



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

Processo n° 11052.720005/2014-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.094 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2018
Matéria GLOSA DE DESPESAS.
Recorrente CHEVRON BRASIL LUBRIFICANTE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. COMPROVAÇÃO.
UNIVERSALIDADE DOS BENS. INOCORRÊNCIA.

A falta de comprovação da responsabilidade por sucessão torna a assunção de despesas de terceiros indedutíveis.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA.

Devem ser glosadas as despesas não comprovadas no curso da ação fiscal.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF n° 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Lucia Miceli - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo

Henrique da Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flavio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Trata o presente processo de exigência fiscal formulada contra a recorrente acima identificada, para cobrança dos seguintes créditos tributários relativos aos anos-calendário de 2009 e 2010, todos acrescidos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

Tributo	Valor
IRPJ	R\$ 12.170.511,42
CSLL	R\$ 4.381.384,11

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o lançamento decorre da glosa das seguintes despesas:

1) Despesas não comprovadas => mesmo intimada, a recorrente não apresentou documentação idônea para respaldar as despesas abaixo discriminadas:

Item	Data	Conta	Descrição	Valor R\$
1	31/12/10	725838070AD	DO OUTRAS DIVERSAS	232.497,18
2	08/12/10	708502228DI	DO COMIS VEND CLIENT EXC-CIAS AUTO	267.426,97
3	30/11/09	725838070AD	DO OUTRAS DIVERSAS	203.892,99
4	31/10/10	725838070AD	DO OUTRAS DIVERSAS	199.390,47
5	28/02/10	725838070AD	DO OUTRAS DIVERSAS	195.903,88
6	29/12/10	701702123FA67	DO CARRETOS	26.354,65
7	03/11/10	705402123FA68	DO FRETE TRANSFERÊN CIA LUBRIFICANTE	19.076,13
TOTAL				1.144.542,27

Fundamentação Legal: artigos 251 e 264 do RIR/99

2) Despesas não necessárias => glosa de despesas com quitação de dois Autos de Infração de ICMS lavrados pelo Fisco do Estado do Rio de Janeiro contra a Texaco do Brasil S/A Produtos de Petróleo, CNPJ 33.337.122/0001-27, nos valores de R\$ 12.384.307,18 e R\$ 24.557.880,00, e ainda as despesas relativas ao pagamento de custas judiciais e de fianças bancárias decorrentes dos processos judiciais em questão, abaixo discriminados:

Item	Data	Descrição	Valor (R\$)
1	28/09/09	DO BANCARIAS FIANCAS	1.120.874,98
2	31/03/10	DO BANCARIAS FIANCAS	551.250,00
3	27/04/10	TRIBUTOS PAGOS EM AUTO DE INFRAÇÃO	12.384.307,18
4	27/04/10	DO SERV CONT AREA FISCAL	736.736,40
5	27/04/10	DO SERV CONT AREA FISCAL	371.529,21
6	30/04/10	TRIBUTOS PAGOS EM AUTO DE INFRAÇÃO	24.557.880,00
7	30/04/10	DO SERV CONT AREA FISCAL	6.161.175,60
8	30/06/10	DO BANCARIAS FIANCAS	551.250,00
9	30/09/10	DO BANCARIAS FIANCAS	551.250,00
10	29/12/10	DO BANCARIAS FIANCAS	551.250,00
TOTAL			47.537.503,37

Após analisar as alterações societárias que ocorreram com a Texaco do Brasil S/A Produtos de Petróleo e demais empresas do grupo, o auditor fiscal concluiu que as despesas com os Autos de Infração de ICMS são completamente estranhas a recorrente, que

nunca praticou ou teve relação direta ou indireta com nenhum dos atos ali penalizados pelo fisco Estadual. Portanto, as despesas são indedutíveis por se caracterizarem como mera liberalidade, não se revestindo das características de necessárias, usuais ou normais para as transações ou operações da empresa. Ratifica essa conclusão a decisão do STF, em sede de Recurso Extraordinário, impedindo a recorrente de ser parte no processo judicial.

Ademais, as autuações derivam de ato ilícito praticado pela empresa, sendo certo, que parte dos lançamentos tributários se refere à multa de ofício, com caráter punitivo pela prática de tal ato e, conforme vem sinalizando a RFB, tais penalidades seriam indedutíveis, pois não são necessárias a atividade da empresa.

Fundamentação Legal: artigo 299 do RIR.

A impugnação foi apresentada tempestivamente, e a autoridade julgadora *a quo* determinou diligência para que intimar a autuada a:

1) Comprovar que os autos de infração lavrados pelo fisco estadual dizem respeito exclusivamente à atividade de produção de lubrificantes explorada, depois da cisão, por Chevron Brasil Lubrificantes LTDA e;

2) Demonstrar que essas mesmas obrigações foram, de fato, transferidas para o patrimônio de Chevron Brasil Lubrificantes LTDA.

O auditor fiscal que procedeu à diligência elaborou relatório de fls. 3395/3397, com as seguintes conclusões:

- Os autos de infração do ICMS não dizem respeito **exclusivamente** a produção de lubrificantes, vez que parte dos itens era mercadoria destinada à revenda, conforme relatório da autuação de infração.

- Ademais, não se pode afirmar que houve completa transferência da operação envolvendo lubrificantes, pois os imóveis onde se situavam os estabelecimentos autuados pelo ICMS não foram transferidos a AUTUADA.

- As obrigações relacionadas às autuações do ICMS não foram contabilmente transferidas à sociedade, como pode ser comprovado pelos Laudos de avaliação constantes das alterações contratuais analisadas e pelo Balanço apresentado.

A autuada apresentou manifestação em face ao Relatório de Diligência, com as seguintes observações:

- em que pese os autos de infração do ICMS, cujas despesas foram objeto de glosa pela autuação combatida neste PAF, envolverem venda e revenda de lubrificantes, não desnatura o caráter operacional à impugnante da correspondente despesa, eis que, como visto, dentre suas atividades sociais, consta não apenas a fabricação, como também a comercialização de lubrificantes.

- os documentos anexados neste PAF comprovam à exaustão que todo negócio de lubrificantes - passivos e ativos - migraram da Chevron Brasil LTDA para a impugnante; e

- as obrigações relacionadas aos débitos do ICMS relacionadas ao negócio de lubrificantes, por representarem passivos da referida atividade, foram sim transferidas da Chevron Brasil Ltda para a impugnante e o fato de não estarem segregadas/individualizadas nos registros contábeis em nada desdiz a afirmação, pois, como esclarecido, pela técnica contábil, apenas as contingências tributárias classificadas como perda provável é que devem estar provisionadas na contabilidade da empresa.

Em sessão do dia 04 de setembro de 2017, a 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba prolatou Acórdão nº 06-60.215, julgando procedente em parte a impugnação, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. MÁ-FÉ DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA.

A sociedade empresária agiu de má-fé no curso da ação fiscal subtraindo à Autoridade Fiscal a quo a oportunidade de apreciar documentos somente apresentados em sede de impugnação.

DADOS VS. INFORMAÇÃO

O fato de haver apresentado dados em profusão apresentados em resposta a diversas intimações expedidas pela Autoridade Fiscal não exonera a contribuinte de prestar informações, pois essas não se confundem com aqueles; a informações é o dado tratado segundo algum critério lógico e compartilhável, o que não se verificou no caso em tela.

DESPEZA ORIGINADA DE LANÇAMENTO DE TRIBUTO ESTADUAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA VS. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO

Documento trazido ao conhecimento pela impugnante demonstra que o vínculo por ela mantido com a sociedade sobre a qual recaiu originalmente o ICMS constituído pelo Estado do Rio de Janeiro era de responsabilidade solidariedade e não por sucessão.

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA NATUREZA DE PARTE DOS LANÇAMENTOS EFETUADOS PELO FISCO ESTADUAL.

A impugnante não se desincumbiu da obrigação de comprovar que os lançamentos constituídos pela Autoridade Fiscal Estadual diziam respeito à sua atividade precípua de produção e distribuição de lubrificantes.

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Dada a determinação legal que não pode ser afastada por Autoridades Administrativa - art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de

1996 - incidem juros à taxa Selic sobre as multas de ofício. Os débitos relativos às multas de ofício, quando não recolhidos no prazo legal, sujeitam-se à incidência de juros de mora.

A decisão de primeira instância, com relação à primeira infração, considerou comprovadas as seguintes despesas:

Data	Descrição	Classificação trazida na impugnação	Comprovado
08/12/2010	DO COMIS VEND CLIENT EXC-CIAS AUTO	Comissões de vendas	267.426,97
29/12/2010	DO CARRETOS	Fretes	26.354,65
03/11/2010	DO FRETE TRANSFERÊN CIA LUBRIFICANTE	Fretes	19.076,13
TOTAL			312.857,75

Com relação à segunda infração, despesas desnecessárias, foram consignadas as seguintes razões de decidir, que mantiveram o lançamento na totalidade:

1) As despesas se referem a três Autos de Infração de ICMS lançados pela Fiscalização do Rio de Janeiro em face a Texaco do Brasil S/A Produtos de Petróleo, CNPJ 33.337.122/0001-27, conforme tabela seguir, onde constam os valores desembolsados:

Auto de Infração	Valor Corrigido (Princ. + Enc.) em R\$	Motivo	Data	Ref. Imóvel	Item do AI
01.0500890-1	Indiferente para o feito, porque os gastos relacionados a esse AI se resumem a fianças bancárias.	Ausência de Recolhimento do ICMS por estornos de créditos de insumos usados na fabricação de lubrificantes	17/12/1997	R. Silésia 3501 Duque de Caxias - RJ	
01.002177-2	12.384.307,18 + 371.529,21	Não retenção de ICMS sujeito à substituição tributária	24/11/1995	R. Pres. Antônio Carlos 325 Rio de Janeiro - RJ	3 e 5
639674	24.577.880,00 + 736.736,40	Ausência de estorno do crédito na retirada da mercadoria industrializada	04/06/1992	Av. Rio de Janeiro 901 Rio de Janeiro - RJ	6 e 4
639674	6.161.175,60	Honorários Advocatícios			7

2) Os itens 1, 2, 8, 9 e 10 se referem às fianças bancárias dos Autos de Infração nº 01.0500890-1 e 01.002177-2, conforme tabela a seguir:

Auto de Infração	Fiança	Processo Judicial	Data	Valor	Item do AI
01.0500890-1	2.004.914-6	2002.001.095750-1	11/09/2009	492.916,66	
01.0500890-1	2.004.914-6	2002.001.095750-1	11/09/2009	498.333,33	
01.002177-2	2.008.467-7	2003.021.008835-2	11/09/2009	64.458,33	
01.002177-2	2.008.467-7	2003.021.008835-2	11/09/2009	65.166,66	
Total				1.120.874,98	1

01.0500890-1	2.004.914-6	2002.001.095750-1	29/03/2010	487.500,00	
01.002177-2	2.008.467-7	2003.021.008835-2	29/03/2010	63.750,00	
Total				551.250,00	2

01.0500890-1	2.004.914-6	2002.001.095750-1	22/06/2010	487.500,00	
01.002177-2	2.008.467-7	2003.021.008835-2	22/06/2010	63.750,00	
Total				551.250,00	8

01.0500890-1	2.004.914-6	2002.001.095750-1	27/09/2010	487.500,00	
01.002177-2	2.008.467-7	2003.021.008835-2	27/09/2010	63.750,00	
Total				551.250,00	9

01.0500890-1	2.004.914-6	2002.001.095750-1	24/12/2010	487.500,00	
01.002177-2	2.008.467-7	2003.021.008835-2	24/12/2010	63.750,00	
Total				551.250,00	10

3) Houve a análise de cada auto de infração de ICMS, da qual chegou-se às seguintes conclusões:

3.1) Auto de Infração nº 01.0500890-1

Restaram comprovados que (1) o lançamento está relacionado à atividade da autuada, ou seja, fabricação e distribuição de lubrificantes, e (2) ela recebeu o imóvel situado à Rua Silésia nº 3501 - Duque de Caxias em função da reorganização societária.

Entretanto, consta Parecer proferido em 29/01/2014, pela Procuradoria-Geral do Estado do Rio de Janeiro-RJ, no qual é reconhecida a responsabilidade solidária da autuada, nos termos do artigo 121 do CTN. Neste sentido, ainda há decisão do STF, em sede de Recurso Extraordinário, negando que a autuada assumisse o pólo passivo da execução fiscal.

Conclui-se, portanto, que os gastos não constituem despesas da autuada, porque não são necessários ou normais nos termos do artigo 299, §§ 1º e 2º do RIR/99, bem como, eventualmente, na qualidade de solidária, estes valores podem ser recuperados do contribuinte de fato e de direito.

3.2) Auto de Infração nº 01.002177-2

A autuada não comprovou que a autuação é relativa à sua atividade de fabricação ou distribuição de lubrificantes, motivo pelo qual mantém a glosa.

3.3) Auto de Infração nº 639674

O mesmo motivo do lançamento anterior, além de apresentar diversos demonstrativo incapazes de associar o lançamento fiscal do ICMS aos registros contábeis com os respectivos documentos comprobatórios, sendo mantida a glosa.

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 12/09/2017, conforme Termo de Ciência por Abertura de Documento, fls. 3.898.

O recurso voluntário foi apresentado em 11/10/2017, de fls. 3.901/3.972, com as seguintes alegações:

Da descabida Acusação Imputada no Acórdão Recorrido.

- refuta veementemente os dois primeiros itens da ementa da decisão, que acusa a recorrente de má-fé, ao afirmar que não teria apresentado todos os documentos no curso da ação fiscal e alegar que teria anexado documentos em profusão sem a devida explicação.

- faz questão de firmar seu posicionamento de que sempre atuou de boa-fé e colaborou incessantemente com o bom andamento do presente caso, respondendo a todas as intimações que recebeu, bem como anexando documentação durante a ação fiscal, conforme fls. 39/1.781, além de apresentar em mídias digitais e e-mails, o que evidencia a existência de tratamento urbano e cordial entre os agentes fiscais da Receita Federal e os prepostos da recorrente.

- o único propósito para a inclusão dos dois primeiros itens na ementa da decisão recorrida é constranger o CARF na análise dos documentos carreados pela recorrente neste processo, os quais comprovam o desacerto dos autos de infração lavrados pelo Fisco.

- afirma que não agiu de má-fé ou mesmo dificultou o trabalho da fiscalização, devendo essas descabidas e despropositadas alegações contidas no acórdão serem desconsideradas.

Da glosa de despesas Não Necessárias.

- as despesas estão diretamente relacionados aos gastos incorridos pela recorrente envolvendo os Autos de Infração nº 01.0500890-1, 01.002177-2 e 639674, todos lavrados pelo Fisco do Estado do Rio de Janeiro.

- a recorrente comprovou que assumiu e escriturou as despesas relacionadas aos aludidos autos de infração, porquanto eles estão relacionados ao negócio de lubrificantes que lhe foi transferido integralmente pela sociedade inscrita no CNP nº 33.337.122/0001-27, que à época se chamava Chevron Brasil LTDA.

- por esta razão, e como demonstrado, todos os direitos e obrigações envolvendo o negócio de lubrificantes passaram a ser responsabilidade exclusiva da ora recorrente, por força do artigo 133, inciso I do CTN, conforme atestam os instrumentos societários acostados no processo.

- a reorganização do Grupo Chevron se deu nas seguintes etapas:

- a Texaco Brasil S.A. Produtos de Petróleo, CNPJ. 33.337.122/0001-27, a partir de 2002, passou a se chamar Chevron Brasil LTDA.
- em 2008, o Grupo Chevron iniciou processo de reorganização societária para segregar as atividades de (i) distribuição de combustíveis e (ii) fabricação de lubrificantes, pois pretendia se desfazer do primeiro (i).
- a Chevron Brasil transferiu o negócio de lubrificantes para à recorrente - Chevron Brasil Lubrificantes LTDA - sociedade já constituída da qual a Chevron Brasil era acionista, de maneira

que a recorrente passou a se dedicar única e exclusivamente ao negócio de lubrificantes.

- em decorrência da transferência do fundo de comércio relacionado ao negócio de lubrificantes da Chevron Brasil para a Chevron Lubrificantes, realizado através de Aumento de Capital, nos termos do artigo 1.081 do Código Civil, é certo que a recorrente passou a deter exclusivamente direitos e obrigações relacionadas estritamente ao negócio de distribuição de combustíveis.
- a documentação apresentada é o bastante para evidenciar a transferência jurídica do negócio de lubrificantes (direitos e obrigações) da Chevron Brasil (outrora Texaco) para a recorrente, sendo certo que essa transferência implicou na transmissão dos ativos e passivos relacionados ao negócio de lubrificantes.

- sobre questionamentos levantados no relatório de diligência envolvendo dois estabelecimentos que tratavam do negócio de lubrificantes e que não teriam sido incorporados pela Chevron Lubrificantes na reorganização societária, a recorrente esclareceu que, efetivamente, sob o aspecto societário, tais estabelecimentos permaneceram com a Chevron Brasil por questões meramente burocráticas, mas esse fato, em nenhum momento, poderia indicar que as operações de lubrificantes não teriam sido integralmente assumidas pela recorrente.

- na reorganização societária, abriu nova filial no mesmo endereço da então filial localizada na Av. Rio de Janeiro, 901, São Cristóvão, Rio de Janeiro - RJ.

- com relação ao estabelecimento situado à Rua Presidente Antônio Carlos, 325, Campos Elíseos, Duque de Caxias, RJ, a recorrente esclareceu que optou por não reabri-lo.

- com base nos documentos acostados, não restam dúvidas de que: (1) a Recorrente recebeu todos os ativos e passivos do negócio de lubrificantes então desenvolvidos pela Chevron Brasil; e (2) a Recorrente registrou em sua contabilidade os ativos e os passivos, inclusive aqueles relacionados às contingências tributárias, que lhe foram vertidos;

- desta forma, os Autos de Infração do ICMS são inequívocas despesas operacionais da recorrente e, como tal, passíveis de serem dedutíveis para fins de IRPJ e CSLL, pois, além de se referirem ao negócio de lubrificantes, encontravam-se lançadas em seu registros contábeis.

- a recorrente demonstrou que todas as conclusões da diligência não prosperavam, visto que:

- em que pese os autos de infração do ICMS envolverem venda e revenda de lubrificantes não desnatura o caráter operacional da correspondente despesa, eis que dentre suas atividades sociais consta a comercialização de lubrificantes;

- os documentos comprovam que todo o negócio de lubrificantes - passivos e ativos - migraram da Chevron Brasil Ltda para a recorrente;

• as obrigações relacionadas aos débitos do ICMS relacionadas ao negócio de lubrificantes, por representarem passivos da referida atividade, foram transferidas da Chevron Brasil Ltda para a Recorrente e o fato de não estarem segregadas/individualizadas nos registros contábeis em nada desdiz a afirmação, pois, como esclarecido, pela técnica contábil, apenas contingências tributárias classificadas como perda provável é que devem estar provisionadas na contabilidade das empresas.

- o acórdão ora recorrido se apegou a questões formais para manter a glosa envolvendo o Auto de Infração nº 01.0500890-0 e não valorou corretamente o extenso conjunto fático probatório para manter as glosas dos Autos de Infração 01.002177-2 e 639674.

- o acórdão recorrido confundiu institutos processuais de casos judiciais envolvendo a Ipiranga e a Chevron Lubrificantes, ora recorrente, para afirmar que a assunção das despesas envolvendo o Auto de Infração nº 01.500890-1 teria sido mera liberalidade sendo, pois, indedutíveis, já que, ao assumir o negócio de lubrificantes, a recorrente ostentaria apenas a condição de responsável frente ao crédito tributário, e não de contribuinte.

- no que se refere às despesas expendidas referentes aos Autos de Infração 01.002177-2 e 639674, o acórdão ora recorrido manteve as glosas sob o argumento de que a recorrente não teria conseguido demonstrar que essas autuações estariam relacionadas ao negócio de lubrificantes por ela assumido.

- todos os documentos acostados pela recorrente conduzem à certa conclusão de que os Autos de Infração nos. 01.002177-2 e 639674 estão intrinsecamente ligados à atividade de lubrificantes.

O Equívoco Incorrido pelo Acórdão ao Considerar Indedutíveis as despesas incorridas pela Recorrente envolvendo o Auto de Infração nº 01.500890-1

- a decisão recorrida concorda que o aludido Auto de Infração está relacionado ao negócio de lubrificantes que foi assumido pela recorrente, mas que figura na condição de mera responsável, e não de contribuinte, não reconhecendo as despesas como dedutíveis.

- a decisão se baseia em documentos nos quais a recorrente vem solicitando o seu ingresso no pólo passivo de processos que cobram débitos tributários relacionados ao negócio de lubrificantes que lhe foram transferidos pela então Chevron Brasil.

- ao analisar o documento, o Procurador-Chefe da Procuradoria da Dívida Ativa do Rio de Janeiro atesta que a situação da recorrente se enquadra na hipótese do caput do artigo 133 do CTN, configurando a solidariedade entre as empresas Chevron Brasil (Ipiranga) e a recorrente.

- o parecer optou por incluir a recorrente no pólo passivo das cobranças com base na solidariedade, entretanto não especificou ou indicou, em nenhum momento, o fundamento legal para esse enquadramento e nem mesmo assentou qual empresa (Chevron Brasil ou Chevron Lubrificantes) ficaria na condição de contribuinte e na condição de responsável.

- aplicando a regra do artigo 133 do CTN, não há dúvidas que a recorrente responde integralmente pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquiridos,

devidos até a data do ato, assumindo a condição de contribuinte no lugar da Chevron Brasil (Ipiranga).

- ao realizar uma interpretação própria do parecer, o acórdão recorrido tirou conclusões totalmente equivocadas quanto à condição da Recorrente em relação ao débito oriundo do Auto de Infração nº 01.500890-1.

- tampouco se sustenta a alusão feita à decisão proferida pelo Ministro Marco Aurélio nos autos do Recurso Extraordinário nº 199.147-RJ, quando a recorrente foi admitida como assistente da Ipiranga, ao invés de substituí-la naquele processo, pois o pedido feito buscava a aplicação de uma regra processual restrita que autoriza a substituição de uma parte por outra no curso da demanda.

- o Ministro Marco Aurélio se limitou a observar as regras processuais então vigentes para o julgamento daquele caso, não podendo haver confusão entre o instituto da sucessão empresarial com o pedido de substituição de partes no curso de uma ação judicial, pois são institutos divergentes e independentes, já que a primeira pode ser reconhecida administrativamente, de ofício.

- não se pode desvirtuar a boa-fé da recorrente em peticionar no referido Recurso Extraordinário requerendo a substituição processual ou seu ingresso como assistente da então Chevron Brasil (hoje, Ipiranga) para, diante do indeferimento, atestar que esta não ostentaria condição de contribuinte do crédito tributário discutido naquele caso.

- o Estado do Rio de Janeiro, naquele caso específico, discordou do pedido de substituição processual, eis que ainda não estaria seguro da plena responsabilidade da ora Recorrente pelos débitos tributários da então denominada Chevron Brasil Ltda., atual Ipiranga de Produtos de Petróleo S/A, pois sua venda para o Grupo Ultra havia acabado de se concretizar (março de 2009).

- já no parecer proferido em setembro de 2014, o Procurador-Chefe da Procuradoria da Dívida Ativa do Estado do Rio de Janeiro, após uma análise mais acurada do assunto administrativamente, afirma que o enquadramento seria na hipótese prevista no artigo 133 do CTN.

- a menção no acórdão ora recorrido da decisão proferida pelo Ministro Marco Aurélio em meados de 2009 não pode servir como parâmetro para dizer que a recorrente não figura na condição de contribuinte de direito das dívidas tributárias envolvendo o negócio de lubrificantes, especialmente quando se nota que, naquele caso, a análise era essencialmente processual e que já há manifestação posterior da Procuradoria do Estado do Rio de Janeiro reconhecendo, com serenidade, o enquadramento dessas operações nas hipóteses prevista no *caput* do art. 133 do CTN.

- é a própria Recorrente, após a reorganização societária, que assume todos os ônus decorrentes do Auto de Infração no 01.0500890-0, pois, em sua relação com a Ipiranga Produtos de Petróleo S/A, não existem quaisquer dúvidas de que esses débitos são de inteira responsabilidade da Recorrente.

- a transferência do fundo de comércio de lubrificantes da então Chevron Brasil (atual Ipiranga) para a recorrente implicou na transferência e conseqüente sucessão, pela recorrente, de todos os direitos e obrigações no desempenho da referida atividade com lubrificantes, de maneira que a expressão "*a qualquer título*" presente no artigo 133 do Código Tributário Nacional engloba todo e qualquer tipo de aquisição ou transferência.

- não se pode manter o entendimento de que as despesas incorridas envolvendo o Auto de Infração nº 01.500890-1 tratar-se-iam de mera liberalidade da Recorrente, porquanto todos os inúmeros documentos acostados neste processo bem confirmam que a recorrente é, de fato, a contribuinte de direito do referido débito em sucessão à sociedade empresária inscrita no CNPJ sob o nº 33.337.122/0001-27, atualmente denominada Ipiranga Produtos de Petróleo S/A, *ex vi* do art. 133, I, do CTN.

Da Necessidade de Reforma do Acórdão ao Considerar Indedutíveis as Despesas Incorridas pela Recorrente envolvendo os Autos de Infração n.ºs. 01.002177-2 e 639674

- a decisão recorrida manteve as glosas das despesas lançadas envolvendo os Autos de Infração nº 01.002177-2 e 639674, sob o fundamento de que não teria havido a demonstração de que tais autuações estejam exclusivamente relacionadas à atividade da recorrente.

- a DRJ deixou de se manifestar sobre diversos documentos que bem demonstram que há nítida vinculação entre essa cobrança e as atividades envolvendo o negócio de lubrificantes assumido pela recorrente.

- o Auto de Infração nº 01.002177-2 foi lavrado em 1995 contra a então Texaco, objetivando cobrança de ICMS decorrente da suposta não retenção do referido tributo sobre as operações realizadas com lubrificantes, sendo possível identificar esse fato pela análise das Notas Fiscais que foram objeto de autuação.

- as referidas notas fiscais abarcam os anos de 1991, 1992, 1993 e 1994 - todo o período autuado pelo Fisco Estadual - e em todas elas é possível identificar claramente que envolvem operações com lubrificantes classificados na TIPI vigente à época com o código 2710.000202 referente à óleos lubrificantes embalados.

- é possível notar que a ora Recorrente apresentou a inicial da Execução Fiscal nº 2003.021.008835-2 (CNJ nº 0008729-45.2003.8.19.0021) e a respectiva certidão de dívida ativa (fls. 2.230/2.232), em que o Estado do Rio de Janeiro buscou satisfazer o débito oriundo do aludido Auto de Infração, o qual foi inscrito na dívida ativa sob o nº 2003/000.634-8.

- no sítio eletrônico do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro é possível confirmar o vínculo entre o débito exequendo e a supracitada Execução Fiscal, bem como a existência de Embargos à Execução, autuados sob o nº 2004.021.000486-9 (CNJ nº 0000500- 62.2004.8.19.0021).

- a recorrente quitou os débitos, sendo proferida sentença de extinção nos Embargos à Execução, no qual restou consignado tratar-se de *Embargos à Execução opostos por TEXACO BRASIL LTDA em face da Fazenda Estadual, alegando ser improcedente a cobrança de ICMS-/Substituição tributária nas operações com graxas e lubrificantes destinadas a revendedores e atacadistas, por vedação expressa na Resolução SEF nº 1.724/90.*

- os documentos comprovam que a recorrente incorreu em despesas relativas aos custos do pagamento da CDA nº 2003.000.634-8 (Auto de Infração nº 01.002177-2) e o fez por força da responsabilidade legal pelos direitos e obrigações da então Texaco Brasil, no que se refere ao negócio de lubrificantes que lhe fora transferido.

- absoluta pertinência entre a autuação lavrada em 1995 contra a Texaco em razão do exercício da atividade relacionada ao fabrico de lubrificantes e o pagamento desses débitos pela Recorrente, que "herdou" - por responsabilidade tributária - os direitos e obrigações do negócio de lubrificantes antes detido pela Texaco/Chevron Brasil, *ex vi* do artigo 133, I, do Código Tributário Nacional.

- o Auto de Infração nº 639.674 também está relacionado ao negócio de lubrificantes, conforme atestam os documentos de fls. 2.242/2.515.

- as cópias da petição inicial e da sentença da Ação Anulatória nº 4.620, bem como a cópia da sentença dos Embargos à Execução nº 2.95.007634-9, são claras quanto à natureza do débito em discussão, demonstrando que se refere a ICMS devido em decorrência da atividade relacionada a lubrificantes.

- a recorrente quitou integralmente o valor do débito consubstanciado na CDA nº 93-01399-64-97-5 (Auto de Infração nº 639674), bem como todos os consectários legais, por força da responsabilidade legal pelos direitos e obrigações da então Texaco/Chevron Brasil, no que se refere ao negócio de lubrificantes.

- daí a absoluta pertinência entre a autuação lavrada em 1992 contra a Texaco em razão do exercício da atividade relacionada ao fabrico de lubrificantes e o pagamento desses débitos efetuado pela Recorrente, que "herdou" - por responsabilidade tributária - os passivos decorrentes do negócio de lubrificantes da então Texaco/Chevron Brasil, *ex vi* do artigo 133, I, do Código Tributário Nacional.

- também foi obrigada ao pagamento de honorários de advocatícios por restar vencida nos autos dos Embargos à Execução nº 2.95.007634-9 e nos autos da Ação Anulatória nº 4.620, no valor de R\$ 6.161.175,60.

- por todo exposto acima, afigura-se absolutamente correta e legal a dedução das despesas em questão pela Recorrente para fins de apuração do lucro real no ano de 2010, não havendo como se sustentar minimamente o fundamento levantado no acórdão ora recorrido de que não haveria provas de que essas autuações estariam vinculadas às atividades de lubrificantes.

Da Glosa de Despesas Não Comprovadas

a) do Item 1 - despesa de reclassificação entre contas de despesa

- essa glosa de R\$ 232.497,18 se relaciona a ajuste feito da seguinte contabilização em 31/12/2010, débito em conta de despesas diversas nº 725838 e crédito em conta de ativo OPEB nº 701270, diferença entre o valor atribuído ao citado ativo e o seu resultado.

- este valor não figurou como adição/exclusão para fins do cálculo do IRPJ e da CSLL, não tendo a Recorrente considerado tais despesas como dedutíveis.

- todas as informações estão no SPED, sendo que a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material dos fatos, com solicitação de documentos que entender necessários.

b) dos itens 3, 4 e 5 - Royalties.

- as despesas indicadas nos itens 3, 4 e 5 da tabela trazida no início deste tópico correspondem a valores incorridos pela recorrente a título de reembolso de despesas para Chevron Products Company ("CPC"), relativos à cessão de direitos comerciais pela Nippon Oil Corporation ("Nippon") à recorrente.

- a Nippon, na qualidade de detentora de direitos comerciais para o fabrico e comercialização de lubrificantes com as especificidades determinadas pelas montadoras Honda e Yamaha, firma avenças com algumas empresas, a exemplo do Grupo Chevron, para que este produza e comercialize os lubrificantes a serem utilizados pela Honda e pela Yamaha em seus automóveis e motocicletas.

- ao ceder tal direito de produção dos lubrificantes ao grupo Chevron, a Nippon faz jus ao recebimento de royalties.

- no contrato firmado entre a Nippon e a CPC, a Nippon prestará serviços, com transferência de tecnologia, às empresas do Grupo Chevron e emitirá as respectivas faturas à CPC, para fins de facilitar o procedimento de cobrança, centralizando-as em um único devedor.

- em seguida, a CPC cobra da recorrente a parcela de despesa inerente às atividades da recorrente, que, por sua vez, efetua o reembolso da despesa incorrida, o que justifica os valores de R\$199.390,47; R\$195.903,88 e R\$203.892,99, conforme invoices anexadas aos autos.

Invoice	Valor em Dólares	Valor em Reais
3101-70-00078587	106,377,00	195.903,88
3101-70-00088454	117.192,00	199.390,47
3101-70-00072543	58.881,00	203.892,99
3101-70-00072545	57.596,00	

- falta razoabilidade à decisão recorrida ao não querer reconhecer a comprovação destas despesas pelo fato de não conter assinatura das partes no instrumento contratual, quando existem vários outros documentos que dão suporte ao acordo.

- evidenciado, portanto, o efetivo desembolso dos valores glosados pela fiscalização, e a vinculação entre a despesa e a atividade desempenhada pela Recorrente, tem-se como manifestamente comprovada a efetividade e o caráter operacional da referida em questão, merecendo, pois, reforma o acórdão recorrido para que se afaste, outrossim, a glosa referente a estes itens.

A Impossibilidade da Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

- destaca a impossibilidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, sem amparo na lei, mas sim em Portaria MF nº 28, de 02/04/1998, emitido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (COSIT).

- o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 dispõe a incidência de juros de mora apenas sobre débitos, e não sobre multas de ofício, não havendo margem para qualquer interpretação diversa.

- diante da ausência de base legal, a jurisprudência do CARF vem pacificando o entendimento de que as multas de ofício não são atualizáveis.

- o artigo 43 da Lei nº 9.430/96 é claro ao dispor sobre incidência de juros de mora sobre o valor da multa apenas quando se tratar de constituição de crédito tributário exclusivamente de multa ou juros.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Lucia Miceli - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, assim dele eu conheço.

A lide a ser tratada se refere a glosa de despesas de duas naturezas: (1) despesas não necessárias e (2) despesas não comprovadas. Além disso, a recorrente contesta a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Da glosa das despesas não necessárias.

As despesas com os Autos de Infrações de ICMS nºs. 01.0500890-0, 01.002177-2 e 639674, lavrados pelo fisco do Estado do Rio de Janeiro em face de Texaco Brasil S.A. Produtos de Petróleo, CNPJ. 33.337.122/0001-27 (que mudou de nome para Chevron Brasil S.A, e depois para Ipiranga Produtos de Petróleo S.A), foram objeto de glosa por serem completamente estranhas a autuada, já que nunca praticou ou teve relação direta ou indireta com os atos penalizados. Concluiu a autoridade fiscal que estas despesas são indedutíveis, não se revestindo de necessárias, usuais ou normais para as transações da empresa, e sim ato de mera liberalidade.

A autoridade fiscal ainda ressalta que as autuações derivam de ato ilícito, sendo certo que parte dos lançamentos tributários se refere à multa de ofício, com caráter punitivo, considerado indedutíveis pela Receita Federal do Brasil, pois não são necessárias à atividade da empresa.

Já a principal tese de defesa seria que, com a reorganização societária do grupo, a Chevron Brasil Ltda (antiga Texaco Brasil S.A. Produtos de Petróleo) teria transferido para a recorrente a atividade de fabricação de lubrificante. Esclarece que, por meio de aumento de capital, com base no artigo 1.081 do Código Civil, o fundo de comércio relacionado ao negócio de lubrificantes passou a ser de titularidade da recorrente, com todos seus direitos e obrigações. Por conseguinte, a obrigação do pagamento dos Autos de Infração de ICMS passou a ser de responsabilidade da recorrente, por força do artigo 133, inciso I do CTN.

Passo a julgar.

Consta nos autos, às fls. 1912/1921, a 11ª Alteração Contratual da Chevron Brasil Lubrificantes LTDA (recorrente), registrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro em 29/08/2008, na qual é possível verificar que:

=> As sócias Chevron Brasil LTDA (ex Texaco do Brasil S/A Produtos de Petróleo) e Chevron Latin America Marketing LLC aumentaram o capital social da Chevron Brasil Lubrificantes LTDA em mais R\$ 21.478.317,22, passando de R\$ 203.000,00 para R\$ 22.681.317,22.

=> A sócia quotista Chevron Brasil LTDA subscreveu a totalidade das novas quotas, mediante a conferência ao capital da sociedade, dos bens descritos e caracterizados no Laudo de Avaliação Patrimonial, datado de 31/07/2008, a saber:

a) imóvel situado na Rua Silésia, nº 3501, Duque de Caxias, Rio de Janeiro.

b) todas as acessões, benfeitorias, acessórios, equipamentos e demais elementos ativos e passivos relacionados às atividades de fabricação de lubrificantes desenvolvidas no Imóvel e pormenorizados no Laudo de Avaliação ("Bens Acessórios").

O Laudo de Avaliação do dia 31/07/2008, acostado aos autos às fls. 3.460/3.462, juntamente com o Anexo de fls. 3.463/3.601, discriminam em detalhes todos os ativos que foram transferidos para a recorrente.

Ocorreram outras duas alterações do contrato social da recorrente, todas ainda em 2008, onde o capital social foi aumentado com a conferência de imóveis da Chevron Brasil LTDA, todos situados no Estado de São Paulo. As alterações do contrato social estão acompanhadas dos respectivos Laudos de Avaliação a valor contábil dos equipamentos e imóveis que foram incorporados ao capital social da recorrente. Cumpre esclarecer que nenhum destes imóveis estão relacionados com os citados Autos de Infração de ICMS.

Após essa reorganização societária, a Chevron Brasil LTDA foi alienada pelo Grupo Chevron ao Grupo Ultra (Ultra Participações S.A), controlador da Sociedade Brasileira de Participações (SBP), com a posterior alteração do seu nome para Ipiranga Produtos de Petróleo S.A.

Em sua defesa, a recorrente afirma que essa documentação seria bastante para evidenciar a transferência jurídica do negócio de lubrificantes (direitos e obrigações) da Chevron Brasil LTDA (ex Texaco do Brasil S/A Produtos de Petróleo) para recorrente, não só dos ativos mas também dos passivos relacionados aos negócios de lubrificantes. Sob este argumento, entende que seria responsável pelas despesas relativas aos autos de infração de ICMS, motivo pelo qual deduziu a base tributável do IRPJ e CSLL.

Colocadas as alterações societárias, cumpre analisar a aplicação no presente caso da responsabilidade por sucessão, prevista no artigo 133, inciso I do CTN, que assim determina:

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;

Para que a responsabilidade por sucessão ocorra, é necessária a aquisição de fundo de comércio, ou estabelecimento comercial, a qualquer título. Diz a doutrina que fundo de comércio, ou estabelecimento comercial, deve ser entendido como a **universalidade de**

bens, que podem ser corpóreos ou incorpóreos e que viabilizam a atividade empresarial, nos termos do artigo 1.142 do Código Civil.

Além disso, deve também **o alienante cessar a exploração do comércio** para que a responsabilidade pelos tributos sejam do adquirente.

Neste ponto, temos que esclarecer alguns requisitos para que seja caracterizada a responsabilidade por sucessão nos termos do artigo 133, inciso I do CTN, tendo em vista as alegações de defesa da recorrente. Já foi definido que faz parte do fundo de comércio a universalidade dos bens afetados ao negócio de lubrificantes. Ou seja, ***seriam todos os imóveis da Chevron Brasil LTDA afetados para essa atividade específica, e que deveriam ser adquiridos pela recorrente, ainda que por meio de aumento de capital via conferência de bens.***

Cotejando as informações constantes nos autos, não é possível afirmar que este requisito foi cumprido. Muito pelo contrário. Como visto anteriormente, os lançamentos de ICMS, que decorrem da atividade com lubrificante, seja sua fabricação ou comercialização, ocorreram nos seguintes imóveis:

Auto de Infração	Motivo	Data	Ref. Imóvel
01.0500890-1	Ausência de Recolhimento do ICMS por estornos de créditos de insumos usados na fabricação de lubrificantes	17/12/1997	R. Silésia 3501 Duque de Caxias - RJ
01.002177-2	Não retenção de ICMS sujeito à substituição tributária	24/11/1995	R. Pres. Antônio Carlos 325 Rio de Janeiro - RJ
639674	Ausência de estorno do crédito na retirada da mercadoria industrializada	04/06/1992	Av. Rio de Janeiro 901 Rio de Janeiro - RJ

Acerca deste quesito para caracterização da responsabilidade por sucessão, o auditor fiscal consignou no relatório de diligência que *não se pode afirmar que houve completa transferência da operação envolvendo lubrificantes, pois os imóveis onde se situavam os estabelecimentos autuados pelo ICMS não foram transferidos a AUTUADA.*

De fato, apenas o imóvel situado na Rua Silésia, nº 3501, Duque de Caxias, Rio de Janeiro, foi utilizado para o aumento do capital conforme a 11ª Alteração do Contrato Social, sendo transferida sua titularidade para a recorrente. Quanto aos demais imóveis, a recorrente alega que:

1) Os estabelecimentos foram encerrados pela Ipiranga Produtos de Petróleo S.A logo após assumir o negócio de distribuição de combustíveis pertencentes à Chevron Brasil LTDA, conforme documentos de fls. 3.442 e 3.444.

Ocorre que esses documentos comprovam que:

i) O estabelecimento situado a Avenida Rio de Janeiro, 901, São Cristóvão, Rio de Janeiro, só teve baixa em 28/10/2010.

ii) O estabelecimento situado R. Pres. Antônio Carlos 325, Duque de Caxias, Rio de Janeiro, só teve baixa em 11/12/2014.

Nota-se que os estabelecimentos foram encerrados após os pagamentos das despesas com os citados autos de infração, à exceção do pagamento da fiança bancária em 24/12/2010, no valor de R\$ 551.250,00.

2) Que abriu nova filial precisamente no mesmo endereço da então filial localizada na Av. Rio de Janeiro, 901, São Cristóvão, Rio de Janeiro, RJ, nos termos da Ata da Deliberação de Diretoria realizada em 05/06/2008.

De pronto, causa estranheza a existência de duas filias de empresas distintas no mesmo endereço, já que o encerramento deste imóvel só ocorreu em 28/10/2010. De toda forma, pelo Princípio da Identidade, elas não se confundem, não podendo ser fundamento para caracterização da responsabilidade por sucessão, como apregoa a recorrente.

3) Afirma que, quanto ao imóvel situado à Rua Presidente Antônio Carlos, nº 325, Campos Elíseos, Duque de Caxias, RJ, preferiu não reabri-lo, visto que optou por manter um único estabelecimento para concentrar as atividades de depósito e armazenagem de lubrificantes.

Mais uma vez é de se estranhar essa argumentação, pois a recorrente sequer tinha titularidade sobre o estabelecimento para decidir reabrir, e o estabelecimento, de titularidade da Ipiranga Produtos de Petróleo S.A. só teve baixa em 11/12/2014.

Do exposto, a comprovação de que houve a transferência da universalidade dos bens, afetados nas atividades de lubrificantes, seja sua fabricação ou seu comércio, restou prejudicada. Consequentemente, a alegada responsabilidade por sucessão prevista no inciso I do artigo 133 do CTN, que justificaria a assunção das dívidas com os auto de infração de ICMS em questão, não está demonstrada. Esta constatação já é suficiente para concluir que as despesas com estes lançamentos foram, de fato, mera liberalidade.

Continuando, a recorrente justifica a inexistência de registro contábil no Passivo dos valores devidos dos Autos de Infração de ICMS, conforme Laudos de Avaliação apresentados, alegando que teria observado o Pronunciamento Técnico CPC 25. Esclarece que, na época da transferência de todo o negócio de lubrificantes da Chevron Brasil LTDA para a recorrente, os Autos de Infração vinham sendo avaliados pelos advogados como perda possível, motivo pelo qual nenhum dos dois se encontrava provisionado na contabilidade da autuada.

Sem adentrar no mérito da classificação das despesas como perda possível e a ausência de provisão nos assentamentos contábeis - friso que os débitos estavam em execução fiscal desde 2002, com carta fiança firmada com Bradesco em 2008 - destaco que, ainda regendo a alienação de uma pessoa jurídica, o artigo 1.146 do Código Civil determina que o adquirente responde pelo pagamento dos débitos anteriores à transferência, desde que devidamente escriturados:

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.

Ainda acerca desta questão, a recorrente traz aos autos demonstrações financeiras de 31/12/2008, nas quais afirma que já constavam passivos da atividade de lubrificantes que herdou da Chevron Brasil LTDA, no valor de R\$ 28.121.627,00, valor que incluiria os citados Autos de Infração de ICMS/RJ.

Ocorre que, da leitura das Notas Explicativas do Demonstrativo Financeiro de 31 de dezembro de 2008 e 2007, fls. 3.816/3.817, consta que "*As obrigações tributárias referem-se, principalmente, à discussão quanto à adequada interpretação da Lei nº 1.423/89 - ICMS, relativa a transações de venda e transferência de produtos interestaduais, no estado do Amazonas.*" (grifei)

Mais uma vez, sua defesa não encontra respaldo na documentação apresentada. Ou seja, a ausência de qualquer registro contábil destes valores a pagar (conta de Passivo) na recorrente, quando da subscrição do capital com a conferência dos bens imóveis, não favorece a comprovação de que teria assumido a responsabilidade para o pagamento dos autos de infração da então subscritora Chevron Brasil S.A.

Por fim, também não colabora com a tese da recorrente as decisões no âmbito das ações de execução. Como mencionado no Termo de Verificação Fiscal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 63.874/2009, no qual foi pleiteado admissão no processo em substituição a Chevron Brasil, a recorrente foi admitida apenas como assistente no processo de execução, restando consignado no voto do Ministro Marco Aurélio que, nos autos, ***não havia demonstração inequívoca de ter a requerente assumido a responsabilidade pelos débitos fiscais de Chevron Brasil LTDA.***

A recorrente tenta justificar a decisão do ministro no fato de que o Estado do Rio de Janeiro teria discordado do pedido de substituição processual, eis que não estaria seguro da plena responsabilidade da recorrente pelos débitos tributários da então denominada Chevron Brasil LTDA. Argumenta que a venda da Chevron Brasil LTDA para o Grupo Ultra havia acabado de se concretizar (março de 2009), de maneira que era pouco provável que o Estado do Rio de Janeiro, na qualidade de credor do crédito tributário, concordasse imediatamente com a substituição processual sem antes realizar uma análise mais aprofundada da reorganização societária e capacidade financeira das empresas envolvidas.

Não concordo com as alegações da recorrente. Os fatos que supostamente ensejariam a responsabilidade por sucessão da recorrente seriam os aumentos de capital com a transferência dos estabelecimentos afetados à atividade com o lubrificante, que ocorreram durante o ano-calendário de 2008. A alienação da Chevron Brasil LTDA para o Grupo Ultra em nada afeta a demonstração da subsunção dos fatos ocorrido em 2008 ao disposto no artigo 133, inciso I do CTN.

Registro que a decisão do Ministro Marco Aurélio ocorreu em 30 de maio de 2009. Entretanto, em que pese a decisão desfavorável, a recorrente efetuou os pagamentos relativos aos Autos de Infração de ICMS, objeto de glosa no presente lançamento, por conta e risco, no período de 28/09/2009 a 29/10/2010.

A recorrente ainda cita decisão favorável a sua defesa, da Procuradoria da Dívida Ativa do Estado do Rio de Janeiro prolatada em setembro/2014, que analisou o requerimento de reconhecimento de responsabilidade tributária, envolvendo os Autos de Infração de ICMS, nº 01.50089-0 (glosa das despesas com fiança bancária - estabelecimento situado a Rua Silésia, nº 3501, Campos Elíseos) e nº 01.001865-3. A recorrente traz o seguinte trecho da citada decisão:

Não obstante pareça sereno o enquadramento do caso em tela na hipótese prevista no caput do artigo 133 do CTN, diante dos documentos que instruem o presente pedido não se mostrou possível apontar com precisão qual a mais adequada dentre as distintas hipóteses dos incisos I e II do referido artigo.

Ocorre que a recorrente trouxe apenas parte da decisão que seria, aparentemente, mais favorável a sua tese. Entretanto, da leitura da decisão, acostada aos autos às fls. 2.942/2.949, a conclusão é que restou afastada a responsabilidade por sucessão, prevista no artigo 133 do CTN, como demonstrado a seguir:

Não obstante pareça sereno o enquadramento do caso em tela na hipótese prevista no caput do artigo 133 do CTN, diante dos documentos que instruem o presente pedido não se mostrou possível apontar com precisão qual a mais adequada dentre as distintas hipóteses dos incisos I e II do referido artigo.

De todo modo, ao nosso sentir haveria ao menos a configuração de solidariedade entre as empresas CHEVRON BRASIL LTDA e CHEVRON BRASIL LUBRIFICANTES LTDA na responsabilidade pelo adimplemento dos tributos consolidados nas CDAs n.º. 2002/006.453-9 e 2007/276.148-7.

Ou seja, do parecer que fundamentou o Recurso Extraordinário, em 2009 até 2014, a Procuradoria da Dívida Ativa do Estado do Rio de Janeiro não se convenceu de que teria ocorrida a sucessão da responsabilidade, prevista no artigo 133 do CTN. Tanto que assim concluiu seu parecer:

Sendo estas as considerações cabíveis, encaminho o presente à superior consideração rogando:

a) autorização para, afastando a caracterização de sucessão, reconhecer a responsabilidade tributária solidária entre a requerente CHEVRON BRASIL LUBRIFICANTES LTDA e sua sócia majoritária CHEVRON BRASIL LTDA pelos débitos consubstanciados nas CDAs n.º 2002/006453-9 e 2007/276148-7, sem olvidar que, após a autorização, deverá esta Especializada promover as devidas anotações nas mencionadas CDAs, informando ao Procurador responsável pelas Execuções Fiscais para devida comunicação em juízo;

Acatando a análise da Procuradoria da Dívida Ativa do Estado do Rio de Janeiro, a decisão foi de "*autorizar o reconhecimento de responsabilidade tributária solidária entre a Requerente CHEVRON BRASIL LUBRIFICANTES LTDA e sua sócia majoritária CHEVRON BRASIL LTDA pelos débitos consubstanciados nas CDAs n.º 2002/006453-9 e 2007/276148-7, cabendo à Procuradoria da Dívida Ativa promover as devidas anotações nas mencionadas CDAs.*"

Mais uma vez é importante destacar a cronologia dos fatos. A decisão autorizando o reconhecimento da responsabilidade solidária, **reprise-se, não por sucessão**, só ocorreu em **25 de setembro de 2014**, e tão somente para o Auto de Infração nº 01.50089-0, lavrado no único estabelecimento comercial que foi incorporado pela recorrente com o aumento de capital, situado na Rua Silésia, nº 3501, Duque de Caxias, Rio de Janeiro. Nestes termos, a conclusão do auditor fiscal é irretocável tanto no TVF quando no relatório de diligência, pois os pagamentos ocorridos entre 28/09/2009 a 29/10/2010, relativos às despesas glosadas, a recorrente os fez por mera liberalidade, em função de inexistência da responsabilidade por sucessão ou qualquer outro vínculo que a tornasse parte do pólo passivo da obrigação tributária estabelecida naqueles autos de infração. Logo, são despesas indedutíveis nos termos do artigo 299 do RIR/99.

Por todo acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário quanto à infração da glosa das despesas não necessárias.

Da glosa das despesas não comprovadas

Analisaremos cada item desta infração, abaixo discriminados:

	Data	Conta	Descrição	Valor R\$
1	31/12/10	725838070AD	DO OUTRAS DIVERSAS	232.497,18
3	30/11/09	725838070AD	DO OUTRAS DIVERSAS	203.892,99
4	31/10/10	725838070AD	DO OUTRAS DIVERSAS	199.390,47
5	28/02/10	725838070AD	DO OUTRAS DIVERSAS	195.903,88
TOTAL				831.684,52

Item 1 - Despesa de reclassificação entre contas de despesa, no valor de R\$ 232.497,18.

Acerca desta despesa, consta no TVF que, tendo em vista os documentos apresentados, indicariam se tratar de ajuste feito envolvendo vários anos-calendário, sem que tenha ocorrido qualquer explicação por parte da então fiscalizada.

Em sua defesa, a recorrente confirma tratar-se de ajuste contábil feito em 31/12/2010, com débito em conta de despesas diversas nº 725838 e crédito em conta de ativo OPEB nº 701270, que seria a diferença entre o valor atribuído ao citado ativo e o seu resultado. Alega que este ajuste não foi considerado como dedutível, não figurando, portanto, como adição/exclusão para fins de apuração do IRPJ e CSLL. Aduz que caberia ao julgador *a quo* solicitar maiores informações ao agente fiscal sobre essa glosa, pois todas as informações relativas a esse assunto constam do SPED.

Para demonstrar o valor ajustado, consta nos autos, às fls. 1.551, o demonstrativo a seguir, apresentado durante a ação fiscal:

Contas	Ano 2008/2009		Dif 2008/2009	Ano 2010 - acumulado ate nov		Dif 2010
	GL:M	Fiscal		GL:M	Fiscal	
03/090004	3.148.821,27	3.148.821,27	0,00	-694.233,68	-694.233,68	0,00
331852	3.060.546,29	3.060.546,29	0,00	-2.235.369,83	-2.235.369,83	0,00
331851	1.710.567,07	1.710.567,07	0,00	-1.710.567,07	-988.832,52	-721.734,55
331850	23.560.225,96	23.560.225,96	0,00	-15.308.462,38	-15.308.461,42	-0,96
336002	241.616,32	241.616,32	0,00	0,00	0,00	0,00
337903	1.813.956,12	1.813.956,12	0,00	2.384.955,81	2.384.955,81	0,00
318055	778.719,00	778.719,00	0,00	-393.528,39	-393.528,39	0,00
273105	27.079.624,40	27.079.624,40	0,00	1.438.162,22	2.090.836,40	-652.674,18
273106	664.823,00	664.823,00	0,00	420.177,00	0,00	420.177,00
318010	1.831.828,33	1.831.828,33	0,00	0,00	0,00	0,00
338050	0,00	0,00	0,00	869.345,99	869.345,99	0,00
Total	63.890.727,76	63.890.727,76	0,00	-15.229.520,33	-14.275.287,64	-954.232,69
				1.858.339,22	1.858.339,22	-232.497,18

Da análise das informações prestadas pela recorrente, é possível constatar inconsistências. No recurso voluntário, esclarece que, para o acerto, fez lançamento à débito em conta de despesas diversas (nº 725838), mas que não teria afetado na adição/exclusão para fins de apuração do IRPJ/CSLL. Não entendo como isso, contabilmente, seria possível, pois o lançamento a débito em conta de despesas (resultado) reduzirá o lucro líquido, devendo o

mesmo valor ser adicionado para anular seus efeitos, fato que a recorrente categoricamente negou ter feito.

Por outro lado, esclarece que o ajuste ocorreu na conta de Ativo OPEB nº 701270. Entretanto, o demonstrativo apresentado durante a fiscalização aponta que a diferença envolveria as contas nº 273105 e 273106.

Diante dos esclarecimentos inconsistente, concluo que a glosa da despesa no valor de R\$ 232.497,18 deve ser mantida.

Itens 3, 4 e 5 - Royalties.

Segundo a recorrente, as despesas de R\$ 203.892,99, R\$ 199.390,47 e R\$ 195.903,88 seriam reembolsos pagos a empresa do grupo, Chevron Products Company, responsável pelo pagamento de royalties em virtude de contrato de cessão de direitos comerciais firmado com a Nippon Oil Corporation.

Para comprovar sua defesa, apresentou o contrato original (2.520/2.539) e traduzido (2.787/2.899) firmado entre a Nippon Oil Corporation e a Chevron Products Company (CPC), bem como os invoices dos pagamentos.

Consta no contrato, item B4. Concessão de Licença, subitem (ii) que o Licenciado **não poderá sublicenciar a qualquer terceiro, inclusive suas filiais**, qualquer direito de licença atribuída ao Licenciado nos termos deste instrumento, e não deve tentar ou esforçar-se para conceder tal direito ou licença, sem a prévia autorização escrita do Licenciante.

Nas definições dos termos usados no contrato, Artigo A, filial significa qualquer outra pessoa, direta ou indiretamente controladora ou controlada ou sob controle comum direito ou indireto com essa determinada pessoa, incluindo empresa-matriz da tal pessoa especificada.

Ou seja, os termos acordados no contrato firmado entre a Nippon e a CPC não permite qualquer sublicenciamento para terceiros, ainda que mesmo grupo. Logo, o reembolso das despesas com royalties, pagos a CPC, não tem qualquer respaldo. Não consta sequer, nos autos, um comunicado ou acordo entre a recorrente e a CPC neste sentido.

Pelo exposto, concluo que a glosa destes valores deve ser mantida.

A Impossibilidade da Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

(f) A impossibilidade de incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício

Por fim, a recorrente contesta a cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Ocorre que esta matéria já se encontra sumulada pelo CARF, devendo esta conselheira observá-la:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Logo, na determinação do crédito tributário devido, os juros de mora deverão incidir sobre a multa de ofício, e calculados tendo por base a taxa SELIC. Logo, nego provimento ao recurso voluntário neste ponto.

CONCLUSÃO

Por todo acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Maria Lucia Miceli - Relatora