição do empresário, ou da sociedade empresária, no Registro Público de Empresas Mercantis, e de publicado na imprensa oficial".

No processo não consta a averbação no Registro Público de Empresas Mercantis e a publicação na imprensa oficial do contrato de alienação do contrato de venda e compra firmado entre a Agropastoril Estevam Ltda. e a JBS S/A, contudo verifica-se que na que trigésima segunda alteração do contrato

social da Agropastoril Estevam Ltda, registrado na JUCESP em 10 de abril de 2012, realizou-se o cancelamento das filiais, adquiridas pela JBS S/A, localizadas no endereço na Rodovia BR364, km. 518, Setor Industrial, na cidade de Ariquemes-RO., CEP76877-221 NIRE 11900134665 e CNPJ 64.611.213/0006-47; na Rodovia BR-364, km. 10, Distrito Industrial, na cidade de Rio BrancoAC., CEP-69914-220 NIRE 12900101563 e CNPJ 64.611.213/000728 (fls. 36 a 42). Portanto considera-se que 10 de abril de 2012 é o marco temporal para se falar em responsabilidade do sucessor.

[...]

No caso em concreto, tenho ocorrido o fato gerador do IRPJ e da CSLL e por conseqüência o surgimento da obrigação principal, em 31/03/2002, conclui-se que a JBS S/A é responsável, por sucessão, pelo crédito tributário constituído no presente processo.

Por essa razão deve ser restabelecida a responsabilidade subsidiária da JBS S/A no termos do Art. 133 inciso II do CTN.

A embargante entende que o acórdão embargado inovou em relação à data de aquisição dos imóveis - fato que era incontroverso até então - pois considerou que os imóveis foram adquiridos em 10/04/2012, data da 32ª alteração do contrato social da Agropastoril que tratou do cancelamento de suas filiais. Todavia, a argumentação acima exposta apenas localiza o marco para responsabilização do sucessor, na forma do art. 1.144 do Código Civil, e em momento algum vincula os demais efeitos do contrato à data da averbação do contrato.

Referido dispositivo legal claramente se presta a assegurar ampla publicidade da alienação em benefício, especialmente, de credores, que, na condição de terceiros, não figurando na relação jurídica de alienação do estabelecimento, podem ter seus direitos afetados por esta ocorrência. Neste sentido também é a disposição seguinte do mesmo Código Civil:

Art. 1.145. Se ao alienante não restarem bens suficientes para solver o seu passivo, a eficácia da alienação do estabelecimento depende do pagamento de todos os credores, ou do consentimento destes, de modo expresso ou tácito, em trinta dias a partir de sua notificação.

Ou seja, o credor tem o direito de questionar a alienação promovida em prejuízo a seus direitos, estando o alienante obrigado a manter patrimônio suficiente para quitar suas dívidas, e somente podendo alienar o estabelecimento sem esta reserva se todos os credores consentirem após prévia notificação. Neste cenário, a publicidade estipulada no art. 1.144 do Código Civil afeta, justamente, o marco temporal para responsabilização das partes do contrato pelos prejuízos a credores em razão do deslocamento da propriedade sobre o estabelecimento ou sobre o fundo de comércio.

A apuração do ganho de capital, de outro lado, deve necessariamente observar os contornos da operação acordada entre as partes, sendo irrelevante a eficácia deste ato perante terceiros para fins de registro contábil da baixa do ativo e do ingresso dos valores recebidos. Obviamente as partes não dependem da publicidade referida no art. 1.144 do Código

Civil para ter conhecimento da operação e implementar suas repercussões contábeis e tributárias.

A embargante, por sua vez, se empenha em demonstrar que as alienações ocorreram em 20/03/2012, e assim integrariam o fato gerador do IRPJ e da CSLL ocorrido em 31/03/2012, data da apuração trimestral na sistemática do lucro arbitrado.

Na medida em que a autoridade fiscal também imputou o fato gerador como ocorrido neste momento, e o art. 1.144 do Código Civil posterga para o registro a definição acerca da responsabilidade das partes em razão da referida alienação, não há reparos à conclusão do acórdão embargado de que a responsabilidade subsidiária do adquirente se impõe relativamente aos tributos lançados no 1º trimestre de 2002, na medida em que eles já eram devidos na data em que a alienação operou efeitos em relação a terceiros.

Considere-se, ainda, que a autoridade julgadora de 1ª instância opera em erro ao interpretar que o art. 133 do CTN, ao se reportar a tributos devidos, alcançaria apenas aqueles exigíveis, quais sejam, aqueles cujo prazo de recolhimento já estivesse expirado.

Na forma do art. 113, §1º do CTN, *a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente*. Ou seja, ocorrido o fato gerador, o passivo deve ser reconhecido contabilmente, ainda que o vencimento da obrigação se dê em momento posterior. Assim, na acepção do art. 133 do CTN, tributos devidos são aqueles contabilizados ou que deveriam ter sido contabilizados, em razão da ocorrência do fato gerador e consequente surgimento da obrigação principal.

E, quanto à não contabilização dos tributos devidos, importa registrar a pertinente análise de Maria Rita Ferragut¹ acerca da irrelevância da contabilização para fins de responsabilização do sucessor pelo crédito tributário:

Outro ponto importante a ser visto nesse momento diz respeito ao artigo 1.146 do Código Civil, in verbis:

Art. 1.146. O adquirente do estabelecimento responde pelo pagamento dos débitos anteriores à transferência, desde que regularmente contabilizados, continuando o devedor primitivo solidariamente obrigado pelo prazo de um ano, a partir, quanto aos créditos vencidos, da publicação, e, quanto aos outros, da data do vencimento.

Assim, quem adquire estabelecimento responde, a partir da vigência do Código Civil de 2002, pelos débitos a ele relativos desde que devidamente contabilizados", continuando o alienante solidariamente obrigado por um ano, a contar da publicação do trespasse no caso de obrigações vencidas, ou a contar do vencimento no caso das dívidas vincendas.

Diante dessa afirmação, inevitável a pergunta: e se os débitos não estiverem contabilizados? Nessa hipótese, eles devem permanecer garantidos pelo patrimônio do antigo proprietário.

¹ Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002, p. 93-94. São Paulo: Editora Noeses, 2005.

A aplicabilidade desse artigo, na esfera tributária, é apenas parcial, pois o artigo 133 do CTN não faz qualquer menção quanto à necessidade de contabilização para que a sucessão ocorra. Certamente a ausência dessa condição é positiva, pois de certa forma evita alienações indiscriminadas e fraudulentas que objetivem a impossibilidade de cobrança do crédito tributário.

Portanto, os artigos 1.146 do Código Civil e 133 do CTN, ao tratar da sucessão de forma diversa, devem ser interpretados da seguinte forma:

1) A norma veiculada no CTN sobrepõe-se à do Código Civil, por ser específica e hierarquicamente superior. Nesse sentido, a necessidade de contabilização dos débitos fiscais, para a eficácia da sucessão tributária, é incabível; e

2) Naquilo que o Código Civil não conflitar com o CTN (solidariedade do devedor primitivo, por um ano), a norma deverá se aplicada, conforme autoriza o artigo 128 do CTN.

Logo, se os tributos eram devidos em 31/03/2002, e a alienação do fundo de comércio só operou efeitos em relação à responsabilidade tributária do adquirente em 10/04/2002, esta é considerada a "data do ato" na dicção do *caput* do art. 133 do CTN, devendo ser mantido o provimento ao recurso de ofício para restabelecer a responsabilidade tributária da embargante, de forma subsidiária com o alienante, consoante exposto na acusação fiscal.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por acolher os embargos, em observância à ordem judicial, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator