



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 16 de março de 19 87

ACORDÃO Nº 101-77.075

Recurso n.º 90.999 - IRPJ - Exercícios de 1983 e 1984

Recorrente TAPESARROZ - COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA. (SUCESSORA DE CEREALISTA HORIZONTE LTDA.)

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PORTO ALEGRE - RS.

IRPJ - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUCESSÃO POR AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO E CONTINUAÇÃO DO NEGÓCIO - A aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial com continuidade na exploração do negócio pela empresa adquirente, ainda que sob outra razão social, torna a adquirente responsável, por sucessão, pelo pagamento do tributo referente ao fundo ou estabelecimento, até a data do ato (CTN art. 133 e RIR/80, art. 140).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TAPESARROZ - COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA. (SUCESSORA DE CEREALISTA HORIZONTE LTDA.):

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares apresentadas e, no mérito dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de lançamento ex officio, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Deixou de votar o Conselheiro Isaias Coelho, por não ter assistido a leitura do Relatório.

Sala das Sessões (DF), em 16 de março de 1987


RAUL PIMENTEL - VICE PRESIDENTE NO EXERCÍCIO DA PRESIDÊNCIA

V.v.

Carlos Nunes

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR

Agostinho Flores

AGOSTINHO FLORES

RECORRÍ

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 19 MAR 1987

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL RD/101-0.488

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN e ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO. ERNESTO FREDERICO ROLLER (Suplente Convocado).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11080-005.681/85-10

RECURSO Nº: 90.999

ACÓRDÃO Nº: 101-77.075

RECORRENTE Nº: TAPESARROZ - COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA. (SUCESSORA DE CEREALISTA HORIZONTE LTDA.)

R E L A T Ó R I O

TAPESARROZ COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 108/164) ' contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal de Porto Alegre - RS (fls. 96/106), que mantém o auto de infração contra ela lavrado às fls. 39.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal ' estão assim redigidos:

"Valor das infrações apuradas, referente ao Imposto de Renda - PJ. na empresa CEREALISTA HORIZONTE LTDA., CGC. 88.054.820/0001-07, que funcionava no mesmo endereço da sucessora, cujo lançamento é feito em nome da TAPESARROZ COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA., por ter esta sido sucessora daquela na forma do disposto no Artigo nº 133 I da Lei nº 5.172/66 (CTN) - Artigo 140 do RIR/80, conforme pré-contrato firmado em 14 de abril de 1983, escritura de compra e venda de 29.04.83, firmados entre empresa sucedida e sucessora, e termos de declaração e esclarecimentos prestados pelos sócios-gerentes de ambas em presas, cujo lucro é arbitrado na forma do que dispõe os artigos nº 399 I e 400 § 1º do RIR/80 e Portaria MF, nº 22/79, tendo em vista a inexistência de escrituração regular e tendo, a sucedida, apresentado em 1983, suas declarações ' de rendimento dos exercícios de 1980, 1981, 1982 e 1983, referente aos anos-base de 1979, 1980, ' 1981 e 1982, pelo formulário modelo II, (PJ, isenta), não declarando compras nem vendas nesses anos-base:

dh

Exercício 1983 - Ano-base 1984:

Lucro arbitrado:

Receita bruta apurada.....Cr\$ 142.938.266

Lucro arbitrado = 25% de
Cr\$ 142.938.266 = Cr\$ 35.734.566

Lucro arbitrado em ORTN = $\frac{\text{Cr\$ } 35.734.566}{\text{Cr\$ } 2.910,93}$ (ORTN - jan/
/83) = 12.276,00

30% de 12.276,00 ORTN = IRPJ = 3.682,80 ORTN.
Dec.-lei nº 1.967/82).

Exercício 1984 - Ano-base 1983:

Lucro arbitrado:

Receita bruta operacional, apurada...Cr\$ 4.887.800

Receita bruta extra-operacional.....Cr\$ 65.814.324
cfe: contratos de compra e venda,
já deduzidos os dois terrenos do
sócio Hermuth Fredolino, no valor
de 25.000.000,00.

Da Receita bruta extra-operacional, temos:

-custos conhecidos (2 terrenos).....Cr\$ -7.500.000

-custos desconhecidos.....Cr\$ 58.314.324

Feita a correção monetária dos dois terrenos, cfe. cál-
culos no formulário DALI anexo, temos que o lucro ob-
tido na receita extra-operacional de Cr\$ 7.500.000 é
de Cr\$ 3.114.500, a ser somado ao lucro arbitrado da
receita operacional e receita extra-operacional de
custo desconhecido:

= receita operacional.....Cr\$ 4.887.800

= receita extra-operacional custo
desconhecido.....Cr\$ 58.314.324
Soma: Cr\$ 63.202.124

Lucro arbitrado:

a) = 30% de Cr\$63.202.124 = 18.960.637

b) = lucro extra-operacional = 3.114.500
Soma: 22.075.137

Lucro arbitrado em ORTN = $\frac{22.075.137}{7.545,98}$ (ORTN jan/84) =
= 2.925,42

Lucro em ORTN Cr\$ 2.925,42 x 35% = Imposto de Renda'
em ORTN

IRPJ = 1.023,89 ORTN.

===== 97

RESUMO: IRPJ Exerc. 83 = 3.682,80 + IRPJ Exerc. 84 = 1.023,89."

Irresignada, a empresa impugnou a exigência (fls. 44/37) alegando, em síntese, que a compra e venda envolveu apenas os bens consignados no pré-contrato firmado em 14 de abril de 1983 e escritura de compra e venda de 29/04/83, ou seja, apenas alguns componentes do seu patrimônio, mantendo a propriedade de sua firma ou razão social e a marca do arroz que comercializava. A sede da Cerealista Horizonte Ltda. foi transferida para a rua Dr. Flores da Cunha, 1313, Tapes, RS, onde continuou operando no comércio até a decretação de sua falência em 31/05/84. Um dos sócios da falida constituiu, em sociedade, outra empresa. Invoca em sua defesa excerto do PNCST 2/72 e respostas do Plantão Fiscal - Perguntas e Respostas - IRPJ - 1985.

Informação fiscal (fls. 60/64), mantendo o feito.

A autoridade julgadora de primeira instância (fls. 96/106) motivou o seu convencimento nos seguintes fundamentos de fato e de direito: 1) o arbitramento dos lucros foi medida acertada porque a empresa se declarou isenta nos exercícios em questão, sem indicar os valores da receita bruta, não sendo, contudo beneficiária do favor fiscal porque, segundo consta do livro Registro de Saída de Mercadorias, a receita bruta excedia em muito o parâmetro legal; por outro lado, não mantinha escrituração comercial regular. Segundo denúncia do síndico da falência, os sócios agiram de má-fé para lesar credores e a Fazenda Pública (fls. 08 e fls. 15/22); 2) a aquisição pela Impugnante do estabelecimento da Cerealista Horizonte Ltda., situado à Rua Dr. Octávio Jorge, 730, e nele desenvolvendo a mesma atividade, enquadrou-a na hipótese prevista no art. 133, I, do CTN e 140 do RIR/80; 3) analisa os documentos da compra e venda, para concluir que, além dos imóveis, a impugnante adquiriu as máquinas, engenho, secadores, balanças, móveis e utensílios, tendo assumido todo o Ativo da sucedida e grande parte de seu Passivo, estando o talonário de notas-fiscais em poder de um dos sócios da sucedida; 4) os bens remanescentes são de valor e natureza inconsistentes à manutenção do giro da empresa. Em dili-

47

gência realizada, apurou-se que, no processo da falência, não foram apurados bens para execução.

Na fase recursal, a sucumbente persevera nas teses apresentadas em sua impugnação, analisa e critica os fundamentos da decisão recorrida. Diz que o capital da alienante não ficou prejudicado com a saída do sócio Fredolino Hermuth, levando como pagamento de sua quota imóvel localizado na Av. Assis Brasil, nº 713, em Tapes, RS, porque o novo sócio Luiz Eraldo de Freitas Rodrigues entrou na sociedade com o valor pelo qual o bem figurava na empresa, ou seja, Cr\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil cruzeiros), operação posterior ao contrato realizado entre as empresas. Assevera que a Cerealista Horizonte Ltda. continuou a operar, mantendo a propriedade de sua marca, e junta os documentos de fls. 173 a 188, como prova de suas alegações. Alega erro na identificação do sujeito passivo; não ter havido alienação de fundo de comércio ou de estabelecimento, socorrendo-se de ensinamentos doutrinários, pareceres normativos e de respostas do Plantão Fiscal; e, não ter assumido todo o ativo e passivo da firma alienante. Sustenta nulidade do lançamento por falta de suporte legal, alegando ser a matriz legal, do art. 140 do RIR/80 dispositivo do CTN, que carece de lei ordinária para dar legitimidade às normas contidas na referida Consolidação, exemplificando essa necessidade no art. 139 do mesmo Regulamento. Também seria razão de nulidade do lançamento contra ela de um arbitramento praticado em outra empresa, tendo esse fato ensejado cerceamento de sua defesa. A multa de lançamento de ofício, assevera, é descabida no caso de responsabilidade por sucessão de que tratam os autos.

É o relatório

dh

Acórdão nº 101-77.075

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, cabe consignar que o auto de infração descreve com clareza as razões fácticas do lançamento e fundamenta a exigência adequadamente em dispositivos do CTN e do RIR/80, propiciando à autuada perfeito conhecimento do libelo e o desenvolvimento de sua defesa.

Em se tratando de responsabilidade tributária decorrente de aquisição de estabelecimento e cujo crédito tributário foi apurado quando a alienante já se encontrava em processo falimentar, o exame dos seus livros somente pode ser feito mediante liberação pelo Escrivão do Cartório Judicial (fls. 90). Logo, irrelevante que o procedimento não se fizesse no estabelecimento da autuada, como também que o arbitramento tivesse por objeto os lucros da alienante e, por força do disposto no art. 133 do CTN, o lançamento se fizesse contra a empresa adquirente do estabelecimento.

O Código Tributário Nacional tem disposições que são auto-aplicáveis independentemente para sua imediata aplicação de prévia expedição de lei ordinária federal, estadual ou municipal, e o art. 133 perfila-se dentre eles.

Neste passo, esclareça-se, desde logo o Acórdão nº 101-73.996 não milita em favor da defesa porque envolve caso diferente de responsabilidade, entendendo-se na oportunidade que seria necessário que lei ordinária especificasse as hipóteses que autorizariam a substituição.

No caso concreto, a lei nacional esgota a questão, dispensando qualquer complementação por lei ordinária.

dh

Acórdão nº 101-77.075

De qualquer modo, se dúvidas restassem a respeito, atente-se para o fato de que o Colegiado, no Acórdão número 101-76.767, ao manter em grau de recurso, o lançamento efetuado contra os sócios, em lugar da pessoa jurídica, com fundamento no art.135 do CTN (art.142, do RIR/80), teria modificado o entendimento ali esposado.

Os diversos regulamentos baixados para a cobrança de impostos devem consolidar todas as normas aplicáveis nas leis ordinárias e as disposições da lei nacional auto-aplicáveis. Em havendo lei comum tratando da matéria, a referência expressa à lei nacional é desnecessária, porque, afinal, nela a lei ordinária se inspira.

Não se pode como quer a defesa, fazer depender a aplicação de dispositivo da lei nacional (suficiente por si mesma, e sem que ela tenha condicionado sua eficácia a normas complementares) à lei ordinária. Seria subverter a hierarquia das leis, pois é patente que o CTN goza da dignidade de lei complementar à Constituição Federal.

Ora, o Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) foram instituídos e disciplinados por leis complementares (Leis Complementares nº 07, de 07.09.70 e nº 08, de 13.12.70) e não foram reguladas por lei ordinária e nem por isso pode-se negar-lhes cumprimento.

O mesmo se diga em relação à Lei Orgânica da Magistratura Nacional (Lei Complementar nº 35, de 14.03.79).

O RIR/80 nada mais fez do que consolidar, em regulamento próprio, dispositivo auto-aplicável da lei nacional, para que fosse cumprido pela Administração e pelos contribuintes.

O citado Regulamento, em seu art. 139, referiu-se ao art. 5º do Dec.lei nº 1.598/77 porque, como se disse aci

dm

Acórdão nº 101-77.075

ma, havendo lei ordinária a disciplinar, com maior detalhe, a matéria, torna-se despicienda a referência à lei nacional.

Improcede também o argumento de que, de acordo com o art.97, do CTN., somente a lei ordinária pode criar tributos e por consequência lhe é também privativo estabelecer responsabilidades.

Primeiro, porque o dispositivo não diz lei ordinária mas lei tão-somente; segundo, porque ainda que o dissesse, ao dispor de forma diferente, outra lei complementar o estaria revogando; e, por fim, porque ali se estabelece a reserva legal sobre a matéria indicada, que não poderá ser disposta por decreto, portarias e etc...

O auto de infração não tem que indicar o dispositivo legal que obriga a empresa a declarar o imposto com base no lucro real, em razão de poder ser ela isenta (RIR/80,art. 125) ou optar pela tributação com base no lucro presumido (Reg. cit., art. 389). E isto porque, nos dois casos é o contribuinte que deve, em sua declaração, ou na impugnação, indicar essas situações, comprovando o alegado, uma vez que a tributação com base no lucro real é a regra geral (Reg.cit.,art.125).

A empresa alienante do estabelecimento se declarou isenta, ao utilizar indevidamente o formulário II (fls. 38), mas a fiscalização apurou (fls. 39) que tivera ela a receita bruta superior ao limite de isenção por reduzida receita bruta, previsto no art. 125 do RIR/80.

Por outro lado, a sucedida apurara lucro de receita extra-operacional que deve realmente ser adicionado ao lucro arbitrado com base na receita bruta.

A opção pelo lucro presumido é feito pela empresa em sua declaração de rendimentos, desde que preencha ela os pressupostos legais estabelecidos em lei. Esta manifestação ocorre com o preenchimento do formulário próprio, ou seja, o

dh

Acórdão nº 101-77.075

formulário II, o que não ocorreu.

Não pode a autuada alegar tampouco cerceamento do direito de defesa pelo arbitramento de lucros ter por causa omissão da Cerealista Horizonte Ltda. de suas obrigações acessórias e principal perante o fisco porque, ao realizar com ela operação que envolvia o seu estabelecimento, como unidade produtiva que era, tinha consciência de que assumira a posição de sucessora e, portanto, de responsável pelos tributos devidos.

E tanto assim é verdade que, no pré-contrato mais exatamente na cláusula quinta (fls. 49), ressaltava limites de sua responsabilidade. Esta disposição, diga-se de passagem, não afeta o fisco (CTN art. 123), servindo apenas para eventual ação de ressarcimento contra os alienantes.

Cumpria, então, a adquirente do estabelecimento e xaminar a escrita da sucedida, a fim de resguardar-se contra trans tornos futuros.

Descuidou-se. E o Direito não socorre os que do r mem.

Como a sucedida não possuía escrita regular, o ar bitramento torna-se um imperativo legal, como salvaguarda do crê dito tributário (Dec.lei nº 1648/78, arts. 7º e 8º).

E o lançamento deveria ser feito na sucessora.

No mérito, não é correto dizer que fund o de comér cio e estabelecimento são palavras sinônimas para o CTN porque é manifesto o propósito do art.133 da lei nacional de destacar com clareza as hipóteses ali tratadas, com o objetivo de assegurar o crédito tributário. Uma distinção feita pelo Código Tributário pa ra fins tributários. A alternativa "OU" empregada pelo art.133 da lei nacional (fundo de comércio ou estabelecimento comercial, in dustrial ou profissional) deixa patente, pela adversativa coloca da, a distinção estabelecida.



Acórdão nº 101-77.075

Não se nega que o estabelecimento compõe o fundo de comércio da empresa, como um dos seus elementos corpóreos, mas a recíproca não é verdadeira, no sentido de que, para o CTN, fundo de comércio seja exclusivamente o estabelecimento comercial, industrial ou profissional.

Tanto faz que ocorra a transferência de todo o fundo do comércio ou apenas de um estabelecimento de produção para que ocorra o primeiro pressuposto contido no citado art. 133 do CTN e para que se dê a responsabilidade tributária para o adquirente pelos tributos devidos até a data do ato de alienação. O outro é a continuidade da exploração do negócio sob a mesma ou outra razão social ou sob firma de nome individual.

O art. 133 e seu inciso I, fundamento legal da exigência, estão assim redigidos:

"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 de nome individual, responde pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido devidos até a data do ato: (grifei)

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

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão."

Aliomar Baleeiro, assim se pronuncia nos seguintes excertos de sua consagrada obra Direito Tributário Brasileiro, 9a. edição, Forense, págs. 442

"ALIENAÇÃO DA EMPRESA OU ESTABELECIMENTO - Noutra parte, já acentuamos que, na Economia e mesmo no Direito, empresa é a firma, individual ou coletiva, que explora comércio, indústria ou atividade profissional com o intento de lucro ou ré

gh

Acórdão nº 101-77.075

muneração. A empresa pode ter uma ou mais unidades de operação, cada uma das quais é um estabelecimento (a fábrica, o depósito, o escritório da matriz, as filiais etc.).

O conjunto de bens da empresa ou do profissional constitui seu fundo de comércio - a instalação, os imóveis, máquinas e utensílios, a posse do imóvel, se não é próprio, as dívidas ativas, o acervo de mercadorias acabadas ou matérias-primas, enfim, tudo quanto empregado na exploração constituindo um bem composto, universalidade de coisas - universitas rerum.

Se alguém alienar a empresa, seu fundo de comércio ou apenas um estabelecimento da empresa, e o adquirente continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou diversa razão social ou sob firma ou nome individual, fica responsável o último pelos tributos do primeiro, devidos até a data da alienação, e que incidiam sobre quaisquer daquelas universalidades de coisas.

A responsabilidade será integral do adquirente, estatui o CTN, se o alienante cessar a atividade que exercia no comércio, indústria ou atividade profissional da empresa, estabelecimento ou fundo de comércio. "Integralmente" é o oposto a "parcialmente." (grifei)

No sentido de unidade de operação, destacada pelo renomado mestre, é que o PN CST nº 02, de 05.01.72, fundamenta sua interpretação do texto, como faz certo o fragmento abaixo reproduzido:

"Entretanto, a expressão "estabelecimento comercial, industrial ou profissional" tem também a acepção de unidade operativa onde se exercita o comércio ou onde se desenvolve a indústria ou profissão - loja, fábrica, armazém, oficina, escritório, etc. Tendo o Código Tributário utilizado ambas as expressões - "fundo de comércio" e "estabelecimento comercial, industrial ou profissional" - resulta claro que optou ele por essa segunda acepção (pois, não fosse assim, estaríamos diante de inócua repetição de sinônimo), sendo nesse significado que a empregaremos doravante."

Anteriormente, o parecer normativo analisara os termos "fundo de comércio" e "estabelecimento", na acepção de pa

dh

Acórdão nº 101-77.075

lavras sinônimas, para, a seguir, concluir que o CTN utilizara o conceito "estabelecimento" como unidade operativa, destacando-o do fundo de comércio da empresa.

O Plantão Fiscal - Imposto de Renda - Pessoa Jurídica 1986 responde às questões formuladas com base no PN CST 2/72.

Na realidade, o CTN, ao tratar da matéria, dá significado próprio ao termo "estabelecimento", cuja alienação configura forma específica de sucessão, destacando-o, do conceito de "fundo de comércio", como alerta Bulhões Pedreira, às fls.140, vol. I, de seu livro Imposto sobre a Renda - Pessoa Jurídica, Justec, 1979. Daí, não se poder adotar, na hipótese peculiar do Direito Tributário, sob exame, o entendimento baseado exclusivamente no Direito Comum de que "fundo de comércio" e "estabelecimento" teriam o mesmo significado jurídico, de sorte a dar-se ao segundo a mesma amplitude do primeiro termo.

No dizer do referido autor, essa identidade se dá na acepção de "organização de produção econômica" situada em determinado local.

Diz ele, às fls. 150, da mencionada obra:

"Aquisição de estabelecimento não se confunde com a de alguns ou de todos os bens nele aplicados : somente existe quando o objeto do negócio é a própria organização, em condições de continuar a funcionar em nome do adquirente, como novo empresário.

Para que se caracterize aquisição de estabelecimento não é indispensável, todavia, a sucessão em todos os direitos e obrigações a ele relativos: de haver transferência de estabelecimentos, como organização, com exclusão de alguns bens ou obrigações, que continuam com o antigo empresário. O que importa é que haja a transferência de parte substancial do conjunto de bens e obrigações, em condições que configurem a continuidade da existência da organização com a mesma identidade, porém em nome do adquirente.

A expressão "fundo de comércio" é empregada para designar o estabelecimento considerado sob o as

91

pecto da sua posição no mercado, isto é, das relações estabelecidas com fornecedores e clientes, da sua reputação e do conhecimento, pelos participantes do mercado, da sua existência e capacidade de produção. As vezes a mesma palavra é empregada para significar apenas essa posição no mercado, que é modalidade de capital pois as relações com a clientela, a reputação e o fato de o estabelecimento ser conhecido no mercado são recursos que contribuem para a produção.

O artigo 133 do CTN refere-se ao fundo de comércio como sinônimo de estabelecimento, ou organização de produção econômica situada em determinado local.

A norma do artigo 133 do CTN surgiu na legislação do imposto de consumo, com base na experiência da aplicação da lei tributária às centenas de milhares de pequenos estabelecimentos comerciais, industriais e de prestação de serviços, explorados em nome individual. O titular desse tipo de estabelecimento podia transferi-lo a terceiro, realizando em dinheiro o preço da venda e colocando-se fora do alcance da ação fiscal pela mudança de residência. Essa modalidade de sonegação era facilitada pela inexistência dos registros de contribuintes. Se não houvesse responsabilidade do adquirente pelas dívidas tributárias do alienante, seria relativamente fácil aos sonegadores de impostos acumularem dívidas tributárias e, em seguida, delas se liberarem mediante alienação do estabelecimento.

O artigo 133 do CTN, ao tornar o adquirente responsável pelos tributos devidos pelo alienante do estabelecimento, elimina essa modalidade de sonegação, pois obriga o adquirente a tomar as cautelas necessárias para que não se torne sucessor de obrigações, ou a assumi-las como parte do custo de aquisição.

O objetivo da lei - garantir a cobrança do crédito tributário - revela-se na distinção entre a hipótese em que o alienante do estabelecimento deixa de explorar a atividade (quando a responsabilidade do adquirente é "integral") e aquela em que o alienante prossegue na exploração da atividade ou, dentro de 6 meses a contar da data da alienação, inicia atividade no mesmo ou outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Nessa segunda hipótese, a responsabilidade do adquirente é apenas subsidiária, isto é, somente existe se os bens do vendedor forem insuficientes para assegurar a cobrança do crédito tributário."

h

Acórdão nº 101-77.075

Mas, o fato de a norma do art. 133 do CTN ter surgido na legislação do imposto de consumo não implica que o seu alcance fique restrito aos impostos reais. Muito ao contrário, a partir da experiência naquele campo, o Código Tributário Nacional criou uma responsabilidade tributária geral, alcançando também os impostos pessoais como o imposto de renda.

Seria reduzir a interpretação ao absurdo, posto que, além de a lei nacional não estabelecer qualquer distinção dessa natureza, concenter-se-ia um verdadeiro passaporte à sonegação nos casos em que os sócios de empresa com uma só unidade operativa dela se desfizesse sem pagar o Imposto de Renda, devido, esvaaziando-se o objetivo da lei.

No caso, a sucedida transferiu para a Recorrente não apenas alguns poucos bens, sem maior expressão como unidade de operação, mas, como se verifica do pré-contrato de fls.49/54 e a escritura de compra e venda de fls.30/31, terrenos, construções e benfeitorias, máquinas, engenho, secadores, balanças, móveis e utensílios e telefones, a ponto de "mudar" o escritório para outro endereço. O rol dos bens que compunham a unidade produtora vendida dá bem a idéia da extensão da operação.

Vale dizer que a Cerealista Horizonte vendeu todos os terrenos de sua propriedade e respectivas benfeitorias e bem assim todas as benfeitorias que fez nos terrenos do sócio Fredolino Hermuth e que eram ocupados pela Cerealista. É irrelevante que não tenha havido cessão de direitos de ocupação dos terrenos, mais porque os terrenos de Fredolino Hermuth e respectivas benfeitorias, nos mesmos atos (pré-contrato e escritura pública) foram também alienados à Tapesarroz, via seu sócio-gerente, Sr. João Vicente Evangelista Tavares.

O que importa, no caso, é que todos os bens da Cerealista Horizonte Ltda. empregados na unidade produtora foram alienados à Tapesarroz que, no mesmo local, continuou a explorar as mesmas atividades da alienante.

O imóvel mantido no patrimônio da empresa não compu

Acórdão nº 101-77.075

na a unidade produtora, pois a Tapesarroz que fizera questão de adquirir toda a unidade, e até mesmo os terrenos e benfeitorias que pertenciam ao Sr. Fredolino Hermuth, onde funcionava parte do estabelecimento adquirido, não iria deixar de fora da operação um terreno tão-somente, a não ser, como é o caso, que ele fosse dispensável à atividade produtiva e comercial.

Houve, assim, uma sucessão voluntária e não pode a sucessora, agora, fugir de suas responsabilidades.

E importa também saber que, como se demonstrará a diante, a continuidade da Cerealista Horizonte Ltda., no mesmo ramo e em outro local, é uma simulação barata com o propósito de ludibriar credores, dentre eles, o fisco.

Em resposta à afirmativa do julgador de que a impugnação não fizera prova nem mesmo procurara identificar quais os bens que efetivamente tivessem remanescido como não integrantes da compra-e-venda efetuada entre a Cerealista Horizonte Ltda. e a Tapesarroz Comércio de Cereais Ltda. (fls. 104), a Recorrente assevera (fls. 116) que remanesceram bens integrantes do patrimônio da vendedora, inclusive um imóvel, o qual, posteriormente, foi desincorporado do patrimônio da empresa, e que a autoridade julgadora deveria ter levado em conta o que dispõem as cláusulas primeira, segunda, quinta e sexta da alteração do contrato social da Cerealista Horizonte Ltda.

A recorrente joga com as datas do pré-contrato (14.03.83), da escritura pública (29.04.83) e da alteração do contrato social (22.4.83) para demonstrar a continuidade da Cerealista Horizonte Ltda., mas esses dados são militam em seu desfavor.

Eles demonstram, isto sim, a má-fé da operação triangular.

Primeiro, pelo pré-contrato comprometem a venda da unidade produtora em 14.03.83, operação que formalizariam dentro de uma quinzena, enquanto, no intervalo, ou seja, em 22.04.83,

Acórdão nº 101-77.075

dilapidavam o único bem restante que não compunha o estabelecimento vendido.

Ora, de plano pelas cláusulas primeira e segunda da referida alteração, datada de 22.04.83, percebe-se, sem maior dificuldade, o manifesto propósito de se desfalcocar o patrimônio da empresa, seja para distribuir lucros indevidos ao sócio retirante, seja para omitir bens à penhora, ou as duas coisas ao mesmo tempo.


O normal seria que o sócio retirante, Sr. Fredolino Hermuth, vendesse as suas quotas ao Sr. Luiz Eraldo de Freitas Rodrigues e não que a empresa desvinculasse o imóvel situado na Av. Assis Brasil, nº 713, para dá-lo, ao preço de Cr\$ 150.000,00 (cento e cinqüenta mil cruzeiros), em pagamento das quotas do referido sócio, ao mesmo tempo em que o admitido aportava ao capital igual quantia (fls. 111).

Poder-se-á justificar o procedimento na necessidade financeira da empresa, embora objetivamente seus efeitos, no mínimo, prejudicavam credores, dentre eles a Fazenda Pública.

Se cumulativamente ou não o sócio retirante obteve lucros indevidos na operação, omitindo-os, somente após submetê-lo à fiscalização se poderá saber.

O fato é que a Cerealista Horizonte Ltda. ficara sem bens para responder por suas dívidas, levando o perito do juízo da falência a concluir que tudo não passara de um meio para forjar uma venda e fugir dos compromissos por eles assumido anteriormente (fls. 19) e de que sócios da Cerealista Horizonte Ltda. agiram de má-fé, para com a Justiça, credores, fiscalização estadual e federal (fls. 22).

As cláusulas quinta e sexta referem-se as condições de entrada e saída de sócios e composição do capital da Cerealista Horizonte Ltda. e compõem uma alteração social gravemente suspeita, fato já alertado pelo perito do Juízo.



Acórdão nº 101-77.075

A transferência de sede para o prédio nº 1313 da Rua Dr. Flores da Cunha, em Tapes, para simular a continuidade de suas atividades, é inverídica, conforme esclarece a fiscalização às fls. 63. Não existe o número indicado na referida rua que é pequena, não atingindo esse número.

Aliás, na mesma oportunidade, o informante afirma que a sucessora continua desenvolvendo as atividades da sucedida no mesmo endereço, e que a Recorrente tem pago compromissos não honrados por ela, deduzindo os respectivos valores para efeito de imposto de renda.

A Recorrente procura também demonstrar a continuidade de suas atividades, após a transferência do estabelecimento, mas as provas referidas às fls. 137 e somente apresentadas no recurso 90.998 não tem esse condão. Os documentos de fls. 179 a 187, do Proc. 11080-001.130/85-74, não provam a continuidade de suas atividades. Note-se que as notas-fiscais de venda de materiais de construção extraídas em nome Cerealista Horizonte, todas emitidas pela mesma firma, não indicam sequer o endereço da adquirente.

A ausência de baixa de C.G.C. não implica em existência de fato da empresa, apenas que não foi solicitada essa baixa. Pode a empresa manter sua inscrição, sem estar operando. O caso concreto demonstra perfeitamente isso.

A empresa desfizera-se do único estabelecimento produtor que gerara as receitas suscetíveis de tributação. Ainda que não se tenha desfeito de alguns aviamentos, fato não comprovado e que, por sinal, nem foram incorporados à massa falida, pelo que se depreende do laudo pericial, prevalecem os fatos de: 1) ter alienado à Recorrente a unidade produtiva, ou a organização de produção econômica situada no local e 2) que a sucessora continuou a explorar a mesma atividade econômica, no mesmo local.

Não resta dúvida também de que a sucedida encerra

Acórdão nº 101-77.075

ra as suas atividades, pois nenhuma prova efetiva se trouxe aos autos de operações específicas por ela realizadas após a alienação de seu estabelecimento, militando em desfavor da pretensão da Recorrente os elementos constantes do processo.

O crédito tributário está, portanto, resguardado pela responsabilidade da sucessora que tinha de tomar as precauções legais para não se tornar sucessora de obrigações, salvo se lhe conviesse assumi-la como custo de aquisição.

A Fazenda Nacional não precisaria anular judicialmente a alienação do estabelecimento (como o fizera o requerente da falência, que só desistiu desse intento depois que teve o seu crédito satisfeito em transação homologada pelo juízo da falência (ver fls. 80 e 91) porque a legislação em vigor, CTN. art. 133 e RIR/80, art. 140) lhe assegura o direito de haver da sucessora a satisfação do seu crédito.

Essa mesma legislação que pretende a Recorrente não seja aplicada, retirando da Fazenda Pública esse privilégio legal, igualando-a ao particular.

Abra-se parênteses para um detalhe. Merece destaque na transação formalizada no termo de fls.91 : as partes. Nela intervieram: o credor, a Tapesarroz e o Sr. Fredolino Hermuth (que era o sócio-gerente da Cerealista Horizonte Ltda. à época da venda do estabelecimento e que se retirou da sociedade, havendo o imóvel remanescente como pagamento de sua quota), e não o Sr. Luiz Eraldo de Freitas Rodrigues, sócio que estaria gerido a Cerealista Horizonte Ltda. ao tempo da falência. Quem pagou a dívida foi também o Sr. Fredolino.

Por que?

Porque a retirada do Sr. Fredolino visava lesar credores, uma vez que a Cerealista Horizonte Ltda. estava realmentefalida e esta operação foi o passo final na burla aos credores e evi-

Acórdão nº 101-77.075

dentemente esta operação seria anulada para responder pelo débito perante o único credor habilitado.

Evidentemente que se a Fazenda Pública não tivesse o privilégio de cobrar o seu crédito da sucessora também ela estaria promovendo a cobrança contra a Cerealista Horizonte Ltda. Neste caso, ou o Sr. Fredolino ou a Tapesarroz pagaria o débito, ou a operação triangular, realizada entre a Cerealista Horizonte Limitada, o Sr. João Vicente Evangelista Tavares e a Tapesarroz Comércio de Cereais Ltda., seria também anulada.

Fechando-se parênteses e retornando ao raciocínio interrompido, outra garantia do crédito tributário, assegurada pelo Código Tributário Nacional e também auto-aplicável, tem lugar na espécie. É a prevista no art. 123, daquele Código, dispondo que, salvo disposição de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Esta disposição afasta, desde logo, para efeitos fiscais, a cláusula quinta do pré-contrato (fls. 49) que exonera o adquirente do estabelecimento de quaisquer ônus fiscais à exceção do ICM.

Outro desvio de interpretação que busca inviabilizar os efeitos da norma é a pretensão de restringir os casos de sucessão estabelecidos pela lei nacional à limitação por ela imposta ao legislador ordinário para atribuir outras hipóteses de responsabilidade tributária apesar de, na autorização (CTN., art. 128), resguardar expressamente o que ela disporia no capítulo. E nele disciplinou os casos de sucessão (arts. 131 a 133) em que o sucessor não estava vinculado ao fato gerador.

Pretende-se exatamente restringir a aplicação dos arts. 131 a 133 à vinculação com o fato gerador, quando este fato foi erigido como condição para que o legislador ordinário possa a-

Acórdão nº 101-77.075

tribuir responsabilidade a terceiro.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº CSRF/01-0.383, espousa o entendimento de que a aquisição de estabelecimento comercial e a continuação da exploração do negócio por sociedade comercial, acarreta a responsabilidade tributária da sociedade sucessora, nos termos do art. 133 do Código Tributário Nacional. Nessa assentada, o lançamento fora efetuado contra a firma alienante do estabelecimento comercial e, por erro na identificação do sujeito passivo, foi declarado nulo pelo Colegiado com base no bem lançado voto do eminente Conselheiro Dr. Urgel Pereira Lopes, relator do recurso de divergência.

A responsabilidade tributária está caracterizada no auto de infração que bem descreve o fato e o fundamento na legislação de regência.

A autuação e a impugnação é que delimitam o litígio.

O arbitramento de lucros fez-se na pessoa certa da sucessora, não havendo erro na identificação do sujeito passivo.

A título pura e simplesmente de esclarecimento à recorrente, registro que o seu argumento de que o fisco deveria intimar o contribuinte para regularizar sua escrita, não tem lugar na espécie porque tudo que ela possuía neste campo estava em poder do Juízo da Falência.

O laudo pericial emitido pelo perito do Juízo e o exame dos livros e documentos realizados pelo Auditor-Fiscal revelaram a imprestabilidade dos elementos para a determinação do lucro real.

Ademais, a má-fé do procedimento das partes envolvidas na operação não justificavam a concessão de prazos meramente protelatórios que lhes propiciassem a oportunidade de perpetrar outras tramas lesivas ao interesse da Fazenda.

Se a empresa era administrada pelo Síndico da falência e este já dissera ao fisco da imprestabilidade da escrita da falida e da suspeição dos elementos examinados (fls. 08 e 21), a concessão de prazo não teria sentido.

O síndico não iria formalizar nos livros contábeis o que a seu ver era fraudulento.

De qualquer modo, a recorrente não trouxe aos autos nenhuma matriz para transcrição contábil, o que seria imperioso para demonstrar a utilidade do prazo reclamado.

E não o fez porque não existiam matrizes algumas, tudo não passando de um artifício de defesa.

E um artifício só lembrado na fase recursal que não constou da impugnação.

E como é a impugnação que delimita o litígio julgado pela autoridade de primeira instância, o prazo da defesa já estava precluso para que nova questão fosse discutida. Daí, a autoridade julgadora de segunda instância não deve dela conhecer.

Quanto à multa de lançamento de ofício, tem razão a suplicante ao insurgir-se contra sua aplicação, porque a legislação tributária só a torna responsável pelo imposto, consoante se verifica da redação dos arts. 133 do CTN e 140 do RIR/80.

Nesse sentido, também se manifesta a Doutrina, pelos autores citados.

Nesta ordem de juízos, rejeito as preliminares apresentadas pela defesa e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para excluir a multa de lançamento de ofício.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR