



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

Processo nº 11040.001310/2005-12
Recurso nº 171.267 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.191 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 12 de abril de 2012
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente MARCIA ROCHEFORT TURINO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

EMPRESA INDIVIDUAL - TRANSFERÊNCIA DOS ESTOQUES REMANESCENTES PARA A CONSTITUIÇÃO DE UMA SOCIEDADE LIMITADA - INOCORRÊNCIA DE VENDA DE MERCADORIAS

A destinação do acervo remanescente de uma empresa individual (estoque de mercadorias) para a constituição de uma sociedade limitada não caracteriza operação de venda de mercadoria. Os problemas apontados pela Fiscalização e pela Delegacia de Julgamento, atinentes à falta de formalização da sucessão empresarial no contrato social da pessoa jurídica constituída, poderiam repercutir, por exemplo, em um eventual encerramento irregular da empresa individual, para fins de atribuição de responsabilidade por dívidas já existentes, mas não para caracterizar a transferência de seu acervo como uma operação de venda, geradora de receita operacional e de renda/lucro.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Ester Marques Lins de Sousa e Nelso Kichel, que negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/05/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em

03/05/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 04/05/2012 por ESTER MARQUES

LINS DE SOUSA

Impresso em 22/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11040.001310/2005-12
Acórdão n.º **1802-01.191**

S1-TE02
Fl. 254

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria/RS, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, conforme autos de infração de fls. 03 a 19, nos valores de R\$ 22.691,26, R\$ 14.967,50, R\$ 24.869,07 e R\$ 69.080,89, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

De acordo com a Fiscalização, a Contribuinte (empresária individual) omitiu receitas da atividade quando realizou a transferência de mercadorias, no valor de R\$ 917.774,77, para subscrever e integralizar cota de capital na sociedade Palácio das Ofertas Ltda., CNPJ nº 04.435.617/0001-90, constituída juntamente com outro sócio (fls. 164-167), operação essa que, aos olhos da Fiscalização, não teria configurado uma sucessão empresarial.

Os fundamentos da autuação estão detalhadamente descritos no Relatório Fiscal de fls. 20 a 23:

(...)

2. - DA AÇÃO FISCAL -

A Ação Fiscal empreendida teve como escopo verificar a repercussão fiscal em decorrência dos estoques existentes na empresa em 23 de maio de 2001, terem sido utilizados para integralização de capital da sócia Márcia Rochefort Turno (titular da empresa individual sob fiscalização), em outra empresa constituída (Palácio das Ofertas Ltda. - CNPJ 04435.61710001-90). A operação envolvendo os estoques deu-se mediante “transferência” da propriedade das mercadorias, de uma para outra empresa, sem a emissão de nota fiscal correspondente, e conseqüentemente deixando de ser considerada como receita da atividade da empresa.

(...)

3. - DA OMISSÃO DE RECEITAS -

ESTOQUES UTILIZADOS PARA INTEGRALIZAÇÃO DE COTA DE CAPITAL DA TITULAR DA FIRMA INDIVIDUAL SOB FISCALIZAÇÃO, EM OUTRA EMPRESA CONSTITUÍDA (Soc.p/cotas)

Após a análise dos livros e da documentação atinente à operação envolvendo os estoques (doc. Fls. 31 a 82), a Fiscalização considerou a “transferência” da propriedade das mercadorias de uma para outra empresa, uma operação de venda, de fato, ainda que, sob a ótica da fiscalizada tenha sido

uma simples versão por transferência de mercadorias para integralização de capital. Caracteriza-se, portanto, como Omissão de Receitas, a transferência de estoques no valor de R\$ 917.774,77, promovida pela fiscalizada para subscrever cota de capital da Sra Márcia Rochefort Turino, titular da empresa individual fiscalizada, em outra sociedade p/ quotas de responsabilidade Ltda - Palácio das Ofertas Ltda - CNPJ nº 04.435.617/0001-90, por ela constituída juntamente com outro sócio.

O conceito de receita bruta, para fins de apuração do lucro com base na sistemática presumida, é aquele firmado no art. 224, e seu parágrafo único, do RIR/1999 (art. 519 do mesmo diploma legal), a seguir transcrito:

(...)

Depreende-se da leitura da legislação citada que rege a matéria, que no caso presente, o valor dos estoques transferidos a outra Pessoa Jurídica deve integrar a Receita Bruta auferida pela Fiscalizada, conforme já exaustivamente relatado, por tratar-se de receita tributável (Venda de Mercadorias), de fato, deve integrar a base de cálculo do Imp.de Renda —PJ; C.Social; PIS; COFINS, já que não insere, outrossim, dentre as hipóteses de exclusão discriminadas.

A corroborar o entendimento do Fisco até aqui relatado, ao examinarmos o Parecer Normativo CST nº 20, de 03.09.82, sucessão empresarial é definida da seguinte forma:

Ocorre sucessão empresarial, para efeitos do art. 54, a, do Decreto-Lei no 5.844/43, quando há aquisição de universalidade constituída por estabelecimento comercial ou fundo de comércio, assumindo o adquirente o ativo e o passivo de firma ou sociedade. Titular de firma individual pode transferir o acervo líquido da empresa, como forma de integralização de capital subscrito em sociedade já existente, ou a ser constituída, a qual passará a ser a sucessora das obrigações fiscais.

O exame da documentação permitiu à Fiscalização concluir que a nova empresa constituída não assumiu o ativo e passivo da Fiscalizada, tendo sido transferido a ela, apenas os estoques originários da empresa individual. Não se trata, portanto, de um ato de Sucessão Empresarial, a integralização de capital mediante a transferência de estoques no valor de R\$ 917.774,77, promovida pela firma individual MÁRCIA ROCHEFORT TURINO — CNPJ 01.453.136/0001-10. Releva considerar também o fato de que não foi efetivada na SRF, a baixa empresa.

4 - DOS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS -

(...)

Instaurada a fase litigiosa, com a impugnação de fls. 154 a 162, e conforme descrito na decisão de primeira instância, Acórdão nº 18-9.262 (fls. 232 a 236), a Contribuinte apresentou os seguintes argumentos:

Preliminarmente

A atuada está desativada desde ano de 2001 e em fase de baixa junto aos órgãos competentes.

Em 2001, a titular da atuada decidiu constituir nova empresa com seu pai, e integralizou sua parte no capital social da nova empresa com estoque de mercadorias de sua empresa individual.

Seguindo orientação da Fazenda Estadual, permaneceu com o mesmo Livro Registro de Inventário na nova empresa, pois ocorreu somente a transferência do estoque de uma empresa individual para a nova sociedade, diferindo o ICMS.

Da ação fiscal

Contrariamente ao entendimento da Fiscalização, a transferência das mercadorias ocorreu com notas fiscais.

Da omissão de receitas

Não há omissão de receitas, porque não houve venda.

A fiscalização reconhece a transferência de estoques, mas pretende, por analogia, caracterizar tal operação como sendo uma venda de mercadorias. Para tanto apresenta como únicos fundamentos o art. 224 do RIR/99 e PN CST 20, de 1982.

Além disso, não havia contas a pagar e o estoque foi totalmente transferido para a nova empresa.

Em outras palavras, diz a defesa, não havendo receita, nos termos do art. 224 do RIR/99, não ocorreu o fato gerador definido pelo art. 114 do CTN.

Acrescenta a posição adotada pela Fazenda Estadual, permitindo o diferimento do pagamento do ICMS, as disposições do art. 156, § 2º, I da Constituição Federal, os esclarecimentos da Receita Federal efetivados por meio da publicação “Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica”, de 2005, perguntas nº 225, 234, que tratam da questão dos autos.

Na seqüência, observa que pretender o pagamento de tributos por ocasião da transferência é bitributação, pois somente são devidos quando da venda.

Ressalta, ainda, que sempre primou pelo pagamento pontual de seus compromissos.

Por último, requer que sejam cancelados os autos de infração e, por consequência, a cobrança de IRPJ e seus reflexos.

Como mencionado, a DRJ Santa Maria/RS considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

LUCRO PRESUMIDO. TRANSFERÊNCIA DE ESTOQUES. OMISSÃO DE RECEITAS.

O valor de produtos transferidos para integralização de cota de capital da titular da firma individual em outra pessoa jurídica, por não se tratar de ato de sucessão empresarial, classifica-se como receita bruta de vendas.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.

Lançamento Procedente

Os motivos que embasaram o entendimento manifestado pela Delegacia de Julgamento estão assim descritos:

Analisando-se os autos, se a autuada teve a intenção de transferir o acervo patrimonial líquido para a nova sociedade, este fato não está evidenciado. No contrato social da suposta sucessora, não consta que ela assume integralmente o ativo e o passivo da firma individual e que esse acervo patrimonial é absorvido como integralização de capital subscrito pela titular da firma individual. Em outras palavras, a autuada entregou os produtos para a nova sociedade, em nome da titular da firma individual. Dessa forma, não há sucessão empresarial, como está explicitado no PN CST 20, de 1982, transcrito pelo autuante (fl. 22):

(...)

Em consequência, a “transferência dos produtos” exprime alienação (venda), que integra a receita bruta da pessoa jurídica, para fins de apuração do lucro presumido, nos termos do art. 224 do RIR/99:

(...)

Evidenciou-se, com essa “renda”, o fato gerador do IRPJ, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional:

Acrescente-se que a base de cálculo do IRPJ é também o montante presumido de renda, conforme dispõe o art. 44 do CTN.

Portanto, os valores dos estoques transferidos para a pessoa jurídica Palácio das Ofertas Ltda., CNPJ nº 04.435.617/0001-90, constituem receitas da atividade da impugnante.

Inconformada com a decisão de primeira instância administrativa, da qual tomou ciência em 01/09/2008 (fls. 240), a Contribuinte apresentou em 19/09/2008 o recurso voluntário de fls. 242 a 250, onde reitera as mesmas razões de sua impugnação, com os seguintes argumentos:

- na época da questionada operação, a Recorrente realizou consulta junto à Fazenda estadual (Exatoria), onde foi orientada no sentido de permanecer com o mesmo Livro Registro de Inventário na nova empresa, já que houve apenas transferência do estoque de uma empresa (individual) para outra (sociedade por quotas de responsabilidade limitada). Também foi orientada a proceder ao diferimento do pagamento do ICMS referente às mercadorias constantes do estoque transferido à nova empresa;

- foram tomadas todas as providências no sentido de cumprir rigorosamente a lei durante a operação realizada;

- ao contrário do afirmado pela Fiscalização, a transferência dos estoques ocorreu com a emissão de nota fiscal, bastando ressaltar que entre os documentos apresentados à Fiscalização encontram-se cópia do Registro de Entrada de Notas Fiscais, com o código 34 - TRANSFERÊNCIA, além das Notas Fiscais nºs 460 a 476, onde consta, no cabeçalho das mesmas, a natureza da operação: TRANSFERÊNCIA, perfazendo as referidas notas o valor total das mercadorias constantes do estoque transferido à nova empresa;

- cabia à Fiscalização justificar o enquadramento legal para caracterizar a alegada omissão de receitas e não apenas limitar-se a emitir conceitos do que seja receita bruta e sucessão empresarial;

- a Fiscalização distorceu a aplicação do texto legal contido no artigo 224 do RIR1999;

- a simples leitura do texto indica que para que se caracterize a receita bruta faz-se necessário que haja o produto da venda de bens, sendo que, no presente caso, não houve venda e, portanto não houve produto;

- ficou provado que não ocorreu a venda de bens, não se caracterizando, portanto, a ocorrência do fato gerador da obrigação. Em outras palavras, não foi auferida receita bruta passível de estabelecer a base de cálculo do imposto, não se configurando as condições para exigência do tributo;

- a Fazenda Estadual permitiu o diferimento do pagamento do imposto estadual, ICMS, para etapa posterior, ou seja, quando da efetiva venda dos bens e/ou serviços;

- no Perguntas e Respostas — Pessoa Jurídica 2005, na pergunta 225, o assunto é tratado da seguinte forma:

"Qual o tratamento a ser dado ao ganho eventualmente obtido na transferência do patrimônio da empresa individual à sua sucessora?"

A hipótese de transferência de patrimônio à sucessora, ocorrida em virtude de incorporação, fusão ou cisão, quando a substituição de ações ou de quotas se der na mesma proporção e valor das anteriormente possuídas, não se caracteriza como alienação nem estão sujeitas à incidência do imposto de renda.

Entretanto, se a transferência se der por valor maior a diferença se caracterizará como ganho de capital, passível de tributação (Lei 9.249, de 1995, art. 22 e 23, e PN CST nº 39, de 1981)"

- o assunto fica ainda mais claro na pergunta 234 do mesmo Livro:

"A sucessão empresarial pode ocorrer com empresa individual equiparada a pessoa jurídica?"

Sob o enfoque fiscal, sim. Nessas condições, o titular de firma individual pode transferir o acervo líquido da empresa como forma de integralização de capital subscrito em sociedade já existente, ou a ser constituída, a qual passará a ser sucessora nas obrigações fiscais.

Da mesma forma, pode operar-se a sucessão mediante a transferência, para firma individual de patrimônio líquido da sociedade (PN CST nº 20, de 1982)".

- a Fiscalização afirma que "se a autuada teve a intenção de transferir o acervo patrimonial líquido para a nova sociedade, este fato não está evidenciado". Mas como esse fato pode não estar evidenciado se é exatamente a mencionada transferência que está sendo tributada?

- de acordo com o PN CST 20, de 1982 (fl.22):

"Ocorre sucessão empresarial, para efeitos do art. 54, a, do D.L. número 5.844/43 (art. 149 do RIR/80), quando há aquisição de universalidade constituída por estabelecimento comercial ou fundo de comércio, assumindo o adquirente o ativo e passivo de firma ou sociedade. Titular de empresa individual pode transferir o acervo líquido da empresa, como forma de integralização de capital subscrito em sociedade já existente, ou a ser constituída, a qual passará a ser a sucessora nas obrigações fiscais".

- restou mais do que provado junto ao processo que o estoque transferido pela autuada era o total do ativo da empresa, de seu acervo patrimonial líquido e que o passivo era inexistente. Obviamente se houvesse passivo, este teria sido absorvido pela nova empresa;

- tanto isso é verdade que a empresa autuada foi orientada a permanecer com o mesmo livro Registro de Inventário na nova empresa;

- não houve movimentação bancária da empresa individual a partir da data da transferência do estoque para a nova empresa;

- todas as obrigações da empresa individual encontravam-se em dia, não havendo, portanto, contas a pagar ou dívidas de qualquer natureza, o que equivale a dizer que o passivo era igual a zero;

- todas estas informações constam da página 2 do Relatório Fiscal, cabendo lembrar que a Fiscalizada atendeu a todas as intimações recebidas, dentro dos prazos e apresentando todos os documentos solicitados;

- no que se refere à baixa da empresa individual, lamentavelmente em função da burocracia não foi possível ainda efetivar o procedimento, bastando que se leia o texto da pergunta 235 do Livro Perguntas e Respostas — Pessoa Jurídica 2005 para verificar a exaustiva relação de documentos necessários para proceder à baixa no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ junto à Secretaria da Receita Federal;

- é necessário que antes da baixa na Receita Federal seja providenciada a baixa na Junta Comercial;

- por outro lado, a Junta Comercial exige, entre outros documentos, a Certidão Negativa de Débito do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. E é exatamente aqui que o processo de baixa emperrou, já que o INSS ainda não liberou a Certidão Negativa de Débito, embora regularmente solicitada, conforme cópia do protocolo de requerimento da CND junto ao INSS;

- diante do exposto, a Contribuinte requer a procedência do presente recurso, com o cancelamento do auto de infração e, por consequência, a cobrança do IRPJ e seus reflexos: PIS, CSLL e COFINS, por ser medida da mais inteira justiça.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o litígio envolve uma operação de transferência do estoque de mercadorias de uma empresa individual, no valor de R\$ 917.774,77, para a integralização de cotas em uma sociedade limitada, constituída pelo titular da empresa individual e outro sócio.

De acordo com a Fiscalização, esta operação, da forma como foi realizada, não poderia caracterizar o fenômeno da sucessão empresarial e, deste modo, configuraria “omissão de receitas da atividade” na empresa individual, da qual estão sendo exigidos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

O IRPJ e a CSLL foram apurados pelas regras do lucro presumido.

Primeiramente, é importante ressaltar que mesmo nos chamados impostos indiretos (ICMS, IPI), que utilizam a saída da mercadoria para referenciar o momento da ocorrência do fato gerador, nem sempre uma saída física dá ensejo à exigência tributária.

Com efeito, a legislação destes tributos indiretos prevê variadas hipóteses de diferimento, suspensão do imposto, ou mesmo não incidência, etc.

O fato é que as saídas de mercadorias em regra devem estar relacionadas a uma operação jurídica, ainda que a título gratuito, como ocorre, por exemplo, na doação. Nesse caso, a transferência de propriedade é suficiente para fazer incidir os mencionados impostos indiretos, ainda que não haja uma contrapartida financeira ou econômica pela saída da mercadoria.

No caso dos tributos em questão (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), também não é toda saída de mercadoria que dá ensejo à incidência tributária, eis que a ocorrência do fato gerador destes tributos ou está ligada à idéia de acréscimo patrimonial (renda ou lucro) ou pelo menos está vinculada ao auferimento de receita, hipóteses em que sempre deverá haver uma contrapartida econômica pela saída das mercadorias, ou seja, uma saída por “venda”.

O que se percebe neste processo é que não houve qualquer acréscimo patrimonial na empresa individual autuada. De fato, a questionada operação só fez reduzir o seu patrimônio, o que, por si só, comprometeria a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL.

Também não houve qualquer contrapartida que pudesse caracterizar uma operação de venda de mercadorias e, conseqüentemente, o auferimento de receita a ser submetida à tributação de PIS e COFINS.

Todas as informações revelam que houve o encerramento das atividades da empresa individual, e que seu titular apenas destinou a acervo remanescente desta empresa (estoque de mercadorias) para a constituição de uma sociedade limitada.

Vê-se que tanto a Fiscalização quanto a Delegacia de Julgamento, para caracterizarem a ocorrência de omissão de receitas da atividade, apegaram-se à insuficiência na formalização da sucessão empresarial, ou seja, no fato de que “no contrato social da suposta sucessora, não consta que ela assume integralmente o ativo e o passivo da firma individual e que esse acervo patrimonial é absorvido como integralização de capital subscrito pela titular da firma individual”.

Quanto a isso, a Contribuinte procura esclarecer que a empresa individual não possuía dívidas (passivo) e que por essa razão a universalidade de bens a serem transferidos correspondia apenas ao estoque de mercadorias.

Contudo, ainda que houvesse algum problema em relação à questionada operação, quando o titular retirou os estoques da empresa individual e os destinou à constituição de uma sociedade limitada, as repercussões, a meu ver, se dariam no campo da sucessão empresarial, abrangendo, por exemplo, um eventual encerramento irregular da empresa individual, para fins de atribuição de responsabilidade por dívidas já existentes, mas não para caracterizar a transferência de seu acervo como uma operação de venda, geradora de receita e de renda/lucro.

Não há dúvidas de que a questionada operação não representou para a empresa individual o auferimento de receita operacional, e muito menos de renda/lucro, já que implicou diretamente na redução de seu patrimônio, e também no encerramento de suas atividades.

É razoável pensar que o estoque da empresa individual, existente na data da operação em pauta, foi formado, pelo menos em parte, por receitas operacionais auferidas anteriormente a essa data. Nesse caso, se o contribuinte não tivesse oferecido estas receitas à tributação, tal fato poderia ensejar lançamento por omissão de receitas, mas a técnica de auditoria seria de outra espécie, abrangendo o levantamento quantitativo de estoque, a presunção de omissão de receitas com base em omissão de compras, ou algo semelhante.

A referida operação poderia ainda configurar um ganho de capital para o novo membro da sociedade limitada, na medida em que as cotas nesta sociedade possuísem valor maior do que o valor dos bens entregues para a sua integralização.

Mas nenhum desses caminhos foi adotado pela Fiscalização, que considerou o encerramento das atividades da empresa individual e a conseqüente destinação de seus estoques para integralização de cotas em uma outra empresa (sociedade limitada) como uma operação de venda de mercadorias, geradora de receita operacional e de renda/lucro, o que, a meu ver, não é sustentável.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/05/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em

03/05/2012 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA, Assinado digitalmente em 04/05/2012 por ESTER MARQUES

LINS DE SOUSA

Impresso em 22/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11040.001310/2005-12
Acórdão n.º **1802-01.191**

S1-TE02
Fl. 264

CÓPIA