



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

**Processo n°** 16561.720098/2011-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-001.238 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de novembro de 2013  
**Matéria** PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
**Recorrente** LDC SEV BIOENERGIA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2006

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Comprovado o custo de aquisição através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, não há que se falar em ganho de capital e omissão de imposto.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O decidido no processo principal vale para os decorrentes e por isso a decisão daquele deve ser aproveitada por este.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA RELATOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Marcio Rodrigo Frizzo, Cristiane Costa Silva, Eduardo de Andrade, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Alberto Pinto Souza Junior .

## Relatório

O presente processo originou-se para verificação da alienação da participação que a Contribuinte tinha na empresa Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda., para a empresa Usiagropar Participações Ltda..

Pela análise da documentação apresentada a fiscalização concluiu que a Contribuinte não apurou corretamente o resultado obtido na alienação da Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda. deixando de oferecer a tributação do IRPJ e CSLL, do ganho de capital obtido.

O Termo de Verificação Fiscal, destaca que:

- a Contribuinte tem por objeto social, o serviço de preparação de terreno para plantio, cultivo e colheita de cana-de-açúcar, fabricação de açúcar bruto, geração de energia elétrica, comércio atacadista (defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo), participação em outras sociedades, exceto holdings.

- as operações societárias intragrupo pertinentes ao caso foram as seguintes:

- a CESE alienou seu investimento na Usina Moema, por R\$ 10.355.233,06, em 2006, considerando o custo de aquisição de R\$ 12.927.121,76 apurando uma perda de R\$ 2.571.888,70.

- o valor da venda é incontroverso e o custo do investimento declarado consta do diário da Usina Moema na conta 2.3.01.010.014, no valor de R\$ 1.140.506,04.

- que da divisão de R\$ 1.140.506,04 pela quantidade de quotas alienadas pela CESE, resulta no valor unitário da quota de R\$ 13,2711, de conformidade com a Consolidação do Contrato Social da Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda., de 15/05/2006.

- que a Contribuinte não provou com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que o custo de aquisição foi de R\$ 12.927.121,7652, de modo que foi considerado correto o seguinte ganho de capital:

EMPRESA	Nº QUOTAS	Valor Patrimonial	Preço Aquisição	Ganho Capital
CESE	85.939	1.140.506,04	10.355.233,06	9.214.727,02

- que embora a Contribuinte tenha tentado demonstrar que sua participação na Usina Moema estava avaliado em R\$ 12.927.121,76, e que, na data da alienação estava em R\$ 10.355.233,06, a fiscalização apurou, que na verdade, houve ganho de capital de R\$ 9.214.727,02.

- em face das infrações apontadas, foi intimada para retificar o LALUR e o Livro de Apuração da CSLL, referente ao AC 2006 e foi autuada de IRPJ e CSLL no total de R\$ 6.424.885,78, incluindo imposto, contribuição, multa proporcional e juros de mora calculados até 12/2011.

Intimada da autuação a Contribuinte apresentou impugnação, tempestiva, alegando em síntese que:

- operou-se a decadência quanto ao custo de aquisição formado em 2003, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

- que a fiscalização partiu da premissa de que a LDC e a Usiagropar eram empresas do mesmo grupo, apenas pelo fato dos controladores serem membros da mesma família, no caso da Família Biagi, sem levar em conta que a Família já vinha se desentendendo, a ponto de segregar empresas e negócios.

- que à época dos fatos, a LDC era detida quase em 100% pela SEPAR, que junto com a LDC alienou sua participação na Nova Moema à Usiagropar.

- que a SEPAR possuía três acionistas principais:

1- Usina Santa Elisa S/A ("USES"), com cerca de 88,3% das ações;

2- Companhia de Bebidas Ipiranga ("CBI"), com cerca de 9,9% das ações; e,

3- Alebisa Empreendimentos e Participações Ltda ("Alebisa"), com cerca de 1,8%.

- que a USES, era detida por pessoas físicas de dois grupos diferentes da família Biagi:

1- o primeiro composto por Alexandre Lacerda Biagi, André Biagi, Beatriz Biagi Becker, Edilah Maria Lacerda Biagi, Marcos Biagi Americano e Vinicius Biagi Antonelli;

2- o segundo por Ana Vera de Figueiredo Biagi, Elisa Biagi Loureiro, Frederico Biagi Becker, Luiz Lacerda Biagi, Marcelo de Amorim Biagi, Maurilio Biagi Filho, Robert de Amorim Biagi, Rodolfo Biagi Becker, Rodrigo de Amorim Biagi, Vera Lúcia Biagi Antonelli e Walter Biagi Becker.

- que antes de 2006, o relacionamento da Família Biagi, era terminadamente difícil, de modo que o primeiro grupo decidiu alienar toda sua participação na Usina Moema e na Agrotur para os acionistas majoritários dessas empresas, dividindo seus negócios da seguinte forma:

a) os investimentos na SEPAR e suas controladas (entre elas, a própria LDC) ficariam com o primeiro grupo da Família Biagi e;

b) a Usina Moema e a Agrotur (Nova Moema), dentre outros negócios, ficariam com o Sr. Maurilio e demais integrantes do segundo grupo da família.

- que em 2.2.2005, o Sr. Maurilio alienou suas ações na USES à CBI, deixando de deter qualquer participação direta ou indireta na SEPAR ou na LDC. Assim, a razão principal da venda da Usina Moema e da Agrotur (Nova Moema) à Usiagropar era a

oposição de interesses entre o primeiro grupo da Família Biagi, controladora da LDC e da SEPAR, e o segundo grupo da Família Biagi, controladora da Usiagropar.

- que, portanto, a negociação da Nova Moema se deu quando a LDC e a Usiagropar eram controladas e administradas por núcleos independentes da família, sem qualquer denominador comum de interesses.

- que a fiscalização glosou alguns pagamentos legítimos.

- que o custo de aquisição resultou de operações feitas entre janeiro e outubro de 2003, nas quais a Sorocaba Refrescos cedeu à CESE, por meio de Instrumentos Particulares de Cessão de Direitos Creditórios com Entrega Futura e Outras Avenças (docs. 7 à 10), entregues em Resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2.

- que os pagamentos dessas antecipações foram feitos diretamente à Sorocaba Refrescos, quanto por meio de pagamentos indiretos, feitos a fornecedores.

- que os terceiros favorecidos, constam no quadro seguinte:

<b>Descritivo Cronológico dos Adiantamentos feitos pela LDC</b>		
<b>Favorecido</b>	<b>Data</b>	<b>Valor</b>
Cervejarias Kaiser	31/01/2003	739.974,35
Cia Açucareira Vale do Rosário	31/01/2003	561.406,09
Hedging Griffó FIF	31/01/2003	726.710,05
Sorocaba Refrescos	17/02/2003	3.971.909,51
Cia Açucareira Vale do Rosário	30/05/2003	750.000,00
Recofarma	30/05/2003	1.500.000,00
Cervejarias Kaiser	30/05/2003	750.000,00
Sorocaba Refrescos	10/07/2003	500.000,00
Recofarma	10/07/2003	858.839,66
<b>Total</b>		<b>10.358.839,66</b>

- que traz, também, os lançamentos das antecipações no Livro Diário, Razões Contábeis e Plano de Contas, (docs. n ° 15 à 17).

- que a cláusula 5ª de cada um dos referidos Instrumentos dispunha que se não fosse obtida a autorização judicial para transferir à CESE o respectivo crédito tributário, a Sorocaba Refrescos deveria restituir o valor antecipado, atualizado pelo CDI mais juros anuais de 3,7%. Nas seguintes datas e valores:

<b>DATA</b>	<b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>	<b>ANTECIPAÇÃO</b>	<b>VALOR ATUALIZADO</b>
29.01.2003	7.058.823,53	6.000.000,00	7.058.823,53
29.05.2003	3.529.412,00	3.000.000,00	3.529.412,00
08.07.2003	1.010.399,60	858.839,66	1.010.399,60
8.10.2003	588.236,00	500.000,00	588.236,00
<b>TOTAL</b>	<b>12.186.871,13</b>	<b>10.358.839,66</b>	<b>12.186.871,13</b>

- que a Sorocaba Refrescos e a CESE não tendo conseguido as autorizações judiciais para transferir os créditos tributários, acertaram a restituição das antecipações atualizadas.

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

Autenticado digitalmente em 18/11/2013 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente

em 18/11/2013 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 19/11/2013 por ALBER

TO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 20/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- que as negociações em torno dessas restituições resultaram num acordo pelo qual a Sorocaba Refrescos cederia à CESE as quotas que possuía da Usina Moema Açúcar e Álcool Ltda. e da Agrotur, que viria a incorporar a Usina Moema, formando a "Nova Moema", de cuja alienação trata a autuação.

- que traz a Notificação enviada pela Sorocaba Refrescos, de 21.3.2005 em que manifesta seu descontentamento quanto ao número de quotas de cada empresa que teria que ceder à CESE em pagamento da dívida.

- que quando ocorreu a dação em pagamento dessas quotas, o valor adiantado de R\$ 10.358.839,66 foi atualizado, resultando a dívida liquidada em R\$ 14.986.575,64, em troca das seguintes participações societárias:

1- 59.502 quotas do capital da Agrotur, correspondentes à participação de 4,851%, pelo valor de R\$ 5.045.980,02 e;

2- 563.878 quotas do capital da Usina Moema, correspondentes à participação de 4,851%, pelo valor de R\$ 9.940.595,62.

- que traz, também:

1- as folhas do Livro Razão da CESE, com os lançamentos das atualizações e apropriações dos juros;

2- os recibos de quitação dados pela CESE à Sorocaba Refrescos, quando da cessão das participações societárias e a Relação de Lançamentos contábeis de 30.12.2004.

- que como resultado da liquidação dessa dívida, a CESE passou a deter 4,851% do capital da Usina Moema e 4,851% do capital da Agrotur.

- que mais tarde, em 30.3.2006, a CESE celebrou com a Usina Moema o contrato de Permuta de Participações Societárias e Outras Avenças, por meio do qual transferiu à Usina Moema 1,98% das quotas do capital da Agrotur e, em troca, dela recebeu 3,99% de quotas do capital da Crystalsev Comércio e Representação Ltda..

- que com essa permuta, a CESE, continuou detendo 4,851% do capital da Usina Moema, no valor de R\$ 9.940.596,00, 2,871% do capital de Agrotur, no valor de R\$ 2.986.526,00 e 3,99% do capital de Crystalev, no valor de R\$ 2.059.454,00.

- que por fim, em 30.3.2006, a Usina Moema foi incorporada pela Agrotur, formando a "Nova Moema". Portanto, o custo de aquisição da Nova Moema foi composto pela soma dos custos de aquisição da Agrotur, de R\$ 2.986.526,00, e da Usina Moema, de R\$ 9.940.596,00, de modo que a CESE passou a deter participação de 4,69% na Nova Moema, no valor de R\$ 12.927.122,00. Comprova e explica esses números com a planilha (doc. nº 26).

- que em 13.4.2006, a CESE, por meio do Instrumento Particular de **Promessa de Cessão e Transferência de Quotas e Outras Avenças** assumiu, junto com a

SEPAR, o compromisso de vender para a Usiagropar toda a sua participação na Nova Moema, por R\$ 10.355.233,06, conforme a cláusula 2.2 desse Instrumento, o que se deu em 15.5.2006.

- que, portanto, foi de R\$ 12.927.122,00 o custo de aquisição do investimento Nova Moema e ao receber R\$ 10.355.233,06 pela venda, apurando perda de capital, no valor de R\$ 2.571.889,00.

- que em resumo, o custo de aquisição das quotas da Nova Moema com todas as operações demonstradas com documentação hábil e idônea, foi composto da seguinte forma:

a) dívida da Sorocaba Refrescos com a CESE;

b) quitação dessa dívida por meio da dação em pagamento das quotas da Agrotur e Usina Moema;

c) permuta de participações societárias entre a CESE e a Usina Moema em 30.3.2006; e

d) incorporação da Usina Moema pela Agrotur, formando a Nova Moema.

- que em sua maioria, as operações ocorreram entre 2003 e 2004, quando a LDC, sucessora por incorporação da CESE, não pertencia ainda ao grupo econômico da CESE.

- que desde então ocorreram inúmeras mudanças de sede e estrutura, de modo que não localizou todos os documentos pertinentes.

- que o ponto central, todavia, diz respeito às antecipações em favor da Sorocaba Refrescos, quando foram pagos os fornecedores desta.

- que a tese de que o custo de aquisição seria de R\$ 1.140.506,04, "calculado a partir da divisão simples do capital social da Nova Moema; pelo número de quotas da Nova Moema então detidas pela Requerente, é improcedente, pois a CESE não tinha investimento relevante na Nova Moema, de modo que o investimento era contabilizado pelo custo de aquisição.

- que a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750/93, que trata dos "Princípios Fundamentais da Contabilidade", estabelecia o Princípio do Registro pelo Valor Original, segundo o qual a avaliação de componentes patrimoniais à época dos fatos devia ser feita com base nos valores de entrada desses componentes patrimoniais, sendo uma das bases de mensuração o "Custo Histórico" do ativo. Senão vejamos:

- que comprovam suas operações com as cópias dos respectivos registros contábeis, pois todas as operações estavam devidamente escrituradas, fazendo prova a seu favor, ao passo que a fiscalização não produziu prova em contrário, baseando-se em mera presunção.

- que no mínimo, deveriam ser consideradas as antecipações feitas diretamente à Sorocaba Refrescos, como devem ser aceitos os valores adiantados à Recofarma Indústrias do Amazonas Ltda., por solicitação da Sorocaba Refrescos, expressamente previstos

em 2 Instrumentos de Cessão de Direitos Creditórios, datados de 8.7.2003 e de 8.10.2003, no valor de R\$ 2.358.839,66.

- que a multa de ofício também não pode ser aplicada, já que a LDC é apenas sucessora da CESE e não pertencida ao mesmo grupo econômico à época dos fatos.

- que assim, nos moldes do artigo 3º do CTN, a correta interpretação do artigo 132 do CTN impõe que as incorporadoras não respondem pelas multas que seriam aplicáveis às incorporadas, quando o lançamento ocorre após a incorporação.

- que também não cabem juros de mora sobre a multa, conforme argumentos de praxe e que é inconstitucional e ilegal aplicar a taxa SELIC.

A 4ª Turma da DRJ/SP1, pelo acórdão de nº 16-40.990, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa a seguir:

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Só pode haver repercussão em exercícios futuros, os comprovantes da escrituração devem ser conservados até que se opere a decadência do direito de constituir os créditos tributários desses exercícios futuros.

Preliminar indeferida.

PRESUNÇÃO.

Nada impede a utilização da presunção humana como meio de prova.

INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE. TAXA SELIC.

Argumentos de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade não podem ser abrigados na instância administrativa.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

O valor escriturado como custo de aquisição do investimento deve estar respaldado por documentos hábeis, cuja ausência justifica o lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSORA.

Não há autorização legal para afastar a exigência da multa de ofício, nos casos de sucessão.

AUTO REFLEXO. CSLL.

O decidido no mérito do IRPJ repercute no auto reflexo.

Intimado em 18/01/2013, a Contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, em 18/02/2013, reiterando os argumentos apresentados em sede de impugnação e acrescentando em síntese o seguinte:

- que o custo de aquisição em discussão foi formado ao longo de 2003 e 2004 e não cabe à Fiscalização questionar, em 2011, estes atos, em razão da decadência.

- que quando ocorreu a negociação das quotas da Nova Moema, a CESE e a Usiagropar encontravam-se controladas por núcleos familiares em litígio, que agiam em contraposição de interesses.

- que o custo de aquisição detido pela CESE na Nova Moema, resultou de operações legitimamente praticadas entre a CESE e a empresa Sorocaba Refrescos.

- que ao contrário do afirmado pela fiscalização a Recorrente colacionou documentação comprovando tanto as transferências bancárias das antecipações como da transferência das participações societárias em questão.

- que a Fiscalização rejeitou pagamentos sem nenhuma justificativa baseada em meras presunções.

- que a Decisão manteve a multa de ofício aplicada à Recorrente que é sucessora por incorporação da CESE e não apreciou o argumento de que não poderia haver a incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício aplicada.

- que entre janeiro e outubro de 2003, a CESE firmou com a Sorocaba Refrescos 4 Instrumentos Particulares de Cessão de Direitos Creditórios, sendo que o primeiro deles foi firmado no dia 29.01.2003, determinando a cessão de créditos tributários no valor de R\$ 7.058.823,53.

- que o segundo foi firmado no dia 29.05.2003 e determinava a cessão de mais R\$ 3.529.412,00.

- que o terceiro instrumento foi firmado no dia 8.7.2003 e determinava a cessão de mais R\$ 1.010.399,60 e o quarto, e último instrumento, foi firmado no dia 8.10.2003, e determinava a cessão de mais R\$ 588.236,00.

- que de acordo com a cláusula terceira desses Instrumentos, a CESE deveria antecipar à Sorocaba Refrescos, em troca da cessão dos créditos, montante equivalente a 85% do valor de face dos mesmos.

- que assim, as antecipações foram acertadas nos valores de R\$ 6.000.000,00, R\$ 3.000.000,00, R\$ 858.839,66 e R\$ 500.000,00, valores estes referentes aos 85% do valor de face dos quarto instrumentos, atingindo o montante de R\$ 10.358.839,66.

- que estes pagamentos foram feitos por meio de pagamentos diretos à Sorocaba Refrescos e por meio de pagamentos indiretos, destinando os valores diretamente ao pagamento de fornecedores.

- que anexa novamente os docs. *nº 11 à 14*, que comprovam a transferência das referidas antecipações à Sorocaba Refrescos.

- que os pagamentos a fornecedores foram identificados de forma clara em todos os comprovantes anexados, quais sejam:

(i) Recofarma Indústria do Amazonas Ltda.;

(ii) Cervejarias Kaiser;

(iii) Cia. Açucareira Vale do Rosário e;

(iv) a Hedging Griffó FIF .

- que o pagamento do quarto Instrumento de Cessão, no valor de R\$ 500.000,00, foi feito em 9.10.2003, conforme doc. nº 14 da Impugnação.

- que por equívoco no quadro-resumo das antecipações feitas apareceu datada de 10.7.2003, quando a data da efetiva transferência dos R\$ 500.000,00, demonstra que esta se deu em 9.10.2003, o que demonstra que não existe a inconsistência de datas levantada pela DRJ.

- que apresentou também os lançamentos no Livro Diário e Razão e os documentos contábeis e Plano de Contas relativos aos desembolsos das antecipações feitas pela CESE.

- que as cláusulas terceira e quinta dos Instrumentos de Cessão previam a restituição das antecipações em caso de não obtenção de autorização judicial para a transferência dos créditos, sujeitas à atualização com base na variação dos CDI's, acrescido de juros anuais de 3,7%.

- que ao final de 2004, as partes convencionaram que a Sorocaba Refrescos restituiria os valores adiantados à CESE por meio da cessão de parte das quotas que detinha na Usina Moema e na Agrotur, sendo feita, em 29.12.2004, dação em pagamento das quotas então devidas pela Sorocaba Refrescos na Usina Moema e na Agrotur à CESE.

- que nesta data, o valor adiantado de R\$ 10.358.839,66, sofreu as atualizações previstas (variação do CDI + 3,7% anuais), resultando no montante de R\$ 14.986.575,64.

- que assim, a Sorocaba Refrescos cedeu à CESE, as seguintes participações societárias: (i) 59.502 quotas da Agrotur, correspondente à 4,851% do capital social, por R\$ 5.045.980,02 e; (ii) 563.878 quotas da Usina Moema, correspondente à 4,851% do capital social, por R\$ 9.940.595,62, liquidando a sua dívida com a CESE, por meio de dação em pagamento nos termos dos artigos 356 e seguintes do Código Civil.

- que anexa novamente os recibos de quitação entregues por ela à Sorocaba Refrescos (*docs. n.º 20 e 21*) e os Lançamentos contábeis relativos ao período de 30.12.2004 que evidenciam a liquidação do crédito.

- que a CESE fez uma troca de ativos, sem reconhecimento de qualquer valor em seu resultado, registrando no lugar do crédito a receber contra a Sorocaba Refrescos as quotas da Usina Moema e da Agrotur.

- que arrependida da negociação a Sorocaba Refrescos notificou (doc. n.º18 da impugnação) à CESE, mostrando o descontentamento quanto ao número de quotas que havia cedido.

- que a DRJ coloca em dúvida a veracidade das alegações pelo fato de a Notificação ser datada de 21.3.2005, quando no próprio corpo há indicação de ter sido recebida em 21.2.2005 e por ter a cessão das quotas à CESE se dado somente em 29.12.2004.

- que a Recorrente entende que houve um erro material por parte da Sorocaba Refrescos na data de elaboração do documento, que deveria ser de 21.02.2005.

- que em 30.3.2006, a CESE celebrou com a Usina Moema o Contrato de Permuta de Participações Societárias e Outras Avenças (*doc. 23 da Imp.*), onde transfere à Usina Moema, 1,98% do capital social da Agrotur e em troca, recebe 3,99% do capital social da Crystalsev Comércio e Representação Ltda. ("Crystalsev").

- que como resultado a CESE passou a deter participação societária de 2,871% na Agrotur (R\$ 2.986.526,00), 3,99% na Crystalsev (R\$ 2.059.454,00) e 4,851% na Usina Moema (R\$ 9.940.596,00), que passou a ter 1,98% na Agrotur.

- que também em 30.3.2006, a Usina Moema foi incorporada pela Agrotur, formando assim a "Nova Moema" e seus quotistas, dentre eles, a CESE, tiveram suas quotas trocadas por quotas da Nova Moema.

- que o custo de aquisição da CESE na Nova Moema foi composto pela soma do custo sua aquisição na Agrotur (R\$ 2.986.526,00) e na Usina Moema (R\$ 9.940.596,00).

- que assim, foi demonstrado, em planilha juntada em sede de impugnação (doc. 26), que a CESE passou a deter 3,99% do capital social da Crystalsev (R\$ 2.059.454,00) e 4,69% de participação na Nova Moema (R\$ 12.927.122,00).

- que em 13.4.2006, a CESE, pelo Instrumento Particular de Promessa de Cessão e Transferência de Quotas e Outras Avenças, assumiu, em conjunto com a Santa Elisa Participações S.A. ("SEPAR"), o compromisso de venda da totalidade da sua participação societária detida na Nova Moema para a Usiagropar.

- que de acordo com a cláusula 2.2 do Instrumento de Cessão de Quotas, a CESE receberia da Usiagropar, como contraprestação da alienação das quotas da Nova Moema, o valor de R\$ 10.355.233,06.

- que em 15.5.2006, cumprindo os termos estabelecidos no contrato, a CESE transferiu as suas quotas da Nova Moema à Usiagropar restando claro que o custo de aquisição da CESE na Nova Moema foi de R\$ 12.927.122,00 e que ao receber R\$ 10.355.233,06 pela venda ela apurou uma perda de R\$ 2.571.889,00.

- que assim temos que o custo de aquisição da Nova Moema pela CESE, originou-se a partir: **(i)** da dívida da Sorocaba Refrescos com a CESE; **(ii)** da quitação dessa dívida pela Sorocaba Refrescos, por meio da dação em pagamento à CESE das quotas da Agrotur e Usina Moema; **(iii)** da permuta de participações societárias celebrada entre a CESE e a Usina Moema em 30.3.2006 e; **(iv)** da incorporação da Usina Moema pela Agrotur, formando a Nova Moema.

- que ao contrário do entendimento da DRJ, todas operações foram demonstradas com base em documentação hábil e idônea, tais como Instrumentos de Cessão de Direitos Creditórios, alterações contratuais, lançamentos contábeis, comprovantes de transferências das antecipações feitas pela CESE, recibos de quitação, dentre outros.

- que ocorreram inúmeras mudanças de sede e estrutura da CESE o que dificulta a guarda dos documentos relativos a estas operações, dificultando mais ainda porque a CESE e a Usiagropar não pertenciam ao mesmo grupo econômico, como supôs a fiscalização, como minuciosamente demonstrado.

- que as presunções da fiscalização, são no sentido de que a CESE na verdade estava satisfazendo suas próprias obrigações.

- que a fiscalização equivocou-se em primeiro lugar, porque a Recorrente demonstrou pelo referido Instrumento de Cessão de Direitos Creditórios, que antecipou R\$ 10.358.839,66 para a Sorocaba Refrescos.

- que desse montante R\$ 4.471.909,51 (R\$ 500.000,00 + 3.971.909,51) foi transferido diretamente à própria Sorocaba Refrescos, conforme documentação acostada.

- que R\$ 2.358.839,66 (R\$ 858.839,66 + 1.500.000,00) foi transferido diretamente à Recofarma, conforme previsto em dois dos quatro Instrumentos de Cessão de Direitos Creditórios firmados pelas partes.

- que se desconsiderarmos os demais valores antecipados pela CESE em benefício da Sorocaba Refrescos em 2003, ainda assim, ao menos, o montante de R\$ 6.830.749,17 (R\$ 4.471.909,51 + R\$ 2.358.839,66) deveria ter sido considerado como custo de aquisição.

- que por meio da desconsideração infundada dos documentos apresentados, a fiscalização glosou o total de R\$ 11.786.615,72 no custo de aquisição detido pela CESE nas quotas da Nova Moema.

- que a fiscalização aceitou como custo de aquisição na Nova Moema apenas R\$ 1.140.506,04, calculado a partir da divisão simples do (i) capital social da Nova Moema; pelo (ii) número de quotas da Nova Moema então detidas pela CESE.

- que a CESE não tinha investimento "relevante" na Nova Moema, e por isso seu custo de aquisição era contabilizado pelo método do custo de aquisição, que deveria levar em conta os valores efetivamente incorridos.

- que se o método da equivalência patrimonial fosse aplicável, o custo de aquisição da CESE seria desdobrado em (i) patrimônio líquido da Nova Moema e (ii) ágio, de forma que o ágio apurado seria parte do custo contábil da participação nessas empresas, para fins da determinação de ganho ou perda de capital em sua venda.

- que a multa de ofício aplicada à Recorrente também é incabível, já que é apenas sucessora por incorporação da CESE e não poderia responder por multas dela.

- que é importante notar que a Lei nº 6.404/76 ("Lei das S.A."), previa dois métodos contábeis de avaliação de investimentos, o método de custo de aquisição e de equivalência patrimonial.

- que o primeiro é adequado para investimentos menores, como o caso do investimento detido pela CESE na Nova Moema (4,69%), previsto no artigo 183, inciso III, da Lei das S.A., segundo o qual os investimentos em participação societária em outras sociedades, que não estejam submetidos à obrigatoriedade de avaliação pelo método de equivalência patrimonial, deverão ser avaliados pelo método de custo de aquisição.

- que por sua vez, o método de equivalência patrimonial era aplicável aos investimentos relevantes, visto que revela a participação acionária na empresa investida e a sua relevância para a investidora, já que as mutações no patrimônio líquido da investida serão automaticamente refletidas no patrimônio líquido da investidora.

- que os resultados nas alienações de investimentos avaliados pelo método do custo, serão determinados com base no valor contábil do investimento e a provisão para perdas constituídas até 31 de dezembro de 1995, quando dedutível na apuração do lucro real, deverá ser considerada na determinação do ganho ou perda de capital.

- que o valor contábil do bem utilizado para fins de determinação do ganho (ou da perda) de capital na alienação de investimentos é aquele que estiver registrado na escrituração do contribuinte, diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

- que no caso em exame o valor contábil do investimento registrado pela Nova Moema quando da alienação de suas quotas equivalia ao valor de R\$ 12.927.122,00.

- que por meio do Parecer Normativo CST 949/72 o "valor de aquisição", deve ser entendido como o valor total pago pela pessoa jurídica, a qualquer título. Compreende

não apenas as importâncias aplicadas na integralização de ações, títulos ou cotas de capital, como as quantias desembolsadas na sua compra a terceiros, além do valor das bonificações recebidas em novos bens da espécie ou mediante valorização dos possuídos e, ainda, o valor dos gratuitamente cedidos à empresa. Abrange, enfim, os valores com que as ações, títulos ou cotas de capital ingressaram no patrimônio da investidora, não importando indagar a forma ou o título sob o qual operou-se a admissão.

- quando da dação em pagamento das quotas da Usina Moema e Agrotur à CESE pela Sorocaba Refrescos, a CESE deu baixa em um crédito financeiro devido contra a Sorocaba Refrescos no valor de R\$ 14.986.575,64 e lançou, em contrapartida, um novo investimento no mesmo valor de R\$ 14.986.575,64 (R\$ 5.045.980,02 em relação à Agrotur e R\$ 9.940.595,62 em relação à Nova Moema).

- que ao mensurar seus investimentos adquiridos como resultado da quitação do crédito devido contra a Sorocaba Refrescos, a CESE registrou tais investimentos pelos valores incorridos equivalente ao crédito atualizado que detinha contra a Sorocaba Refrescos. Esse custo de aquisição foi o registrado para a participação societária que a CESE passou a deter na Nova Moema e na Agrotur.

- que como demonstrado, eram corretos os lançamentos dessas participações como dação em pagamento por parte da Sorocaba Refrescos, de forma que, após a permuta de participações societárias com a Usina Moema, a CESE passou a deter um valor contábil para o investimento registrado na Nova Moema (Usina Moema + Agrotur) de R\$ 12.927.122,00, de acordo com as normas societárias, contábeis e fiscais.

- que tal como já mencionado, a totalidade das antecipações atingiu o valor de R\$ 10.358.839,66.

- que quanto à restituição dos valores, após a atualização financeira prevista expressamente nos 4 Instrumentos de Cessão de Direitos Creditórios, a Recorrente apresentou recibo de quitação dos valores em aberto, docs. nº 8 e 9 deste Recurso Voluntário.

- que não pode a D. Fiscalização meramente desconsiderar a contabilidade da CESE para presumir uma conduta supostamente infracional, sem uma prova contundente de que essa contabilidade esteja incorreta.

- que a CSRF já ressaltou essa necessidade de prova em contrário por parte das autoridades fiscais frente aos documentos contábeis apresentados pelos contribuintes. Acórdão 01-05.531. Junta ainda decisões do CARF e do TRF da 5ª Região.

- que a presunção de receita baseada em indícios deve assentar em dados concretos e não em meras ilações.

- que a doutrina de **SAMUEL MONTEIRO** é enfática no sentido de que, até prova em contrário, que necessariamente deve ser produzida pela D. Fiscalização, todos os fatos são considerados verdadeiros e toda a documentação faz prova em favor do contribuinte.

- que é pacífico na jurisprudência administrativa que o ônus da prova quando da desconsideração da escrituração contábil do contribuinte é da Administração Tributária.

- que os registros contábeis das operações de mútuo independentemente da não pactuação expressa, bastam para comprovar a existência da operação e a respectiva dedução das despesas financeiras. Confira-se abaixo o entendimento deste E. CONSELHO:

"DESPESAS FINANCEIRAS - MÚTUO - Independe de contrato escrito, o mútuo celebrado entre empresas controladoras e controladas, de acordo com a legislação comercial, comprovando-se o empréstimo e os juros ajustados de acordo com os lançamentos de receita na escrita da mutuante e de despesa na escrituração da mutuária. Os juros pagos são dedutíveis na mutuária e tributados na mutuante, salvo se comprovado que a operação objetivou fraudar o fisco. Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso. (Acórdão 10708.794, em 19.10.2006)"

- que no momento em que as partes convencionaram o pagamento de juros de 3% a.m. nos contratos em curso em 30/09/94 e passaram a registrar em suas escritas esses efeitos, configurou-se a pactuação dessa obrigação. Tem-se para o mutuante receitas financeiras tributáveis e para a mutuaría despesas financeiras dedutíveis.

- que no caso, a Recorrente possui justamente essas duas características. Os seus documentos contábeis comprovam de forma satisfatória a existência das operações da CESE com a Sorocaba Refrescos, e, soma-se a isso, que a Fiscalização não fez qualquer prova em contrário de uma suposta inveracidade desses documentos contábeis.

- que a fiscalização atendeu ao princípio da autonomia da vontade que alicerça a teoria contratual, na medida em que questiona a ampla liberdade que teriam os contratantes em estipular a forma de pagamento que melhor lhes convinha à época dos fatos.

- que fica demonstrada a ilegitimidade da presente exigência, uma vez que: **(i)** a D. Fiscalização desconsiderou os documentos contábeis que comprovam, por si só, a existência das operações questionadas e; **(ii)** a D. Fiscalização, sem qualquer fundamento, desconsidera a flexibilidade contratual que deveria prevalecer entre a CESE e a Sorocaba Refrescos, não aceitando, também sem apresentar fundamentação sólida, os comprovantes apresentados pela Recorrente para demonstrar os adiantamentos feitos pela CESE aos fornecedores da Sorocaba Refrescos.

- que ao contrário do que afirma a fiscalização, os documentos anexados comprovam que as antecipações diretas pela CESE à Sorocaba Refrescos somavam o montante de R\$ 4.471.909,51 (R\$ 500.000,00 + 3.971.909,51) e com isso no mínimo, esse valor deveria ser tomado como custo de aquisição da CESE para fins do cálculo do ganho de capital.

- que também, não há como se questionar os depósitos feitos à Recofarma, no valor de R\$ 2.358.839,66, tendo em vista que os adiantamentos a essa sociedade estavam, inclusive, previstos nos Instrumentos de Cessão de Direitos Creditórios.

- que além do mais a formação do custo de aquisição da CESE ora questionado iniciou-se em 2003, período já fulminado pela decadência e a Recorrente não tinha nem mesmo a obrigação de guardar mais os documentos relativos a essas operações

- que a multa aplicada não pode ser exigida da Recorrente, que incorporou a CESE em 2.1.2008, ou seja, muito depois dos fatos acima discutidos.

- que essa é a posição do CARF, conforme decisões a seguir:

#### "IRPJ RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA MULTA FISCAL PUNITIVA APÓS A INCORPORAÇÃO.

A responsabilidade da *sucessora*, nos estritos termos do art. 132 do Código Tributário Nacional e da lei ordinária (Decreto nº 1.598/1977, art. 5º) restringe-se aos tributos não pagos pela sucedida. A transferência de responsabilidade sobre multa fiscal somente se dá quando ela tiver sido lançada antes do ato sucessório, porque, neste caso, trata-se de um passivo da sociedade *incorporada*, assumido pela sucessora". (Acórdão nº 1201-00.370 - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 15.12.2010)

"IRPJ - RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA. MULTA FISCAL PUNITIVA APÓS A INCORPORAÇÃO - A responsabilidade da sucessora, nos estritos termos do art. 132 do Código Tributário Nacional e da lei ordinária (Decreto-lei nº 1.598/77) restringe-se aos tributos não pagos pela sucedida. A transferência de responsabilidade sobre a multa fiscal somente se dá quando ela tiver sido lançada antes do ato sucessório, porque, neste caso, trata-se de um passivo da sociedade *incorporada*, assumido pela sucessora."

- que o próprio Supremo Tribunal Federal já se manifestou em diversas oportunidades sobre a matéria, no sentido da intransferibilidade da sanção ao sucessor, após a sucessão.

- assim ao contrário do entendimento da DRJ, a correta interpretação do artigo 132 do CTN, estabelece que as sociedades incorporadoras (Recorrente) não respondem pelas multas, inclusive as de mora, atribuídas a atos da sucedida (CESE).

- que cumpre demonstrar ainda a impossibilidade da incidência de juros de mora sobre o valor da multa lançada.

- que pela ausência de base legal para atualização das multas de ofício, o CARF já pacificou o entendimento de que tais multas não são atualizáveis, conforme algumas decisões nesse sentido:

"INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício." (Acórdão n.º 101-96.607, da antiga Iª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; Rei. Cons. João Carlos de Lima Júnior; sessão de 6.3.2008).

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício."

- que importa ressaltar que a CSRF, no julgamento do Recurso de Divergência n.º 202-131351 (Processo n.º 18471.001680/2004-30 - Sessão de 6.5.2008) pacificou a questão acerca da ilegalidade da incidência dos juros moratórios (seja a Taxa "ELIC ou o percentual de 1% ao mês) sobre a multa de ofício.

- que se refere aos juros de mora, cabe lembrar que a jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da taxa SELIC aos créditos tributários, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos do Decreto nº 70.235/72, razão porque, dele conheço.

O recurso traz a preliminar de decadência, em vista da alegada impossibilidade de questionar em 2011 o custo de aquisição formado em 2003, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

Ao contrário do entendimento exposto pela Recorrente, entendo que apesar do custo ter sido gerado ao longo de 2003, o suposto ganho de capital só se deu em 31/12/2006, razão porque toda a documentação relativa a este custo deve estar a disposição da fiscalização para que se pudesse comprovar este custo quando da apuração do ganho de capital que se deu posteriormente.

Por isso equivoca-se o Recorrente em relação a preliminar, uma vez que o fato gerador em tela não é a aquisição e sim, o ganho de capital, que é de 31/12/2006. Tendo o Recorrente tomado ciência do auto de infração em 21/12/2011 não há que se falar em decadência, razão porque indefiro a preliminar suscitada.

A presente discussão gira em torno do preço pago pela CESE pelas participações societárias na Usina Moema e na Agrotur adquiridas da Sorocaba Refrescos, que resultaram na nova Usina Moema, cuja alienação, pela CESE (antes de sua incorporação pela LDC), teria gerado o ganho de capital ora discutido.

A aquisição das participações societárias segundo a Recorrente se deu a partir de uma negociação entre a CESE e a Sorocaba Refrescos, para que esta, ao invés de devolver o dinheiro recebido pelos créditos transferidos, cedesse para a CESE participações societárias que possuía na Usina Moema e na Agrotur.

A fiscalização e a DRJ examinaram os documentos apresentados concluíram que a LDC não teria apresentado documentação hábil a comprovar a veracidade do valor escriturado como custo de aquisição do investimento.

Ocorre que a meu ver a Recorrente colacionou farta documentação comprovando as transferências bancárias relacionadas às referidas antecipações assim como às transferências das participações societárias em questão.

Além disso foram rejeitados e apontados algumas inconsistências em relação aos pagamentos e transferências de quotas porém não foram rechassadas a sua totalidade e assim poderia a DRJ desconsiderar ao menos parte do custo de aquisição detido

pela CESE na Nova Moema, proporcionalmente a parte rejeitada, mas nunca a sua totalidade como fez.

Alega a DRJ que: “Examinando toda esta documentação verifica-se inúmeros inconsistências em desfavor das alegações da Recorrente, visto que não há comprovantes dos pagamentos das antecipações por conta da aquisição de créditos tributários, nem das supostas restituições desses valores e tampouco que tal restituição teria se dado na forma de cessão de participações societárias.”

Primeiramente passo a analisar contrato por contrato e seus nove pagamentos, que a DRJ não acatou por julgar inconsistentes, para verificar como se deram as cessões de crédito entre a Sorocaba e a Recorrente:

A CESE firmou com o Sorocaba 4 Instrumentos de Cessões de Direitos Creditórios (dosc. 07 à 10 da Impugnação).

Pelo primeiro contrato, datado de 29/01/2003, se verifica, que o valor de face dos títulos cedidos eram de R\$ 7.058.823,53, se comprometendo a CESE (Santa Elisa) ao pagamento de 85% de seu valor de face, ou seja, R\$ 6.000.000,00 à Sorocaba.

Segundo a Recorrente os pagamentos referentes a esta sessão foram feitos através de 4 pagamentos, todos datados de 31/01/03, nos valores de R\$ 739.974,35 (Kaiser), R\$ 561.406,09 (Açucareira Rosário), R\$ 726.710,05 (Hedging Griffio) e R\$ 3.971.909,51 (Sorocaba).

Ao contrário do que afirma a DRJ, os comprovantes do pagamento dos R\$ 6.000.000,00 foram anexados na impugnação e estão plenamente demonstrados não só pelos lançamentos nos livros diário, razão e relatório de pagamentos (fls.1365, 1366, 1373, 1383, 1384,1385 e 1389), como pelos TED's e comprovantes de depósito de fls. (1367/1369) que perfazem exatamente os R\$ 6 milhões.

Pelo segundo contrato, datado de 29/05/2003, se verifica, que o valor de face dos títulos cedidos eram de R\$ 3.529.412,00, se comprometendo a CESE (Santa Elisa) ao pagamento de 85% de seu valor de face, ou seja, R\$ 3.000.000,00 à Sorocaba.

Segundo a Recorrente os pagamentos referentes a esta sessão foram feitos através de 3 pagamentos, datados de 30/05/03, nos valores de R\$ 750.000,00 (Cia Açucareira Rosário), R\$ 750.000,00 (Kaiser) e R\$ 1.500.000,00 (Recofarma).

Ao contrário do que afirma a DRJ os comprovantes de pagamento dos R\$ 3.000.000,00 também foram anexados na impugnação e estão plenamente demonstrados não só pelos lançamentos nos livros diário e razão e relatório de pagamentos, como pelos TED's de fls. (fls.1373, 1374, 1375, 1376, 1386 e 1389) exatamente no valor apontado.

Pelo terceiro contrato, datado de 08/06/2003, se verifica, que o valor de face dos títulos cedidos eram de R\$ 1.0109.399,60, se comprometendo a CESE (Santa Elisa) ao pagamento de 85% de seu valor de face (R\$ 858.839,60) à Sorocaba.

Ao contrário do que afirma a DRJ os comprovantes de pagamento dos R\$ 858.839,60 foram anexados na impugnação e está plenamente demonstrado pelos lançamentos nos livros fiscais e relatório de pagamentos (fls. 1387, 1389, 1381, 1389).

Pelo quarto contrato, datado de 08/10/2003, se verifica, que o valor de face dos títulos cedidos eram de R\$ 588.236,00, se comprometendo a CESE (Santa Elisa) ao pagamento de 85% de seu valor de face, ou seja, R\$ 500.000,00 à Sorocaba.

Ao contrário do que afirma a DRJ o comprovante do pagamento dos R\$ 500.000,00 anexados na impugnação está plenamente demonstrados pelos lançamentos nos livros fiscais e relatório de pagamentos (fls.1382 e 1390).

Assim, ao contrário do defendido pela DRJ, entendo estarem plenamente demonstradas todas as antecipações diretas e indiretas feitas pela CESE que tiveram como base os Instrumentos de Cessão de Diretos Creditórios celebrados entre as partes.

Como a cláusula quinta dos Instrumentos de Cessão previam a possibilidade de restituição das antecipações de R\$ 10.358.839,66 atualizadas e as partes concluíram pela rescisão, não vejo razão porque não aceitar esta operação como válida.

Assim em 29/12/2004 as partes procederam à dação em pagamento das quotas detidas pela Sorocaba na Usina Moema e na Agrotour à CESE.

Conforme previsão contratual a dívida atualizada resultou num montante de R\$ 14.986.575,64 que foi quitada com as seguintes participações societárias:

- 59.502 quotas da Agrotour (4,851%) pelo valor de R\$ 5.045.980,02; e,
- 563.878 quotas da Usina Moema (4,851%) pelo valor de R\$ 9.940.595,62.

Pela transferência das participações societárias a Sorocaba liquidou sua dívida com a CESE que atualizada naquele momento perfazia o montante de R\$ 14.986.575,64.

A respeito deste pagamento a Recorrente anexou os recibos de quitação entregues à Sorocaba quando da cessão, respaldados pelos lançamentos contábeis que evidenciam a liquidação do crédito.

Contabilmente essa troca de ativos não alterou o resultado já que no lugar do crédito a receber a CESE registrou o investimento recebido na Usina Moema e na Agrotour pelos mesmos 14 milhões.

Em relação a afirmativa da DRJ de que “O documento n.º 18, às fls. 2066 a 2070, da Sorocaba Refrescos à CESE, que trataria da “Dação em pagamento Alterações Contratuais da Agrotur e Moema”, especialmente no que diz respeito à proporção das participações societárias nas antigas Usina Moema e Agrotur que deveriam ser transferidas para a CESE, seria datada de **21/03/2005, mas teria sido recebida em 21/02/2005**”, a meu ver não tem o condão de desconsiderar o documento, me parece mais um simples erro material, uma vez que uma das datas poderia facilmente ter sido digitada equivocadamente.

Outra inconsistência apontada pela DRJ para a não aceitação do custo de aquisição é que: “...os docs. 20 e 21, às fls. 2142 e 2143, que são declarações chamadas de recibos para fins de quitação de instrumento de dação em pagamento, nos valores de R\$ 5.045.980,02 e R\$ 9.940.595,62, respectivamente, **emitidos pela CESE, sem o de acordo da**



documentação acarreada, de forma que fazem prova a seu favor, já que as cópias dos registros contábeis das operações dos contribuintes tem força probante prevista no RIR/99 em seus arts. 923 e 924 que determinam:

“Art. 923 - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.”

“Art. 924 - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior.”

Assim não pode a D. Fiscalização simplesmente desconsiderar a contabilidade da CESE presumindo uma suposta infração, sem uma prova contundente de que sua contabilidade estava incorreta, ainda mais no presente caso onde todos os fatos registrados na contabilidade estavam baseados em documentos hábeis e idôneos.

No presente caso a Recorrente pelos seus documentos contábeis comprova de forma satisfatória a existência das operações da CESE com a Sorocaba Refrescos, e caberia a Fiscalização provar a inveracidade desses documentos contábeis, o que não fez.

Quanto à multa de ofício de 75%, mesmo que a autuação seja mantida, no caso de meu voto ser vencido, esta não poderia ser exigida da Recorrente, que incorporou a CESE em 02/01/2008, ou seja, muito depois dos fatos acima discutidos.

Em relação à hipótese de incorporação de sociedades, o artigo 132 do CTN estabelece que "*a pessoa jurídica que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas*".

Portanto, o referido artigo considera como devido pela sucessora apenas os créditos devidos até a data da sucessão e no presente caso o lançamento se deu após a incorporação.

Esta posição tem gerado divergência e acórdãos conflitantes no CARF, mas me posiciono no sentido de que a multa só é cabível quando lançada antes do ato sucessório, assim como foi decidido no Acórdão nº 1201-00.370 cuja ementa é a seguinte:

**"IRPJ RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA MULTA FISCAL PUNITIVA APÓS A INCORPORAÇÃO.**

A responsabilidade da *sucessora*, nos estritos termos do art. 132 do Código Tributário Nacional e da lei ordinária (Decreto nº 1.598/1977, art. 5º) restringe-se aos tributos não pagos pela sucedida. A transferência de responsabilidade sobre multa fiscal somente se dá quando ela tiver sido lançada antes do ato sucessório, porque, neste caso, trata-se de um passivo da sociedade *incorporada*, assumido pela sucessora".

Deixo de me pronunciar sobre a incidência dos juros sobre a multa de ofício uma vez que deixo de aplicá-la ao presente caso.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, para afastar o crédito tributário.

(assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da SilvaRelator - Relator

CÓPIA