

S1-C4T1

Fl. 593



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

Processo nº 19515.002283/2006-56
Recurso nº 500.331 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1401-000.501 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 31 de março de 2011
Matéria IRPJ E CSLL.
Recorrentes UNIBANCO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Ano-calendário: 2001

NULIDADE CONFIGURADA POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA POR INCORPORAÇÃO E POSTERIOR CISÃO TOTAL DA INCORPORADORA.

Extinguindo-se a incorporada, responde a incorporadora, na qualidade de sucessora, pelos tributos devidos pela sucedida, fato que impõe seja aquela identificada como sujeito passivo na condição de responsável tributário. Posteriormente, havendo a cisão total da incorporadora, caberá às suas sucessoras a responsabilidade pelos tributos devidos pela empresa extinta.

É inadmissível a lavratura de auto de infração contra pessoa jurídica regularmente extinta por incorporação à data da ciência do lançamento.

Nulidade do lançamento reconhecida de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por reconhecer, de ofício, a nulidade dos autos de infração por erro na sujeição passiva, prejudicadas as análises dos recursos voluntário e de ofício.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner (Presidente), Ana Clarissa Masuko Dos Santos Araujo, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes De Mattos, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro

Assinado digitalmente em 06/07/2011 por VIVIANE VIDAL WAGNER, 30/06/2011 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Emitido em 06/07/2011 pelo Ministério da Fazenda

Relatório

Trata-se de recurso de ofício e de recurso voluntário interpostos contra o Acórdão nº 08-14.688, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza/CE.

A presente controvérsia é oriunda da lavratura de Autos de Infração contra a Estrel Administração e Corretagem de Seguros Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 34.028.811/0001-12, para formalização e cobrança de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), fls. 173/176, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fls. 177/180, ano-calendário de 2001.

Aos 27/10/2006, o sujeito passivo foi cientificado dos autos de infração. Neste momento, a contribuinte tomou conhecimento de que a infração por ela cometida diz respeito à constatação, pela fiscalização, de "Custos ou Despesas Não Comprovadas", ao fundamento de que a contribuinte intimada a apresentar documentação relativa às contas de despesas não logrou comprovar dispêndios contabilizados como "Serviços de Consultoria", "Terceirização de Telemarketing", "Ressarcimento de Custos Operacionais", "Comissões Participações — Cartão", "Contribuição a Entidade de Classe", conforme descrito no Termo de Verificação de fls. 169/172. Deste modo, foram glosados os valores contabilizados como custos e/ou despesas que, no entendimento da fiscalização, não foram devidamente comprovadas.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 184/198, na qual alega que a glosa das despesas é manifestamente improcedente, por entender que é legítima a dedutibilidade das despesas em questão. Argumentou, em síntese, que:

a) Da dedutibilidade das despesas lançadas a título de Serviços de Consultoria

Segundo consta do Termo de Verificação integrante auto de infração impugnado, a autoridade fiscal glosou as despesas lançadas a título de Serviços de Consultoria, no valor de R\$ 303.800,00, sob a alegação de que não foi apresentado, pela Impugnada, contrato de prestação de serviços.

Notamos que o parecer PN/CST nº 10, de 28 de janeiro de 1976 não exige, para defender a dedutibilidade da despesa, o contrato escrito de prestação de serviços, até porque não o é exigido por lei. A despesa foi efetivamente paga e incorrida, conforme demonstrado no resultado da Impugnante e relacionou-se ao pagamento efetuado à empresa Global Control Controladoria e Contabilidade Internacional S.C. Ltda. por serviços de planejamento corporativo e consultoria internacional, controladoria e contabilidade das unidades externas e operações especiais conforme documentos anexos (doc. 03). Ainda de acordo com tal anexo, verifica-se que o preço definido é mensurável de forma objetiva e consistente com práticas e valores de mercado para os serviços de consultoria.

Notamos que a contratação desses serviços esteve relacionada ao curso normal das atividades administrativas e operacionais exercidas pela Impugnante e viabilizou a geração de resultados.

Ocorre que a Autuada é integrante do Conglomerado Unibanco e tais serviços de consultoria eram efetivamente prestados ao Unibanco — União de Bancos Brasileiros S.A. e às diversas empresas integrantes do Conglomerado, conforme contrato de prestação de serviços em anexo.

Acréscase a isso o fato de que tais despesas, dedutíveis da base de cálculo tanto do IRPJ quando da CSL relativamente à fonte pagadora — no caso a Impugnante - implicaram em receita tributável para o beneficiário de referidos rendimento, ou seja, o prestador de serviços.

b) Da dedutibilidade das despesas lançadas a título de Terceirização (sic) de Telemarketing

A autoridade fiscal procedeu à glosa das despesas lançadas a título de Terceirização (sic) de Telemarketing, no valor de R\$ 1.522.039,80, ao argumento de que não foi apresentado contrato de prestação de serviços.

Novamente notamos que o parecer PN/CST nº 10, de 28 de janeiro de 1976 não exige, para defender a dedutibilidade da despesa, o contrato escrito de prestação de serviços, até porque não o é exigido por lei. Ainda assim, notamos que, conforme se pode verificar no anexo "Contrato de Prestação de Serviços de Telemarketing Receptivo", especialmente no "Primeiro Aditamento" (doc. 02) ficou estabelecido que a Autuada: (...) deseja participar do referido contrato, enquanto contratante para usufruir dos serviços da QUATRO/A relacionados às P.A. 'S dedicadas ao On Line Seguros, (...) e para tal (...) "participará das despesas decorrentes dos serviços prestados pela QUATRO/A, relacionados ao On Line Seguros na forma que acordar com a UNISEG, sempre considerando o consumo dos serviços prestados e na proporção que indicar para a QUATRO/A, com atencendência (sic) mínima de trinta (30) dias"

É importante ressaltar que as Notas Fiscais apresentadas na fase investigatória do procedimento foram emitidas pela Atento Brasil S.A. que, conforme se pode verificar no item 4, letra "e" da Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 30 de setembro de 2000 (doc. 04), é sucessora por incorporação da Quatro/A Telemarketing & Centrais de Atendimento S.A., pessoa jurídica com a qual foi celebrado o contrato de prestação de serviços mencionado no parágrafo anterior.

Havemos, assim, o contrato, cumprindo, portanto, a esta Autoridade julgadora considerar estas despesas dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSL. Não pairam de fato quaisquer dúvidas acerca da efetiva dedutibilidade das despesas incorridas pela Autuada lançadas na conta nº 3.1.01.09.70.018110-1 e objeto da glosa efetuada, por atenderem aos requisitos da necessidade, mensuração e comprovação por meio de documentos idôneos.

As despesas incorridas são efetivamente necessárias à consecução das atividades exercidas pela Autuada, corretora de seguros, uma vez que se relacionam à remuneração pela prestação de serviços essencialmente vinculados às atividades operacionais por ela exercidas; a venda de seguros por

telemarketing. Isso porque os serviços de telemarketing são indispensáveis para a geração de receitas da Impugnante, sem os quais ficaria prejudicado o recebimento de comissões pelas contratações de seguros e as renovações, uma vez que o produto seguro não se vende sem uma ação efetiva do vendedor por meio de todos os meios disponíveis de comunicação com os segurados ou pretendentes.

[...]

c) Da dedutibilidade das despesas lançadas a título de Ressarcimento de Custos Operacionais

A autoridade fiscal glosou as despesas lançadas a título de Ressarcimento de Custos Operacionais, no valor de R\$ 3.096.000,00, alegando que a Impugnada: a) não apresentou recibos de pagamentos; b) não apresentou comprovantes de pagamentos; c) não apresentou planilha com demonstrativo dos custos totais e rateios; d) não apresentou planilha referente ao contrato de aditamento; d) não apresentou termo de declaração informando os critérios de ressarcimento, forma de determinação do valor contrato e do valor aditado; e) não esclareceu a natureza do convênio e f) não comprovou a necessidade da despesa.

Em primeiro lugar, releva notar que a terminologia da conta contábil não foi devidamente adequada à espécie e natureza da despesa, pois é certo que se trata de prestação de serviços de uma empresa a outra. Daí concluir-se que a classificação correta seria "despesa de serviços de terceiros" e não "ressarcimento de custos operacionais".

Ressaltamos que o prestador de serviços (Unibanco — União de Bancos Brasileiros S.A.) serve à Impugnante na distribuição dos seguros, colocando à disposição da Impugnante o uso de suas agências e outros canais de venda espalhados no território nacional para a venda de seguros, o que contribui decisivamente na produção da receita operacional da Impugnante e justifica a forma pactuada para remuneração por esse serviço. A alegação da autoridade fiscal de que a glosa da dedução decorreu da desnecessidade da despesa resta, portanto, infundada.

Os documentos apresentados por ocasião da presente impugnação comprovarão no mais a efetiva dedutibilidade das despesas incorridas pela Impugnante. Senão, vejamos.

Em 24 de julho de 1998 foi celebrado Convênio Operacional entre o Unibanco - União de Bancos Brasileiros S.A. e a Impugnada (doc. 05) expressamente prevê, na Cláusula Segunda, que:

"CLÁUSULA SEGUNDA

Em razão dos objetivos do presente CONVÊNIO, a partir de 1º de janeiro de 1998, as CONVENIADAS pagarão, mensalmente, ao UNIBANCO, a título de prestação de serviços no respectivo período, as importâncias fixas relacionadas a seguir:

(...) ESTREL 397.000,00 (trezentos e noventa e sete mil reais)"

Conforme se pode verificar na Planilha anexa ao mencionado contrato (doc. 06), adota-se critério objetivo para a definição do preço da prestação dos serviços, qual seja, "10% da média das receitas de comissões do 1º de trimestre de 1998", restando

plenamente atendido o requisito da mensuração objetiva, previsto no § 2º do art. 299 do RIR como indispensável à caracterização da dedutibilidade da despesa incorrida para fins de apuração do IRPJ e da CSL devida. A definição do preço em percentual da receita de comissão justifica-se porque o prestador do serviço, Unibanco, colocou de fato à disposição da Impugnante recursos e investimentos dele que contribuíram diretamente para gerar tais comissões. Não se trata aqui de serviços administrativos, que contribuem apenas indiretamente para a geração de resultados. Trata-se, sim, de participação direta do prestador de serviços na geração de resultados.

(...)

No que se refere aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2001, em que foi pago mensalmente o valor de R\$ 635.000,00 (seiscentos e trinta e cinco mil reais), o desembolso dessas quantias está respaldado no anexo "Aditamento ao Convênio Operacional de 24/07/98" (doc. 08), em que a partes resolvem adotar o Convênio Operacionado (sic) firmado para:

" . REPACTUAR, conforme o parágrafo 2º. da CLÁUSULA SEGUNDA do CONVÊNIO, o preço dos serviços a ser pago mensalmente pela ESTREL ao UNIBANCO, a título de CONTRAPRESTAÇÃO POR SERVIÇOS PRESTADOS, cujo valor, a partir de 01 de setembro de 2001, será de R\$ 635.000,00 (seiscentos e trinta e cinco mil reais)."

Por outro lado, a efetividade das despesas incorridas pela Autuada (sic) resta plenamente demonstrada nos anexos documentos, em que se comprova:

- pelos relatórios de movimentação de caixa e extratos de conta corrente (doc. 09) que tais valores foram efetivamente desembolsados pela Autuada;

- pelas planilhas e razão analítico (doc. 10), que demonstram a contabilização, pelo Unibanco — União de Bancos Brasileiros S.A., da receita decorrente da prestação de serviços à Impugnante (doc. 09).

[...]

d) Da dedutibilidade das despesas lançadas a título de Comissões Participações – Cartão

Foram também glosadas as despesas lançadas a título de Comissões de Participações — Cartão, no valor de R\$ 186.988,50, tendo a autoridade fiscal se fundado no seguinte: a) não apresentação do contrato de cessão de crédito; b) não apresentação de planilha e/ou demonstrativo de comissões participações cartão; c) não apresentação de comprovantes de pagamentos (apenas relatórios de movimentos do Caixa) e d) não apresentação de comprovantes do efetivo pagamento ou depósitos efetuados.

No entanto, os documentos apresentados por ocasião da presente impugnação comprovarão a efetiva dedutibilidade das despesas efetivamente incorridas pela Impugnante.

O contrato de cessão de crédito (doc. 11) celebrado entre a Autuada e o Cartão Nacional Ltda. - posteriormente denominado Cartão Unibanco Ltda., atual Unicard Banco Múltiplo S.A. - expressamente prevê, em suas cláusulas sexta e sétima, a contratação da cedente para assumir integralmente todas as funções inerentes à cobrança dos créditos ora cedidos e sua remuneração pelo valor correspondente a 5% (cinco por cento) sobre o valor recuperado a título de comissão ad exitum. Note-se que esse percentual condiz com a natureza do serviço prestado.

A cedente, Unicard, auxilia a cessionária, ora Impugnada, na cobrança para a efetiva realização do valor de seu ativo - crédito. Sem a interferência e intermediação da Unicard para realização dessa atividade, provavelmente, a Impugnante não realizaria qualquer renda pelo seu ativo. Podemos assemelhar, portanto, esse serviço, em termos econômicos, ao serviço de comissão para compra e venda de ativos, cuja remuneração é usualmente definida e conhecida em 6% do valor realizado pelo dono do ativo. A contratação da Unicard é, ainda, normal e eficiente, já que a cedente, como emissora dos cartões, tem escala e experiência operacional adequada para cobrança, conhece os clientes, tem relacionamento habitual com eles e pode assim atingir maior produtividade na realização do valor dos ativos, contribuindo para aumentar as receitas da Impugnante.

[...]

d) Da dedutibilidade das despesas lançadas a título de Contribuição a Entidade de Classe

Segundo consta do Termo de Verificação integrante auto de infração impugnado, a autoridade fiscal glosou as despesas lançadas a título de Contribuição a Entidade de Classe, no valor de R\$ 23.400,00, sob a alegação de que não foram apresentados recibos (sic) de pagamentos nem comprovantes do efetivo pagamento.

(...)

Conforme se pode verificar pelos anexos relatórios de movimentação de caixa e extratos de conta corrente (doc. 14), tais valores foram efetivamente desembolsados pela Autuada, sendo essa a nossa prova do efetivo pagamento à entidade de classe. Além dessa prova, lembramos que o pagamento à entidade pelo associado é obrigatório, uma vez feita a escolha de associação. Por essa razão, prescinde a necessidade de apresentação do recibo de pagamento, uma vez que é possível à autoridade fiscalizadora, em diligência, obter, junto à entidade de classe, a certidão de regularidade do pagamento das referidas contribuições no ano de 2001. Conclui-se, assim, pela manifesta improcedência do Auto de Infração impugnado."

Submetida a matéria a julgamento pela DRJ, esta houve por bem dar parcial provimento à impugnação, afastando a glosa no que diz respeito às despesas com "Serviços de Consultoria" e "Terceirização de Telemarketing". Contudo, manteve o lançamento em relação às demais glosas, por entender que a contribuinte não comprovou adequadamente os dispêndios contabilizados como "Ressarcimento de Custos Operacionais", "Comissões Participações - Cartão" e "Contribuição a Entidade de Classe".

Confira-se a ementa daquele julgado:

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

Ano-calendário: 2001

IRPJ. CSLL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE CUSTOS/DESPESAS.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora. (Ac. 1º CC nº 103-04.340) Computam-se na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentalmente comprovados e guardam estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita, (Ac. 1º CC. nº 101-73.310)

Lançamento Procedente em Parte.”

Ainda inconformada com os termos da decisão acima, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual aduziu basicamente os mesmos fundamentos utilizados em sua impugnação, limitando-se a contestar as glosas relativas ao "Ressarcimento de Custos Operacionais" e "Comissões Participações - Cartão".

Juntamente com o recurso voluntário, foi submetido a este Conselho o reexame da matéria por meio do Recurso de Ofício por parte da Fazenda Nacional (fls. 592), tendo em vista que a decisão da DRJ foi parcialmente contrária aos seus interesses.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Alexandre Antonio Alkmim Teixeira

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De início, cumpre mencionar que no presente caso há nulidade dos lançamentos em função de patente erro na identificação do sujeito passivo, visto que, na data da ciência dos lançamentos, a empresa autuada (Estrel Administração e Corretagem de Seguros Ltda.) já estava extinta por incorporação há pelo menos 4 (quatro) anos.

De acordo com a alteração contratual de fls. 508/520 registrada na Jucesp (protocolo nº 115210/04-), a empresa Estrel Administração e Corretagem de Seguros Ltda. (autuada) foi incorporada pela empresa Administradora e Corretora de Seguros Unibanco Ltda. (CNPJ 02.385.744/0001-03) em 30.09.2002, informação que se confirma pelos extratos do sistema informatizado CNPJ da Receita Federal, abaixo:



REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA

NÚMERO DE INSCRIÇÃO 34.028.811/0001-12 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 03/06/1971
NOME EMPRESARIAL ESTREL ADMINISTRACAO E CORRETAGEM DE SEGUROS LTDA		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) *****		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL *****		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS Não informada		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 206-2 - SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA		
LOGRADOURO *****	NÚMERO *****	COMPLEMENTO *****
CEP *****	BAIRRO/DISTRITO *****	MUNICÍPIO *****
SITUAÇÃO CADASTRAL BAIXADA		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 30/09/2002
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL INCORPORACAO		
SITUAÇÃO ESPECIAL *****		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****

Firmadas as premissas acima, tem-se que, no momento em que a empresa autuada foi supostamente cientificada dos lançamentos (em 27/10/2006), ela não mais existia no mundo jurídico em face da noticiada incorporação ocorrida antes do lançamento. Em outras palavras, a incorporação determinou a extinção da pessoa jurídica autuada, e, por tal razão, equivocou-se a autoridade lançadora ao materializar o crédito tributário contra empresa não mais existente.

Comprovado nos autos que a autuada fora extinta (por incorporação) em data anterior à lavratura dos autos de infração, tem-se por inarredável a conclusão de que são nulos os lançamentos efetuados, por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, vez que a relação jurídica não pode ter existência em razão do manifesto **equivoco na identificação do sujeito passivo.**

O entendimento acima encontra respaldo no art. 132 do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual a pessoa jurídica sucessora é responsável pelos tributos devidos pela empresa sucedida até a data da fusão, transformação ou incorporação:

“Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.”

Significa dizer que, em caso de irregularidade no recolhimento de tributos atribuída à pessoa jurídica extinta por fusão, transformação ou incorporação, deverá o Fisco, por força de lei, exigir o que lhe pertence do responsável tributário por sucessão. É nessa vertente que segue a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes, conforme ilustram os precedentes abaixo transcritos:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Ex(s): 1996

INCORPORAÇÃO - EFEITOS JURÍDICOS - A incorporação determina a extinção da pessoa jurídica de tal maneira que, em verificada sua ocorrência na data da constituição do lançamento de ofício, há evidente erro na identificação do sujeito passivo na medida em que o lançamento se volta para a entidade incorporada ao invés de para a sociedade incorporadora.” (1º CC. 3ª Câmara. Acórdão nº 103-21.223, em 13/05/2003)

“IRPJ - Ex(s): 1994. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - A incorporação faz extinguir a empresa incorporada. É nula, por erro na identificação do sujeito passivo, a autuação lavrada contra a sucedida. Recurso de ofício negado.” (1º CC. 7ª Câmara. Acórdão nº 107-05687, em 11/06/1999)

Ante o exposto, verifica-se, em caráter preliminar, a patente irregularidade nos lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração, acarretando a declaração de sua nulidade por este E. Conselho.

Como decorrência, tendo sido invalidados os lançamentos por erro na identificação do sujeito passivo, não cabe a esta Turma Julgadora a análise do mérito com o intuito de verificar se a empresa sucessora, de qualquer modo, responderia pelos tributos devidos pela sucedida.

Do exposto, ainda que a irregularidade dos lançamentos não tenha sido suscitada pela Recorrente (Unibanco), reconheço, de ofício, a nulidade dos lançamentos por erro na identificação do sujeito passivo, por entender que, em função da sua incorporação em 2002 e posterior cisão total da sua incorporadora, caberia à Autoridade Fiscal exigir o tributo das sucessoras, dado que a Recorrente deixou de existir no mundo jurídico, não podendo

figurar no pólo passivo da obrigação tributária, por força dos artigos 121 e 132 do Código Tributário Nacional.

Quanto ao Recurso de Ofício, após as considerações acima, não há nada a ser revisto no que diz respeito ao mérito das defesas, parcialmente acolhido pela DRJ.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator