



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10510.722321/2013-95
ACÓRDÃO	1401-007.467 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALLAN RODRIGO CAVALCANTE MENDONÇA – ME (SUCESSORA DO SUPERMERCADO PAU FERRO LTDA – ME)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N. 2.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

NULIDADE.

Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente e em consonância com a legislação vigente.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle da atividade fiscal, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é um instrumento de controle, planejamento e gerenciamento interno, que visa institucionalizar, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, o procedimento fiscal. A eventual inobservância às normas que o regulamentam jamais pode invalidar o lançamento fiscal constituído nos moldes do art. 142 do CTN e demais regras relativas ao Processo Administrativo Fiscal, nem tornar espontâneo o recolhimento efetuado após o início do procedimento de ofício.

SUCESSÃO EMPRESARIAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato, integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade.

SUCCESSÃO EMPRESARIAL DE FATO. PRESUNÇÃO.

A sucessão empresarial não precisa ser formalizada, admitindo-se sua presunção a partir de provas indiciárias convincentes.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITA NÃO APRESENTADA.

A falta de apresentação da escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou então do Livro Caixa, no caso de empresa habilitada ao lucro presumido, autoriza o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, com base, no caso presente, nas receitas declaradas pelo próprio contribuinte ao Fisco Estadual.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A omissão deliberada e sistemática das receitas auferidas configura procedimento doloso, visando impedir ou retardar que a autoridade fazendária tome conhecimento da ocorrência do fato gerador e demonstra o objetivo de sonegar tributos, sujeitando a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. MATÉRIA SUMULADA

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do

SELIC está amparada em legislação ordinária e não contraria disposições constitucionais.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Aplicam-se aos lançamentos tidos como reflexos as mesmas razões de decidir do lançamento principal (Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos jurídicos ou elementos probatórios a ensejar conclusões com atributos distintos.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não acolher as preliminares arguidas para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, reduzindo, entretanto, de ofício, a multa qualificada de 150% para 100%, ante o disposto no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2010, no valor histórico de R\$ 1.225.286,41, acrescido da multa qualificada de 150%.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 477/513), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que o Fisco não cumpriu o prazo previsto para notificar o autuado, conforme os arts. 11 e 14 da Portaria RFB nº 11.371/2007, que limitam o prazo para expedição do MPF a 120 dias, tendo a autoridade fiscal ultrapassado esse prazo, considerando que a data de emissão do Mandado de Notificação ocorreu apenas em 31/07/2013, enquanto o período apurado é referente ao ano de 2010;
- b) Que não há nos autos qualquer prova de prorrogação legal ou na cópia do MPF e dos autos de infração fornecidos, de modo que requer a nulidade do procedimento de fiscalização, por decurso do prazo do MPF, conforme também disposto no art. 15 da mesma Portaria, que exige o cumprimento do prazo legal ou a expedição de novo mandado;
- c) Que o Fiscal autuante equivocadamente considerou a existência de sucessão empresarial, o que não corresponde à realidade dos fatos. Que o conceito de sucessão empresarial, de acordo com o art. 1.146 do Código Civil e o art. 133 do CTN, exige a aquisição da empresa antiga pela nova, o que não ocorreu, e que a sucessão implica na transferência (venda) do estabelecimento empresarial, incluindo bens organizados, know-how e estrutura para exercício da atividade da empresa, conforme art. 1.142 do Código Civil;
- d) Que no presente caso não houve transferência de bens do “Supermercado Pau Ferro” para “Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME”, não havendo provas nos autos que indiquem a aquisição de uma empresa pela outra, bem como que a mera contratação de alguns funcionários demitidos do “Supermercado Pau Ferro” por “Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME” não caracteriza sucessão empresarial, pois apenas se aproveitou mão de obra qualificada, sem transferência de bens ou direitos;
- e) Que irregularidades como a anotação de CTPS dos funcionários pelo “Supermercado Pau Ferro” não configuram matéria de competência da Receita Federal e que a manutenção do nome do “Supermercado Pau

- Ferro” na conta de energia elétrica também não configura infração fiscal, sendo apenas uma questão administrativa que não interfere no conceito de sucessão empresarial;
- f) Que não houve comprovação de escrituração dos débitos do “Supermercado Pau Ferro”, o que é essencial para a transferência de responsabilidade para a nova empresa, conforme o art. 1.146 do Código Civil, e que ainda que mesmo que se entendesse haver sucessão (o que não houve), a responsabilidade da nova empresa seria subsidiária e não solidária, nos termos legais.
 - g) Que a responsabilidade subsidiária exige que primeiro se esgotem as possibilidades de cobrança do “Supermercado Pau Ferro” e de seus sócios-administradores na época (Dona Benta), para só então cogitar a responsabilização da “Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME” e que a autoridade fiscal autuou a “Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME” de forma solidária, o que é inadequado, já que a responsabilidade subsidiária não foi sequer avaliada, além de não haver sucessão empresarial
 - h) Que o Sr. Allan, casado com a Sra. Carla, passou por uma crise financeira e ficou desempregado, e que esta pediu ajuda à família para que o Sr. Allan pudesse conseguir um emprego, o que levou à ideia de montar um mercadinho com o auxílio do Sr. Gilson Souza Dantas, tio de Carla, que pagou suas contribuições previdenciárias para que pudesse trabalhar sem preocupações;
 - i) Que inicialmente o Sr. Allan utilizou como depósito o imóvel localizado na Rua 06, nº 46, Marcos Freire I, Nossa Senhora do Socorro/SE, enquanto se preparava para iniciar suas atividades, e com o fechamento do “Supermercado Pau Ferro”, o Sr. Allan solicitou a instalação de sua empresa no mesmo imóvel, utilizando o local na Rua 06 temporariamente até que os bens do “Supermercado Pau Ferro” fossem removidos, e que o fato de uma nova empresa ser instalada em um local onde já existiu outra empresa não implica, por si só, na sucessão de passivos, especialmente quando o sócio proprietário da nova empresa é distinto;
 - j) Que o auditor-fiscal autuou diretamente a “Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME”, sem esgotar as buscas relativas a “Dona Benta”, em violação ao princípio da estrita legalidade tributária, e que o inciso II do art. 133 do CTN estabelece que a pessoa física que continua a explorar atividade econômica nos seis meses subsequentes é a principal devedora, o que não foi observado;
 - k) Que “Dona Benta”, proprietária do “Supermercado Pau Ferro”, continuou a explorar atividades econômicas e, por isso, deveria responder pelos débitos existentes, e não a “Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME”, que nunca adquiriu tal empresa ou seus bens;
 - l) Que o auto de infração lavrado, sem a inclusão de “Dona Benta”, configura cerceamento de defesa à “Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME”, que não tem acesso aos dados contábeis do “Supermercado Pau Ferro”;
 - m) Que a multa de ofício aplicada foi de 150% sobre o valor da operação, caracterizando confisco, em afronta aos princípios da não-

- confiscatoriedade, moralidade e proporcionalidade da Constituição Federal, e que a multa deveria ser calculada sobre o imposto devido e não sobre o valor das operações, sendo excessiva e desapropriando o patrimônio do contribuinte de forma desproporcional, bem como que a multa aplicada deve ser reduzida ao percentual de 2%, conforme disposto na Lei nº 9.289/96, ou, na impossibilidade, a um índice menor que 20%, em observância ao princípio da benignidade;
- n) Que a aplicação da taxa SELIC é manifestamente inconstitucional, pois sua regulamentação ocorre por atos normativos inferiores à lei, em violação ao princípio da indelegabilidade tributária, e que mesmo que prevaleça a aplicação da SELIC, esta não pode ser cumulada com outros juros, pois já incorpora a correção monetária e o juro real, como reiterado pelo STJ,
- o) Por fim, alega que o art. 59 da Lei nº 8.383/91 estabelece uma taxa de juros mais benéfica (1% ao mês), a qual deve prevalecer, nos termos do princípio da benignidade e do CTN.

Posteriormente, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador, proferiu o Acórdão n.º 15-40.592 (fls. 535/559) abaixo ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE.

Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente e em consonância com a legislação vigente.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle da atividade fiscal, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

SUCESSÃO EMPRESARIAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos

até a data do ato, integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade.

SUCCESSÃO EMPRESARIAL DE FATO. PRESUNÇÃO.

A sucessão empresarial não precisa ser formalizada, admitindo-se sua presunção a partir de provas indiciárias convincentes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITA NÃO APRESENTADA.

A falta de apresentação da escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou então do Livro Caixa, no caso de empresa habilitada ao lucro presumido, autoriza o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, com base, no caso presente, nas receitas declaradas pelo próprio contribuinte ao Fisco Estadual.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A omissão deliberada e sistemática das receitas auferidas configura procedimento doloso, visando impedir ou retardar que a autoridade fazendária tome conhecimento da ocorrência do fato gerador e demonstra o objetivo de sonegar tributos, sujeitando a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do SELIC está amparada em legislação ordinária e não contraria disposições constitucionais.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Confirmada, quando da apreciação do lançamento principal, a ocorrência dos fatos que também deram causa aos lançamentos decorrentes, há que se dar a estes igual entendimento.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inicialmente, a DRJ evidenciou que eventuais falhas no MPF, ou até mesmo a sua ausência, podem suscitar responsabilidade administrativa do auditor-fiscal, nunca, porém, terão força para retirar deste a competência para efetuar o lançamento ou para inutilizar o ato por ele validamente efetivado, e que há que se observar, então, que, constituindo o MPF elemento de controle da administração tributária, não tem ele o poder de influir na legitimidade do lançamento tributário, razão pela qual não há de se falar em nulidade do lançamento.

Na sequência, o julgador teceu as razões pelas quais entendeu ter havido a sucessão empresarial entre o Supermercado Pau Ferro e o Impugnante.

Um dos elementos centrais foi a preservação do mesmo endereço comercial, localizado na Rua São Francisco de Assis, nº 233, em Aracaju/SE, onde as operações continuaram sem interrupção significativa. Além disso, o Supermercado do Impugnante manteve a mesma infraestrutura, incluindo móveis, equipamentos e organização empresarial, e continuou atendendo a mesma clientela, o que reforçou a percepção de continuidade.

Outro fator relevante foi a relação familiar entre os responsáveis pelas empresas. O Supermercado Pau Ferro era administrado por Benta da Silva Dantas, cuja neta, Carla Regina Dantas dos Santos, foi sócia da empresa e posteriormente casou-se com Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça, único sócio do Supermercado Rodrigo. A composição societária do Supermercado Pau Ferro sofreu alterações ao longo dos anos, mas permaneceu sob controle da mesma família, indicando continuidade no comando e reforçando a tese de sucessão.

As provas documentais e testemunhais também foram cruciais para a decisão. Documentos demonstraram que as contas de energia elétrica do imóvel permaneciam ativas e transferiram-se para o nome do Supermercado Rodrigo sem alterações no consumo médio, indicando que as operações comerciais continuaram. Além disso, testemunhas declararam que mercadorias eram entregues diretamente no endereço, mesmo após a suposta dissolução do Supermercado Pau Ferro. A manutenção dos mesmos funcionários em ambas as empresas foi confirmada por registros nas Guias de Recolhimento do FGTS, apontando que não houve descontinuidade nas relações empregatícias.

Baseando-se no art. 133 do Código Tributário Nacional, o julgador concluiu que a sucessão empresarial não precisa ser formalizada, bastando indícios convincentes de continuidade. A continuidade no exercício das mesmas atividades comerciais, no mesmo local e com os mesmos recursos e clientela configurou a transferência de fundo de comércio. Nesse contexto, determinou-se que o Supermercado Rodrigo deveria responder integralmente pelos tributos devidos pelo Supermercado Pau Ferro, já que a empresa sucedida cessou suas operações normais.

Por fim, o julgador rejeitou as alegações da defesa, que tentava desvincular o Supermercado Rodrigo do passivo tributário do Supermercado Pau Ferro. Embora o CNPJ da empresa sucedida estivesse suspenso, constatou-se que a baixa foi indeferida devido a irregularidades. Alegações de que o Supermercado Pau Ferro utilizava apenas um depósito foram

desmentidas por evidências de que as atividades continuaram sem solução de descontinuidade no mesmo endereço. Assim, o julgador consolidou o entendimento de que houve sucessão empresarial e imputou integralmente ao Impugnante a responsabilidade pelos tributos devidos pela empresa sucedida.

No tocante ao lançamento propriamente dito, esclareceu que o IRPJ foi lançado por arbitramento, tendo em vista que o Impugnante não apresentou ao Fisco os documentos e livros de sua escrituração comercial e fiscal, ou Livro Caixa, relativos ao ano-calendário de 2010, sujeitando-se, portanto, ao arbitramento do lucro do período, como prescreve o artigo 530, inciso III, do RIR/1999.

Diante da hipótese de arbitramento do lucro, faz-se necessário identificar o montante da receita bruta. No presente caso, a receita bruta conhecida foi apurada com base nas informações prestadas pela própria Contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe, tendo sido detalhada pela Fiscalização, a metodologia utilizada para o cálculo.

Com relação à multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/ 1996, justificou sua incidência no fato de que o Impugnante, visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, promoveu, deliberadamente, a redução das receitas apuradas trimestralmente e registradas na DIPJ/2011, ano-calendário 2010, que somaram menos de 8% das receitas declaradas à Fazenda Estadual do Estado de Sergipe.

Afastou as alegações de inconstitucionalidade da penalidade, por ausência de competência, bem como salientou ser descabida a alegação de que a multa incidiu sobre o valor das operações e não sobre o imposto devido.

Por fim, manteve a aplicação da Taxa SELIC, tendo em vista previsão expressa da legislação.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 567/637), em que além de reiterar os argumentos tecidos na defesa, inovou nos seguintes argumentos:

- a) Alega que a simples existência de vínculo familiar entre os sócios das empresas envolvidas não caracteriza, por si só, sucessão empresarial. Para tal configuração, seria necessário comprovar uma atuação conjunta com interesse comum, o que não ocorreu;
- b) Que os registros fiscais de saídas de mercadorias da empresa Allan Cavalcante Mendonça EIRELI-ME demonstram que a primeira operação de venda foi realizada apenas em 01/10/2012, cerca de seis meses após sua constituição em abril de 2012. Isso evidencia que não houve continuidade imediata das atividades do Supermercado Pau Ferro LTDA-ME, descaracterizando a alegação de sucessão direta;

- c) Que o lapso temporal entre a constituição da nova empresa e o início efetivo de suas atividades foi necessário para a desocupação do imóvel anteriormente utilizado pela pessoa jurídica antecessora. Tal procedimento demonstra que a nova empresa foi estabelecida com independência administrativa;
- d) Que a autoridade coatora utilizou depoimentos de testemunhas sem vínculo com os fatos, cujas declarações são viciadas e desprovidas de respaldo. Em contrapartida, foram anexadas ao Recurso notas fiscais de compra emitidas em nome do Supermercado Pau Ferro LTDA-ME, após o início do funcionamento do estabelecimento Recorrente, no seu novo endereço, que inclusive encontra-se localizado em outro município.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, com exceção de poucos argumentos destacados acima mas que apenas complementam o questionamento relativo à sucessão, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Cumprе ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação (especialmente no que se refere às preliminares e aos argumentos relativos à sucessão), as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

A impugnação é tempestiva, razão pela qual deve ser apreciada.

O Auto de Infração de IRPJ, lavrado contra a contribuinte “Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME”, considerada sucessora da contribuinte inicial, “Supermercado Pau Ferro Ltda – EPP”, relativo aos quatro trimestres do ano-calendário de 2010, foi realizado com base na sistemática do lucro arbitrado, na medida em que, devidamente intimada, por meio de Edital, a Contribuinte não apresentou os livros e documentos de sua escrituração, nos termos do disposto no artigo 530, inciso III, do RIR/1999. Aplicou-se a multa de ofício qualificada, de 150%, prevista no artigo 44, inciso I, e §1º, em face de se configurar o intuito de fraude.

Para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda (lucro arbitrado), foram consideradas as receitas apuradas em função dos dados apresentados pela própria empresa à Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe.

Por sua vez, a Impugnante argui a nulidade do lançamento, por diversas razões, entre as quais discrimina: o prazo de validade do MPF se extinguiu, não tendo havido prorrogação ou a expedição de novo mandado por outro AFRFB; inexistiu a alegada sucessão empresarial, nos termos dos artigos 1.146 do Código Civil e 133 do CTN, uma vez que não houve a aquisição de uma empresa pela outra ou a transferência de bens de uma para a outra, até porque uma empresa não poderia adquirir outra que já encerrara suas atividades e cuja baixa já havia sido dada; mesmo que se entendesse pela existência de uma sucessão, a responsabilidade da sucessora pelos débitos anteriores à transferência limitar-se-ia àqueles devidamente contabilizados, conforme artigo 1.146 do Código Civil, não havendo, no presente caso, comprovação da escrituração desses débitos; ainda que tivesse havido uma sucessão, tendo em vista que, segundo o próprio auto de infração,

“Dona Benta”, sócia-administradora do “Supermercado Pau Ferro”, continuou explorando atividades econômicas, a responsabilidade do adquirente seria subsidiária (art. 133 do CTN) e este somente responderia se “Dona Benta” não tivesse capacidade de arcar com o débito, e não solidária, como ocorreu na autuação, já que o nome da empresa “Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME” foi o único a constar do auto de infração; como o fato gerador foi praticado pelo “Supermercado Pau Ferro” e não pela autuada, somente “Dona Benta”, que foi procurada pelo Fisco apenas na empresa e não em sua residência, seria capaz de explicar o ocorrido, configurando cerceamento de defesa da autuada, que não teve acesso a qualquer dado contábil ou informação referente ao período da autuação.

Reclama ainda a Impugnante que é ilegal e inconstitucional a multa de 150%, por seu efeito confiscatório. Caso seja mantida a exigência, pede sua redução para patamar abaixo dos 20%, como seria o entendimento do STF. Insurge-se também contra a taxa SELIC, que não corresponderia às determinações constitucionais, e diz que o lançamento deveria se reger pela legislação vigente à época da fiscalização, no caso a Lei nº 8.383/91, que previa a incidência de juros de 1% ao mês. Prevalecendo a manutenção da SELIC, vale observar que não cabe aplicá-la com mais 1% ao mês, como consta do demonstrativo fiscal.

Preliminarmente, cabe salientar que, em princípio, a única hipótese prevista de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, está perfeitamente definida no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e refere-se ao caso em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente, o que não veio a ocorrer na situação presente.

A propósito do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), destaque-se que, por ocasião do procedimento fiscal ora em análise, estava em vigor a Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007.

Segundo a referida portaria, que revogou portarias anteriores, o MPF é um documento que estabelece normas para a execução da atividade fiscal, constituindo-se em instrumento de controle indispensável à administração tributária e em garantia para os contribuintes, na medida em que estes poderão conferir se de fato os auditores-fiscais que o estejam fiscalizando estão no exercício legal de suas funções.

Assim, cumpre evidenciar que eventuais falhas no MPF, ou até mesmo a sua ausência, podem suscitar responsabilidade administrativa do auditor-fiscal, nunca, porém, terão força para retirar deste a competência para efetuar o lançamento ou para inutilizar o ato por ele validamente efetivado. Há que se observar, então, que, constituindo o MPF elemento de controle da administração tributária, não tem ele o poder de influir na legitimidade do lançamento tributário. Esse entendimento é praticamente unânime na esfera administrativa e a jurisprudência, nesse sentido, é farta e pacífica, como se vê nas ementas abaixo de acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF – A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e **não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN**. Recurso de ofício a que se dá provimento. (Acórdão 107-06820 de 16/10/2002 - Relator: Luiz Martins Valero)*

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. (Acórdão nº 203-08483 de 16/10/2002 - Relator: Lina Maria Vieira).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não tem o condão de limitar a atuação da Administração Pública na realização do lançamento. Não é o mesmo sequer pressuposto obrigatório para tal ato administrativo, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional, o que não se permite a uma Portaria. (...) (Acórdão 107-07268 de 13/08/2003 - Relator: Octávio Campos Fischer).

MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. (Acórdão 105-14070 de 19/03/2003 - Relator: Nilton Pess).

Do exposto, observa-se que o MPF se caracteriza como instrumento de natureza meramente administrativa, não implicando, qualquer eventual descumprimento de suas normas, até mesmo a falta de sua emissão, em nulidade do procedimento fiscal.

As demais questões trazidas pela Impugnante envolvem, fundamentalmente, tanto a sucessão de empresas apontada pelo Fisco – e contestada pela Contribuinte – como a responsabilidade dela decorrente, estando mais relacionadas ao mérito do litígio do que propriamente a aspectos de natureza

preliminar, ainda que, por vezes, estes se confundam e que a nulidade do lançamento seja constantemente arguida pela Defendente.

A propósito, a responsabilidade tributária nos casos de sucessão empresarial é assim tratada no artigo 133 do CTN:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:

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.

(...).

A sucessão empresarial consiste no instituto em vista do qual se opera, no contexto da transferência de titularidade de empresa ou estabelecimento, uma completa transmissão de créditos e assunção de dívidas entre alienante e adquirente envolvidos.

Cabe observar que, na sucessão empresarial, não apenas os bens corpóreos são transferidos, mas, principalmente, a organização econômico-social, de modo que este instituto tem como premissa a continuidade da prestação dos serviços. Assim, para a configuração da sucessão empresarial não basta que se exerça uma atividade em um local onde antes funcionava um estabelecimento que exercia igual atividade, havendo a necessidade de que outros requisitos sejam atendidos.

Conquanto a prova da sucessão de empresas não exija formalidade especial, devem-se levar em conta elementos que integram a atividade empresarial, tais como ramo de negócio, ponto, clientela, mobiliário, equipamentos, organização, empregados, etc.

Esse vem sendo o entendimento dos tribunais superiores pátrios, que deixa claro ser imprescindível, para fins de caracterizar a sucessão empresarial, que, além da transferência da propriedade do estabelecimento, visto como unidade econômico-jurídica, para outro titular, os serviços prestados pelos trabalhadores não sofram solução de continuidade.

De todo o relato constante do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 93 a 102, resumido no relatório acima, sobressaem alguns fatos que merecem ser distinguidos e apreciados. Senão vejamos: o Supermercado Pau Ferro Ltda – ME, aqui denominado de “Supermercado Pau Ferro”, constituído em 10/03/2005, sob a razão social de Panificação e Mercearia Pau Ferro Ltda, com quadro societário composto por Manuel de Andrade e Carla Regina Dantas dos Santos, e cujo objeto

social é o Comércio Varejista, nas atividades de “Mercearias e Armazéns Varejistas” e “Fabricação de Produtos de Padaria, Confeitaria e Pastelaria – exceto Industrializados”, sofreu 14 (quatorze) alterações contratuais até a data do Distrato Social, ocorrido em 21/02/2013.

Dentre as razões discriminadas para tais alterações constam mudanças de endereços (alguns fictícios), alterações no quadro societário (formado, quase sempre, por membros da mesma família), transferências de cotas do capital social e alterações no objetivo social da empresa.

Em 27/06/2006, o “Supermercado Pau Ferro” alterou seu endereço para Rua São Francisco de Assis, nº 233, Bairro Santos Dumont, Aracaju/SE, onde viria a funcionar por quase seis anos (até o dia 05/05/2012), quando alterou o endereço da sede social para Rua 06, nº 46, Conjunto Marcos Freire I, Nossa Senhora do Socorro/SE e, logo depois, em 14/06/2012, alterou novamente para Av. Coleta A, nº 607, Conjunto Marcos Freire I, Nossa Senhora do Socorro/SE.

O primeiro dos dois últimos endereços acima, no qual o “Supermercado Pau Ferro” teria funcionado por cerca de 40 dias, é uma casa residencial que, ao menos nos últimos vinte anos, nunca abrigou qualquer estabelecimento comercial. Essas informações estão comprovadas no Anexo 10 (fls. 242 a 244), composto por uma fotografia do referido imóvel e por declaração de um vizinho, o Sr. José Augusto de Souza, que mora e mantém um comércio no nº 44 da mesma rua.

Já no último endereço citado, onde o “Supermercado Pau Ferro” teria exercido suas atividades de 14/06/2012 até 21/02/2013, data do distrato da sociedade, apenas funcionou um depósito de mercadorias, mas nunca um estabelecimento comercial, consoante declaração dada pela Sra. Tânia Cristina Batista Rocha, dona de uma empresa que ocupa o nº 607A da mesma avenida, e seu marido, o Sr. Adriano José Ramos. Declarou ainda o casal que, segundo o proprietário do imóvel em que se localiza tanto o galpão utilizado como depósito de mercadorias (nº 607) quanto a loja da Sra. Tânia (nº 607A), o aludido galpão foi alugado, em março de 2012, para o “Supermercado Regina”, nome pelo qual é conhecido o “Supermercado Pau Ferro”, que o devolveu em março de 2013, conforme informações constantes do Anexo 11, às fls. 245 a 248.

A partir de 25/10/2006, ingressou no quadro societário do “Supermercado Pau Ferro” Benta da Silva Dantas – que, em 24/03/2008, assumiu a condição de sócia-administradora da empresa e assim permaneceu até o encerramento de suas atividades –, ao mesmo tempo em que se retirava da sociedade sua neta Carla Regina Dantas dos Santos. Nesse mesmo dia 24/03/2008, foi também admitido como sócio José Roberto Santos Dias, que juntamente com Benta da Silva Dantas, viria a assinar o Distrato Social da empresa, em 21/02/2012. O Sr. José Roberto Santos Dias, cuja profissão era de “pintor”, detinha, por ocasião do distrato, 95% das cotas do capital social do “Supermercado Pau Ferro”, enquanto a sócia-administradora, Benta da Silva Dantas, apenas 5%, uma vez que esta – que até

24/03/2010 possuía 90% das cotas – transferiu, surpreendentemente, na mesma data, 85% das cotas para José Roberto Santos Dias.

Destaque-se ainda que tanto Josefa Lima, – também avó de Carla Regina Dantas dos Santos, posto que é mãe de seu pai, José Carlos Lima dos Santos, casado com Sônia Dantas dos Santos, que, além de mãe de Carla Regina Dantas dos Santos é filha de Benta da Silva Dantas –, que foi sócia-administradora da “Supermercado Pau Ferro”, de 06/11/2007 a 18/12/2007, como Wesley Souza dos Santos, também sócio administrador dessa empresa, no período de 18/12/2007 a 24/03/2008, informaram como endereço residencial a Rua F, nº 10, Conjunto Alvorada, Bairro Cidade Nova, Aracaju/SE, cujo comprovante de residência se encontra em nome de Sônia Dantas dos Santos.

Já a empresa Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME, aqui chamada pelo seu nome de fantasia, “Supermercado Rodrigo”, apontada pela autoridade fiscal como sucessora do “Supermercado Pau Ferro”, foi constituída em 20/04/2012 e tinha como endereço inicial a Rua 06, nº 46, Conjunto Marcos Freire I, Nossa Senhora do Socorro/SE, ou seja, o mesmo endereço de uma residência onde o “Supermercado Pau Ferro” teria funcionado, de 05/05/2012 a 14/06/2012 – mas nunca funcionou, como demonstrado anteriormente –, da mesma forma que lá também não funcionou o “Supermercado Rodrigo”. O único proprietário do “Supermercado Rodrigo” é o Sr. Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça, que é casado com Carla Regina Dantas dos Santos.

Em 11/05/2012, cerca de vinte dias após sua constituição, o “Supermercado Rodrigo”, transferiu-se para a Rua São Francisco de Assis nº 233, Bairro Santos Dumont, Aracaju/SE, endereço onde efetivamente funcionou o “Supermercado Pau Ferro”, cujo imóvel é de propriedade do Sr. Ailton Lima dos Santos, irmão de José Carlos Lima dos Santos, que é pai Carla Regina Dantas dos Santos e sogro de Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça. Ressalte-se que o aludido estabelecimento comercial sempre foi conhecido pelo nome de “Supermercado Regina”, seja quando ali funcionava o “Supermercado Pau Ferro”, seja depois que passou a ser ocupado pelo “Supermercado Rodrigo”.

Desde 01/11/2011, Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça, proprietário do “Supermercado Rodrigo”, é funcionário da empresa Comercial e Distribuidora de Produtos Alimentícios Santos & Passos Ltda – EPP, tendo recebido, no mês de dezembro de 2012, um salário de R\$1.244,00, conforme informações contidas no Anexo 12 (fls. 249 a 255), embora o “Supermercado Rodrigo” tenha sido constituído cerca de oito meses antes, em 20/04/2012.

Consoante se verifica nos documentos que compõem o Anexo 15, às fls. 271 a 278, diversos funcionários do “Supermercado Rodrigo” constam da Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP) referente ao mês de fevereiro de 2013 como tendo sido admitidos em datas bastante anteriores à da constituição da empresa (20/04/2012). Os nomes de todos eles

constam também da GFIP do “Supermercado Pau Ferro”, relativa ao mês de dezembro de 2012.

Do Anexo 16 (fls. 279 a 464) constam, dentre outros documentos, contas de energia elétrica do imóvel situado à Rua São Francisco de Assis nº 233, Bairro Santos Dumont, Aracaju/SE, até o mês de agosto de 2012 em nome do “Supermercado Pau Ferro” e, a partir de setembro de 2012 em nome do “Supermercado Rodrigo”. Observa-se, no entanto, que não houve qualquer interrupção ou alteração da média de consumo de energia.

Acrescente-se que Benta da Silva Dantas, que foi sócia do “Supermercado Pau Ferro” por vários anos – e assim permaneceu até a dissolução daquela sociedade –, também foi sócia da empresa Panificação Dona Benta Ltda – ME, com nome de fantasia “Regina Delicatessen”, desde a sua constituição, em 25/03/1998, vindo a retirar-se da sociedade apenas em 04/04/2013.

Sem sombra de dúvidas, os fatos aqui distinguidos são mais do que suficientes para configurar a sucessão empresarial havida do “Supermercado Pau Ferro” (empresa sucedida) para o “Supermercado Rodrigo” (empresa sucessora).

Desde que foi constituído, em 10/03/2005, o “Supermercado Pau Ferro” esteve na órbita de Benta da Silva Dantas e sua família, que sempre exerceram o comando e o total poder de influência sobre os destinos da empresa, que em seu quadro societário inicial contava com a presença de Carla Regina Dantas dos Santos, então com 18 anos de idade, neta de Benta da Silva Dantas. Esta, a partir de 25/10/2006, ingressou formalmente na sociedade, vindo a assumir também a condição de administradora.

Em 05/05/2012, alguns dias depois da constituição do “Supermercado Rodrigo”, que se deu em 20/04/2012, com sede em um endereço no qual nunca funcionou, o “Supermercado Pau Ferro” alterou seu endereço para o mesmo informado pelo “Supermercado Rodrigo”, embora também não tenha se estabelecido no local. Poucos dias depois, em 11/05/2012, o “Supermercado Rodrigo” passou a funcionar no mesmo endereço (Rua São Francisco de Assis, nº 233, Bairro Santos Dumont, Aracaju/SE), onde efetivamente funcionava o “Supermercado Pau Ferro”. Este, por sua vez, cerca de um mês depois (em 14/06/2012), informou nova alteração da sede social, mas também não se transferiu para esse novo endereço, que servia apenas de depósito de mercadorias, consoante depoimento de testemunhas que residem e trabalham na vizinhança.

Resta evidente, no presente caso, que as atividades do “Supermercado Regina”, como sempre foi conhecido o estabelecimento situado à Rua São Francisco de Assis, nº 233, Bairro Santos Dumont, Aracaju/SE, não sofreram qualquer solução de continuidade, do período em que oficialmente se chamava Supermercado Pau Ferro Ltda – ME (“Supermercado Pau Ferro”) e tinha como sócia-administradora a Sra. Benta da Silva Dantas, para quando a empresa ocupante do aludido imóvel passou a ser a de razão social Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME (“Supermercado Rodrigo”), tendo como único proprietário o Sr. Allan Rodrigo

Cavalcante Mendonça, genro da filha da Sra. Benta da Silva Dantas (Sônia Dantas dos Santos) e marido de sua neta Carla Regina Dantas dos Santos.

Além de continuar funcionando no mesmo endereço, a “nova empresa” manteve o mesmo objeto social da empresa anterior, móveis, equipamentos, organização e empregados. Enfim, foi mantida toda a infraestrutura já existente e deu-se prosseguimento, sem qualquer interrupção, ao exercício das mesmas atividades até então praticadas, atendendo a mesma clientela e cumprindo, portanto, os requisitos necessários para a perfeita caracterização da sucessão empresarial.

Alega a Impugnante que: para que ficasse configurada a sucessão, nos termos dos artigos 1.146 do Código Civil e 133 do CTN, o “Supermercado Rodrigo” teria que ter comprado o “Supermercado Pau Ferro”, fato este que não aconteceu, e nem poderia ter acontecido, pois não seria possível adquirir uma empresa na qual já se teria dado baixa.

Acrescentou ainda, a Requerente, dentre histórias pouco verossímeis, envolvendo a participação de familiares, e sem quaisquer elementos probantes, algumas delas que sequer guardam relação com o litígio ora em exame, que utilizou como depósito o imóvel da “Rua 06, nº 46, Conjunto Marcos Freire I, Nossa Senhora do Socorro/SE, durante alguns dias, enquanto juntava os bens necessários para iniciar suas atividades, cedendo-o, em seguida, para que “Dona Benta” guardasse os bens do “Supermercado Pau Ferro”, que havia fechado.

Quanto ao endereço mencionado, já restou suficientemente elucidado acima, inclusive com base em declarações prestadas por testemunhas, que se trata de uma residência, onde nunca funcionou nenhuma das empresas envolvidas (sucédida e sucessora), enquanto o imóvel que teria sido efetivamente alugado como depósito de mercadorias situa-se em outro endereço (Av. Coletora A, nº 607, Conjunto Marcos Freire I, Nossa Senhora do Socorro/SE) e, mesmo assim, como os próprios motoristas dos caminhões relataram às testemunhas, eles nem mesmo descarregavam mercadorias no referido depósito, mas seguiam para fazê-lo diretamente no próprio “Supermercado Regina”, na Rua São Francisco de Assis, nº 233, Bairro Santos Dumont, Aracaju/SE.

No que tange à alegada baixa dada no “Supermercado Pau Ferro”, destaque-se que tal fato, em verdade, não aconteceu. Apesar de ter realizado a dissolução da sociedade, concretizada por meio de Distrato Social formalizado em 21/02/2013, e de ter solicitado a baixa da empresa junto à RFB, o pedido de baixa foi indeferido, em 28/03/2013, o que acontece sempre que é identificada alguma irregularidade quando da análise da solicitação, tendo permanecido a pessoa jurídica na condição de inativa e com o CNPJ suspenso.

Cumpram ainda esclarecer que a caracterização do instituto da sucessão empresarial nem sempre se dá de forma clara, imediata, em decorrência de atos regulares, praticados dentro da mais completa legalidade, em que todas as operações são devidamente contabilizadas e os contratos são levados a registro, para ter eficácia perante terceiros. Aliás, tal situação, que seria ideal, não ocorre

na maioria dos casos de transferência de estabelecimento comercial ou fundo de comércio.

O artigo 133 do CTN disciplina o instituto da sucessão empresarial e, devido ao seu caráter extensivo e abrangente, não é possível a norma disciplinar todas as situações que ocorrem na prática. Dessa forma, existem outras situações não previstas expressamente na lei, mas que configuram a sucessão empresarial. Quando esse dispositivo legal preceitua que a pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio (...)” a expressão “por qualquer título” abrange qualquer forma de aquisição, inclusive a sucessão presumida, conforme se afigura a lição de Sacha Calmon, na obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, 2005, 8ª ed, p. 744, verbis:

Importa gizar que a sucessão não precisa sempre ser formalizada, admitindo a jurisprudência a sua presunção desde que existentes indícios e provas convincentes (matéria de fato, caso a caso).

Assim, de forma geral, a sucessão empresarial não precisa ser formalizada, admitindo-se sua presunção a partir de provas indiciárias convincentes. Esses indícios que possibilitam o redirecionamento da execução para a empresa sucessora são os elementos materiais e abstratos que constituem o fundo de comércio, dentre os quais pode-se enumerar: o exercício da mesma atividade; no mesmo endereço (ponto comercial); mantendo a mesma clientela; explorando o mesmo nome comercial; aproveitando os mesmos funcionários; a mesma estrutura empresarial; etc.

Nota-se que o rol de situações que ensejam a sucessão empresarial não é taxativo, e nem poderia ser, haja vista que o artigo 133 do CTN se distingue como uma norma aberta, abrangente, que não se exaure somente em sua interpretação literal.

Portanto, restando corroborada a sucessão empresarial, releva apreciar o argumento da Impugnante no sentido de que a espécie de responsabilidade da empresa sucessora seria subsidiária e não solidária, conforme previsto no artigo 133, II, do CTN, cabendo responsabilizar primeiro o “Supermercado Pau Ferro”, que praticou os fatos geradores, e sua sócia-administradora, “Dona Benta”, que continuou a explorar as atividades econômicas e, só depois, caso não fosse satisfeito o débito, é que se poderia responsabilizar subsidiariamente a sucessora. Diz ainda a Impugnante que o nome de “Dona Benta” deveria constar como sujeito passivo, no Auto de Infração, e que o Fisco teria como localizá-la para explicar o ocorrido, mas não o fez.

Antes de tudo, frise-se que o Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF) encaminhado, por via postal, para o endereço do “Supermercado Pau Ferro” constante do cadastro da RFB retornou com a informação “mudou-se”, aposta no AR pelos Correios, conforme Anexo 01 (fls. 103 a 106).

Verificando que a empresa teria encerrado suas atividades, consoante distrato social formalizado pelos sócios, bem como a existência de outra empresa chamada Panificação Dona Benta – ME, com nome de fantasia “Regina Delicatessen”, da qual a Sra. Benta da Silva Dantas era igualmente sócia, o agente fiscal relatou ter comparecido diversas vezes no endereço da “Regina Delicatessen”, para cientificá-la, pessoalmente, do TIPF relativo ao “Supermercado Pau Ferro”, onde era recebido por sua filha, e gerente daquele estabelecimento, Sônia de Souza Dantas, que lhe dizia sempre, a despeito dos vários recados que costumava deixar, que sua mãe estava ausente, até que um dia ela informou que “Dona Benta” não o receberia.

Em seguida, diante desses fatos, o agente fiscal providenciou a publicação de intimação, por meio de edital, afixado em 28/03/2013 e desafixado em 26/04/2013, em dependência da repartição competente, para que o “Supermercado Pau Ferro” e seus sócios tomassem conhecimento do TIPF.

Nesse sentido, convém reproduzir (com alguns grifos) o teor de parte do artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(...)§1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)(...)II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) ou(...)§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005) I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

Observa-se que a intimação por edital foi levada a efeito, com fundamento no artigo 23, §1º, inciso II, tendo vista ter se mostrado improfícua a tentativa de intimação da Interessada, por via postal (art. 23, II), como também de sua sócia-administradora, pessoalmente (art. 23, I), o que sequer seria necessário, uma vez que bastaria ter havido insucesso de um dos meios previstos no caput do artigo 23 para justificar a realização da intimação via edital.

Quanto à alegação de que o Fisco teria meios de encontrar a “Dona Benta” e que deveria tê-la procurado em sua residência, vale ressaltar – apenas a título ilustrativo, visto que a discussão a respeito de uma possível intimação pessoal já foi superada – que não existe obrigatoriedade para que essa modalidade de intimação (pessoal) seja feita em local determinado.

Ademais, a dificuldade não foi encontrar o paradeiro de Benta da Silva Dantas, que foi devidamente localizada no endereço da “Regina Delicatessen”, uma outra empresa da qual também era sócia, mas sim o fato de que ela se recusou a receber a autoridade fiscal, que pretendia notificá-la da intimação referente ao início do procedimento fiscal no “Supermercado Pau Ferro”.

A respeito da natureza da responsabilidade conferida ao “Supermercado Rodrigo”, como sucessor do “Supermercado Pau Ferro”, releva transcrever novamente o disposto no artigo 133 do CTN:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

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

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.

(...).

A sucessão empresarial de fato, reconhecida em face dos diversos e evidentes indícios já comentados acima, veio a ocorrer, na prática, a partir do momento (em

05/05/2012) em que o “Supermercado Pau Ferro” deixou de funcionar no endereço (Rua São Francisco de Assis nº 233, Bairro Santos Dumont, Aracaju/SE) em que havia funcionado regularmente, por vários anos, endereço este que, ato contínuo (em 11/05/2012), passou a ser ocupado pela empresa sucessora (“Supermercado Rodrigo”), que deu continuidade às mesmas atividades exercidas pela empresa sucedida, sendo que ambas eram mais conhecidas nas redondezas pelo mesmo nome, qual seja, “Supermercado Regina”.

Ressalte-se que ao se retirar do aludido endereço, onde efetivamente funcionou, o “Supermercado Pau Ferro” nunca mais exerceu suas atividades normais, haja vista que, embora tenha alterado o endereço de sua sede social por duas vezes (no próprio dia 05/05/2012 e em 14/06/2012), antes da formalização de seu distrato social (em 21/02/2013), ficou demonstrado nos autos que a empresa não funcionou nos endereços informados à RFB.

Desse modo, verifica-se que, após a sucessão empresarial, o “Supermercado Pau Ferro”, cessou a exploração de suas atividades, permanecendo na condição de inativa, mesmo depois da tentativa frustrada de dar baixa na pessoa jurídica junto à repartição competente.

Cabe ainda acrescentar que não há que se cogitar a hipótese – por sinal, não aventada pela Impugnante – de que a sócia-administradora do “Supermercado Pau Ferro”, por ocasião da sucessão, Benta da Silva Dantas, sendo também sócia de outro estabelecimento comercial, a Panificação Dona Benta Ltda – ME, com nome de fantasia “Regina Delicatessen”, cuja atividade era “Fabricação de produtos de padaria e confeitaria, com predominância de produção própria”, atividade esta que também constava no rol das diversas atividades desempenhadas “Supermercado Pau Ferro”, tal fato poderia caracterizar o prosseguimento da alienante na exploração, o que enquadraria a situação presente no inciso II do artigo 133 do CTN, ou seja, a de que a natureza da responsabilidade conferida à empresa sucessora seria subsidiária com a empresa sucedida, o “Supermercado Pau Ferro”, ou mesmo com Benta da Silva Dantas, sua sócia-administradora.

Isso não apenas pelo fato de a “Regina Delicatessen” executar unicamente uma atividade bem específica, diferentemente do “Supermercado Pau Ferro”, que praticava diversas atividades, especialmente a de “Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – Supermercados”, o que retiraria o caráter de continuidade dos negócios realizados; como também porque a “Regina Delicatessen” existia desde 25/03/1998, enquanto o “Supermercado Pau Ferro” somente viria a ser constituído em 29/04/2005, não permitindo supor-se que a primeira teria dado prosseguimento à exploração das atividades do segundo e muito menos que uma nova atividade tivesse sido iniciada dentro de seis meses da data do ato que configurou a sucessão; e, principalmente, se considerarmos que no dia 04/04/2013, pouco depois da dissolução da sociedade “Supermercado Pau Ferro”,

Benta da Silva Dantas deixou o quadro societário da “Regina Delicatessen”, o que demonstra que ela não prosseguiu explorando as atividades da empresa sucedida.

Portanto, é de se confirmar que a empresa Allan Rodrigo Cavalcante Mendonça – ME (“Supermercado Rodrigo”), na condição de sucessora da empresa Supermercado Pau Ferro Ltda – ME (“Supermercado Pau Ferro”), deve responder integralmente pelos tributos devidos pela sucedida, até a data da sucessão empresarial, nos termos do que estabelece o artigo 133, inciso I, do CTN.

O lançamento de ofício do IRPJ foi feito com base no lucro arbitrado, fundamentando-se no artigo 530, inciso III, do RIR/1999, pela seguinte razão explicitada no corpo do respectivo Auto de Infração:

“Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte intimado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal, cientificado através de Edital, deixou de apresentá-los”.

Em suma, a Interessada não apresentou ao Fisco os documentos e livros de sua escrituração comercial e fiscal, ou Livro Caixa, relativos ao ano-calendário de 2010, sujeitando-se, portanto, ao arbitramento do lucro do período, como prescreve o artigo 530, inciso III, do RIR/1999.

Diante da hipótese de arbitramento do lucro, faz-se necessário identificar o montante da receita bruta. No presente caso, a receita bruta conhecida foi apurada com base nas informações prestadas pela própria Contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe, conforme Demonstrativo de Notas Fiscais, às fls. 52 a 88, e Demonstrativo de Receitas, à fl. 89, que expressam e constituem as receitas tributáveis, por trimestre, para fins de apuração do imposto sobre o lucro arbitrado.

A base de cálculo do imposto – o lucro arbitrado – foi obtida pela utilização do percentual de 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), que nada mais é do que um percentual 20% (vinte por cento) superior ao adotado para o lucro presumido, que é de 8% (oito por cento), sobre a receita bruta conhecida. Dos montantes do imposto de renda (e adicional) determinados foram deduzidos os valores declarados em DCTF, sendo as diferenças, apuradas conforme o Demonstrativo do IRPJ, à fl. 90, integralmente lançadas de ofício, acompanhadas da multa qualificada, no percentual de 150%, cominada por força do artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 2007, e de juros de mora.

A CSLL, o PIS e a Cofins foram apurados de conformidade com demonstrativos próprios, anexados, respectivamente, às fls. 91 e 92.

A Impugnante discorda da aplicação da multa qualificada de 150%, já que não teria havido intuito de fraudar o Fisco, considerando-a confiscatória, por contrariar o artigo 150, IV, da Constituição, e que ela deveria ser calculada sobre o imposto devido e não sobre o valor das operações. Diz que é absurda a cobrança de multa incidente sobre crédito tributário com sua exigibilidade suspensa e/ou

proibido de ser constituído e alega que a multa não pode exceder o percentual de 2%, conforme artigo 1º da Lei nº 9.289/96, ou então que se adote índice menor do que 20%, por ser mais benéfico ao contribuinte.

Em relação ao mencionado confisco, realmente, o artigo 150, inciso IV, da Carta Magna veda, à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios, a utilização do tributo com efeito de confisco, o que não quer dizer que as multas estejam também incluídas na proibição. Os tributos não constituem sanção de ato ilícito, mas, tão-somente, obrigações pecuniárias. Já as multas, como penalidades que são, constituem, sim, sanção de ato ilícito, não cabendo discutir aqui, na via administrativa, se o percentual aplicado é justo, brando ou elevado, mas, simplesmente, constatar se obedece estritamente às disposições legais.

Nesse sentido, a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, resta plenamente justificada, na medida em que a Contribuinte, visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, promoveu, deliberadamente, a redução das receitas apuradas trimestralmente e registradas na DIPJ/2011, ano-calendário 2010, que somaram menos de 8% das receitas declaradas à Fazenda Estadual do Estado de Sergipe. Tal procedimento doloso demonstra o objetivo de sonegação de tributos, previsto no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, evidenciando a prática de crime contra a ordem tributária.

Totalmente descabida é a alegação de que a multa incidiu sobre o valor das operações e não sobre o imposto devido, da mesma forma que não faz sentido algum alegar que a multa não poderia incidir sobre crédito tributário com exigibilidade suspensa ou proibido de ser constituído.

A multa de ofício qualificada foi aplicada sobre o montante do imposto devido, apurado com base no lucro arbitrado, pelas razões já apreciadas anteriormente. De outro lado, não havia, por ocasião do lançamento de ofício, crédito tributário algum com exigibilidade suspensa e, muito menos, qualquer restrição quanto à constituição do crédito tributário em questão.

O artigo 1º da Lei nº 9.289, de 1996, citado pela Impugnante para pleitear que o percentual da multa de ofício não exceda 2%, promoveu alteração no §1º do artigo 52 da Lei nº 8.078, de 1990, que trata de multa de mora decorrente de inadimplemento de obrigações decorrentes de contratos de financiamento. Ademais, a Lei nº 8.078 nada mais é do que o Código de Defesa do Consumidor, que, obviamente, nada tem a ver com a legislação tributária.

A Impugnante contesta ainda a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC, que vem ocorrendo desde 1996. Diz que no período fiscalizado também vigorava a Lei nº 8.383/91, não revogada por leis posteriores, cujo artigo 59 prescrevia juros mais benéficos, de 1% ao mês, que devem prevalecer e incidir até a data do efetivo pagamento do tributo. No caso de utilização da SELIC, ela não pode ser cumulada com qualquer outro índice, não cabendo acrescentar juros de

1% ao mês. Alega que a taxa SELIC é inconstitucional, pois embora instituída por lei ordinária, sua regulamentação ocorre por atos do BACEN, que não tem competência tributária. Aduz que o STF já declarou a inconstitucionalidade da taxa SELIC para fins tributários.

Os juros moratórios estão regulados pelo artigo 161 do Código Tributário Nacional (CTN). O §1º do citado artigo determina que os juros de mora serão de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. Dessa forma, a fluência dos juros moratórios a partir do vencimento dos tributos e contribuições decorre de imposição da lei. Os juros serão devidos, inevitavelmente, quando o principal for recolhido a destempo e não dependem de formalização através do lançamento.

Valendo-se da faculdade prevista no artigo 161, §1º, do CTN, o legislador ordinário, por intermédio do artigo 61, §3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determinou que os juros de mora seriam equivalentes à taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – SELIC, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, como se observa de sua transcrição:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Por sua vez, o artigo 5º, §3º da mesma lei assim dispõe:

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Convém ressaltar que o legislador, ao redigir o artigo 161 do CTN, não determinou outros requisitos para a fixação dos juros moratórios. Dessa forma, não cabe discutir a natureza da taxa SELIC. A única exigência para a fixação de juros de

mora distintos do percentual de 1% (um por cento) ao mês é a expressa previsão legal, requisito preenchido pelo dispositivo transcrito. Frise-se que não há vedação legal para a utilização, como juros de mora, de taxas instituídas por atos administrativos, desde que sua aplicação esteja prevista em lei, como é o caso.

A taxa SELIC para os títulos públicos federais, por refletir o custo de rolagem da dívida interna pelo Tesouro Nacional, foi escolhida pelo legislador para o cálculo dos juros moratórios decorrentes da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação tributária, para ressarcir o encargo financeiro dos títulos da Dívida Pública Federal emitidos para cobrir o valor dos tributos e contribuições que deixam de ser recolhidos aos cofres públicos.

Equivoca-se a Requerente quando afirma que durante o período fiscalizado (ano-calendário 2010) ainda estava em vigor o artigo 59 da Lei nº 8.383, de 1991, que previa a incidência de juros de mora de 1% ao ano, posto que não havia sido revogado por qualquer lei editada posteriormente.

Nesse sentido, o Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro), conforme redação dada pela Lei nº 12.376, de 2010, determina:

Art. 2º. Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

§1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

(...)

Desse modo, resta evidente que o §3º do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996, revogou, tacitamente, o artigo 59 da Lei nº 8.383, de 1991, tendo em vista a total incompatibilidade entre os dois dispositivos legais, uma vez que estabeleceram formas diferentes de calcular os juros moratórios incidentes sobre os débitos tributários não pagos até o vencimento.

Igualmente, descabe a alegação da Impugnante a respeito do “acréscimo de 1% ao mês à taxa SELIC”, que não poderia ser cumulada com outro índice.

Na realidade, não houve qualquer acumulação de índices. Consoante o disposto no artigo 61, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996, os juros de mora serão calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo **até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.**

Nota-se que a lei determina a incidência da taxa SELIC até o mês anterior ao do pagamento, enquanto o percentual de 1% será aplicado, tão-somente, em relação ao próprio mês do pagamento (não é 1% ao mês), ou seja, tal percentual (1%) não incidirá cumulativamente com a taxa SELIC.

Ressalte-se que à autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações constatadas, não sendo sua

competência discutir a constitucionalidade da taxa SELIC, visto inexistir, até a presente data, decisão proferida no âmbito do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei que rege sua utilização como juros de mora, exigíveis nos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

No que diz respeito ao julgado do STF referido pela Impugnante, é de se observar o disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil (CPC), o qual determina que “a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros”. Donde se conclui que, não sendo parte nos litígios objetos da mencionada decisão, a Interessada não pode usufruir de seus efeitos, porquanto estes são *inter partis* e não *erga omnes*.

Apenas quando o STF fixa entendimento pela inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, quer via controle concentrado da constitucionalidade, através de ação direta de inconstitucionalidade ou ação declaratória de constitucionalidade, quer via controle difuso, e, nessa hipótese, somente após a publicação da Resolução do Senado Federal a que se refere o artigo 52, X, da Constituição Federal de 1988, é que os servidores da administração devem reorientar suas atuações, deixando de lado a lei ou o ato dado por inconstitucional, para harmonizar-se com o entendimento exarado pela Corte Suprema.

Portanto, é legítima a aplicação da taxa referencial do SELIC para fins de cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos, já vencidos, para com a Fazenda Pública.

Quanto aos Autos de Infração de CSLL, PIS e COFINS, todos decorrentes dos mesmos fatos descritos no Auto de IRPJ, em se tratando de tributação reflexa, deve ser observado o que foi decidido para o Auto de Infração principal.

Diante do exposto, VOTO, preliminarmente, por afastar as diversas alegações de nulidade e, no mérito, por considerar IMPROCEDENTE a impugnação apresentada, mantendo, integralmente, os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$404.356,65 (quatrocentos e quatro mil, trezentos e cinquenta e seis reais e sessenta e cinco centavos); à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$186.534,31 (cento e oitenta e seis mil, quinhentos e trinta e quatro reais e trinta e um centavos); à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$521.379,38 (quinhentos e vinte um mil, trezentos e setenta e nove reais e trinta e oito centavos); e à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no valor de R\$113.016,07 (cento e treze mil, dezesseis reais e sete centavos), acrescidos da multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), e de juros de mora.

Da análise dos autos é possível verificar que a DRJ analisou adequadamente a questão.

A Recorrente nada trata em relação ao crédito tributário constituído, tão somente traz questões preliminares que foram adequadamente analisadas, questiona a confiscatoriedade da multa e tenta afastar os efeitos da sucessão empresarial.

Além disso, vários argumentos defensivos esbarram em matérias sumuladas de aplicação vinculante.

No que se refere aos questionamentos à respeito à validade do MPF em razão de ultrapassar o seu prazo de validade, cumpre ressaltar que tal fato não invalida a fiscalização, apenas reabriria a espontaneidade para o contribuinte praticar denúncia espontânea. Tal matéria é sumulada:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No que se refere às alegações de confiscatoriedade da multa, também é matéria que esbarra em súmula na medida em que o CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de legislação tributária, vide a Súmula n. 2:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto à incidência de juros sobre multa, também se trata de matéria sumulada:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Pois bem. No mais a decisão recorrida enfrentou adequadamente o mérito da questão, especialmente no que se refere à questão da sucessão empresarial e da responsabilidade

integral face a extinção da empresa sucedida, nos termos do que dispõe redação expressa do art. 133 do CTN.

A Recorrente insiste na ausência de sucessão, no fato de não ter existido ato formal de aquisição e, ainda, de os débitos não existirem no momento da sucessão. Tais matérias são meramente protelatórias e foram adequadamente analisadas.

A extinção de uma sociedade não é motivo para que o fisco deixe de cobrar os débitos tributários pendentes. A legislação brasileira traz definições sobre a responsabilidade tributária em casos de sucessão ou de dissolução. O art. 133 do CTN, por exemplo, estipula que quem adquire um negócio e continua a explorá-lo, mesmo que mude a razão social, fica responsável pelos tributos anteriormente constituídos.

A sucessão empresarial, no entanto, não está necessariamente vinculada a algum ato formal de transferência de bens, direitos e obrigações para uma nova sociedade. Especialmente quando se busca dissimular a sucessão realizada, como foi o caso dos autos e, por isso mesmo, fundamento correto para qualificação da penalidade.

O STJ tem firme entendimento sobre o tema. Segundo o ministro Luis Felipe Salomão, admite-se sua presunção "quando os elementos indiquem que houve o prosseguimento na exploração da mesma atividade econômica, no mesmo endereço e com o mesmo objeto social" ([REsp 1.837.435](#)).

Ainda no referido precedente, conclui o STJ que:

No presente caso concreto, ao revés, ficou cabalmente demonstrada, a partir de decisões proferidas na esfera cível e criminal, a ocorrência da sucessão empresarial "de fato", ante a comprovação da continuidade, pela adquirente, da mesma atividade empresarial exercida pela sociedade alienante, no mesmo endereço e utilizando-se da mesma mão de obra e de todas as máquinas e equipamentos a esta pertencentes, em decorrência de um nada crível instrumento particular de comodato, ficando claro, ainda, o encerramento das atividades da sucedida e a incorporação de sua clientela pela sucessora.

Tal entendimento cai como uma luva no caso em análise.

Ademais, as "novas" razões arguidas em recurso tão somente buscam reforçar o argumento relativo à inexistência de sucessão empresarial.

De fato, o simples vínculo familiar não seria suficiente para caracterizar a sucessão ou grupo econômico, mas não é isso que vemos nos autos. O vínculo familiar foi apenas um elemento complementar diante de toda a estratégia dissimulatória e de trocas de empresas realizada pelas partes. Tudo com o intuito de acabar com empresas devedoras e iniciar atividades com pessoas jurídicas novas em nomes de familiares.

O que restou cabalmente comprovado é que no local da atividade ela sempre foi a mesma, sempre se apresentou como Regina Delicatessen muito embora tenha sido formalmente Supermercado Pau Ferro e, por último, Supermercado Rodrigo. Assim, não há como acatar o argumento recursal de ausência de continuidade imediata das atividades.

Quanto à qualificação da multa, a série de atos societários, todo o conjunto de familiares envolvidos, a transferência de empresas para residências para falsear a continuidade, apenas escancararam o nítido interesse de acabar com empresas devedoras, constituindo novas empresas em nomes de familiares, mas sempre mantendo a atividade contínua. Além disso, como restou comprovado, a Recorrente apenas declarou ao Fisco Federal valores inferiores a 10% do efetivamente declarado ao Fisco Estadual, o que apenas reforça o intuito sonegatório.

Contudo, existe matéria a ser conhecida de ofício. Entendo que a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma nova hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023), adoto a decisão da DRJ como razão de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de não acolher as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário mas, de ofício, reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% em razão da retroatividade benigna.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva