MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.000551/2004-57
Recurso nº. : 141.561
Matéria : IRPJ – EX.: 1999
Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUCESSORA DA SETE SPORTS LTDA.CNPJ 86.437.753/0001-34)
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 07 DE DEZEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.632

MULTA ISOLADA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO - A incorporadora somente responde pelos os tributos devidos pelo sucedido. O que alcança a todos os fatos jurídicos tributários (fato gerador) verificados até a data da sucessão, ainda que a existência do débito tributário venha a ser apurada após aquela data. Art. 132 CTN.

Preliminares rejeitadas.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MG MASTER LTDA. (SUCESSORA DA SETE SPORTS LTDA.CNPJ 86.437.753/0001-34).

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca.

DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE

JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES e KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO.

Processo nº. : 10680.000551/2004-57
Acórdão nº. : 108-08.632
Recurso nº. : 141.561
Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUCESSORA DA SETE SPORTS LTDA.CNPJ 86.437.753/0001-34)

RELATÓRIO

A empresa MG MASTER LTDA. recorre a este Conselho contra o Acórdão prolatado pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte (fls. 169), onde a Turma Julgadora *"a quo"* considerou procedente a exigência constante do Auto de Infração de Multa Isolada de IRPJ, relativo à empresa Sete Sports Ltda. incorporada pela recorrente, correspondente aos meses de janeiro a agosto de 1998, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

> *"Decadência. Lançamento p/ Homologação. Norma Geral. Não estando satisfeitas as condições para o lançamento por homologação, para fins de contagem do prazo decadencial, aplica-se a regra geral, segundo a qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*
>
> *Responsabilidade Tributária por Sucessão. A empresa sucessora (incorporadora) responde por todos os tributos e demais penalidades devidas pela sucedida alcançando todos os fatos jurídicos tributários (fato gerador) verificados até a data da sucessão, ainda que a existência do débito tributário venha a ser apurada após aquela data.*
>
> *Multa Isolada. No caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento da IRPJ, determinada sobre a base de cálculo estimada, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado, no ano-calendário correspondente, base de cálculo negativa, será aplicada a multa isolada de acordo com determinações legais.*
>
> *Multa Qualificada. Declarando a menor seus rendimentos, o contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Esta prática sistemática, adotada durante anos consecutivos, caracteriza a*

conduta dolosa. Tal situação fática se subsume perfeitamente aos tipos previstos nos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964."

A autoridade recorrida negou as preliminares de nulidade e decadência argüidas e manteve integralmente o feito fiscal, inclusive com aplicação da multa qualificada.

Melhor entendendo o lançamento, na descrição dos fatos do auto de infração, afirma o fisco:

"Falta de pagamento da Contribuição Social sobre o lucro líquido (IRPJ) incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou Balanços de Suspensão ou Redução, em decorrência de omissões de receitas, no período de janeiro a gosto de 1998, caracterizada pela falta de contabilização de receitas de vendas, constatadas pelo confronto entre as vendas reais apuradas nos boletins de caixa da loja, retidos por ocasião do cumprimento dos Mandados Judiciais de Busco e Apreensão números 018/2002 e 019/2002, da 4ª. Vara Federal/MG, e os valores escriturados/declarados pelo contribuinte no DIRPJ/1998, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração, em anexo, parte integrante do presente."

Caracterizando a qualificação da multa pelo Evidente Intuito de Fraude, escreve o fisco:

"O lançamento é efetuado com a cominação de multa qualificada, em virtude do evidente intuito de fraude, caracterizado pela intenção do contribuinte em furtar-se ao pagamento ou em reduzir o montante dos tributos e contribuições devidos em decorrência da não emissão de documento fiscal obrigatório (nota ou cupom fiscal) de todas as vendas, conforme verificado pelo exame dos documentos e do material de informática apreendidos, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração, em anexo, parte integrante do presente".

No referido Termo de Verificação de Infração, lavrado em 15/12/2003, os auditores fiscais autuantes descrevem cronologicamente os procedimentos adotados, os fatos apurados, os documentos e material de informática apreendidos. Também relatam de forma minuciosa, indicando

documentos, os procedimentos do contribuinte que culminou na qualificação da multa por evidente intuito de fraude.

Cientificada da decisão de primeira instância e, novamente irresignada apresenta seu recurso voluntário, protocolizado em 09/06/2004, em cujo arrazoado de fls. 194 e segs., apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

- Inicialmente diz da tempestividade do recurso e informa que foi efetuado o arrolamento de bens.

- Em preliminar, argüi pela nulidade do auto de infração, dado sua lavratura em separado para cada empresa incorporada, em desacordo com o artigo 9º do Decreto 70.235/72;

- Sustenta ainda preliminarmente, a decadência do lançamento, como contida no artigo 150 do CTN;

- No mérito, cita diversos acórdãos deste Conselho em sua guarida, e alega que:

- A aplicação da multa isolada implica em dupla penalização sobre uma omissão, não podendo haver concomitância desta com a multa de ofício;

- Houve adesão ao PAES, Lei 10.684/2003, pela pessoa jurídica, incluindo todos os valores supostamente omitidos, fato ignorado pela fiscalização e pela autoridade recorrida;

- A Portaria Conjunta PGFN/SRF no. 3/2003 dispôs sobre a inclusão no PAES de débitos no curso da ação fiscal;

- Houve a suspensão da exigibilidade, artigo 151, VI do CTN, e seria insubsistente a autuação;

- Que não houve o intuito de fraude, mas evidente equívoco na apuração dos valores comercializados pela empresa;

- Argumenta que não cometeu infração à legislação tributária que justificasse penalização tão severa, e que os débitos já estavam parcelados e confessados;

- Para erros na escrituração fiscal não poderia ser aplicada a multa qualificada, do artigo 44 inciso II da Lei 9.430/96;

- Existe um caráter de pessoalidade à autuação;

- A incorporada não poderia ter optado pelo PAES pelo fato de não mais existir, sendo os atos praticados pela incorporadora;

- A multa aplicada tem caráter confiscatório, sendo esta uma vedação constitucional, contida no artigo 150, inciso IV da CF.

- A taxa de juros de mora pelo índice SELIC não encontra embasamento constitucional ou legal, não tendo sido criada para fins tributários;

A recorrente efetuou o arrolamento de bens para seguimento do recurso voluntário.

A recorrente apresentou memorial, avocando o Princípio da Legalidade, argumentando que a responsabilidade passiva do contribuinte está disciplinada no artigo 132 do CTN, não sendo a sucessora responsável pelas penalidades aplicadas em caso de descumprimento de obrigações tributárias pela incorporada.

É o Relatório.

Processo nº. : 10680.000551/2004-57
Acórdão nº. : 108-08.632

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Processos semelhantes a este foram julgados nas duas últimas sessões, de modo que peço vênia para transcrever parte do voto do i. conselheiro Margil Mourão Gil Nunes que acompanhei:

> "A alegação de nulidade em razão da formalização de diversos processos distintos para os mesmos tributos, em desacordo com o artigo 9º. do Decreto 70.235/72, em razão da autuada haver incorporado diversas empresas, não pode ser.
>
> O que de fato fez o autuante foi segregar os fatos para cada ato de incorporação. Lavrando corretamente o auto de infração em nome da incorporadora MG Máster, CNPJ 00.381.082/0001-61, e neste processo, cujos fatos geradores ocorreram na incorporada Aspen Sports Ltda., CNPJ 97.502.520/0001-34, antes da data de incorporação que ocorreu em 01/09/1998.
>
> Não existe no presente lançamento quaisquer elementos objeto de nulidade de acordo com o artigo 59 do Decreto 70.235/72, não existindo imperfeição no lançamento para sua anulação.
>
> Para analisar a preliminar de decadência argüida pela recorrente para os fatos geradores ocorridos em 31/08/1998, teremos que considerar um aspecto primordial para a contagem deste prazo qüinqüenal e, para tanto, torna-se necessário superar no mérito a questão da existência ou não do evidente intuito de fraude, capitulado pelo fisco no artigo 44 inciso II da Lei 9.430/96.
>
> Assim, se considerada a existência de elementos que caracterizem o evidente intuito de fraude, estabelecido no artigo 71 da Lei 4.502/64,

aplicar-se-ia o prazo decadencial contido no artigo 173 do CTN, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, como considerado pela autoridade recorrida para os segundo e terceiro trimestres/1998 em sua exoneração.

Se considerada a inexistência do intuito de fraude, o prazo decadencial seria aquele contido no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, ou seja, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Pelos procedimentos adotados e relatados pelo fisco, o fato determinante da qualificação da multa de ofício em 150% foi assim descrito na folha de continuação do Auto de Infração, doc.fls.06:

"...caracterizado pela intenção do contribuinte em furtar-se ao pagamento ou em reduzir o montante dos tributos e contribuições devidos em decorrência da não emissão de documento fiscal obrigatório (nota ou cupom fiscal) de todas as vendas, conforme verificado pelo exame dos documentos e do material de informática apreendidos..."

E no Termo de Verificação de Infração, doc.fls.25/31, relataram ainda os auditores:

"a) as omissões de receitas verificadas ocorreram de forma generalizada na empresa MG MASTER LTDA, bem como já ocorriam as omissões nas empresas que a mesma incorporou e continuaram a ocorrer após as incorporações, como comprovam os envelopes de Fechamento de Caixa e os relatórios existentes no aplicativo SISPAC, constantes da documentação retida/apreendida, de acordo com o Termo de Retenção, a que se refere o item 2, e anexados ao presente processo;

b) filiais que iniciaram suas atividades em 1998 também já contabilizavam, desde o primeiro dia de funcionamento, valores de receitas de vendas inferiores à reais;
c) as omissões não ocorreram de forma isolada ou esparsa, mas sim de forma continuada e geral, na medida em que ocorreram não só lem alguns dias, mas diariamente, não apenas em alguns meses, mas em todos os meses do ano-calendário de 1998, que ora está sendo analisado, e também não apenas em uma loja, mas em todas que já existiam, nas que entravam em funcionamento e também nas que foram incorporadas, todas sob a administração do Sr. Sebastião Bonfim Filho, que era sócio das incorporadas e continua como sócio quotista, representante legal e dirigente exclusivo da MG MASTER LTDA;

d) as omissões não foram em decorrência de erros de escrituração e sim decorrentes da sistemática contabilização de valores de receitas de vendas inferiores aos efetivamente ocorridos;"

O fisco anexa os Termos de Busca e Apreensão, Termo de Retenção, todos os documentos e relatório de levantamento e demonstração de apuração de vendas, anexos 01 e 02 deste processo.

O próprio contribuinte, apesar de oferecer suas contra razões à imposição da penalidade qualificada, concordou com a existência da omissão de receitas ao optar pela Lei 10.684/2 – PAES, confessando de forma irretratável e irrevogável os débitos e infrações cometidas.

A Administração tributária, regulamentando a aplicação da Lei 10.684/2003, editou a Portaria Conjunta PGFN/SRF 03/2003, onde autorizou a confissão de débitos durante a ação fiscal, e assim agiu a fiscalizada. Confessou as infrações que seriam posteriormente materializados pelos agentes fiscais.

Este entendimento da administração tributária já vinda de época anterior, quando do Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, instituído pela Lei 9964/2000, assim regulamentando os procedimentos a serem adotados quando na confissão de débitos através de parcelamento durante a ação fiscal:

"Qual o tratamento a ser dado aos débitos dos contribuintes que estejam com fiscalização em curso e que somente terão os autos de infração lavrados após o término do prazo para entrega do PGD/REFIS?
Esses débitos poderão ser confessados por meio de retificação de declaração ou entrega da declaração omissa, com a inclusão no REFIS do débito originário com multa de mora?
R - Não. Sendo o AI lavrado após o prazo que o contribuinte dispõe para confessar outros débitos, se quiser garantir o parcelamento no REFIS deverá informar no PGD (pasta débitos) os valores que tiver omitido. Até o montante apurado pela fiscalização, a consolidação será efetuada aplicando-se a multa de ofício, com a redução em 40% da multa nos termos do art. 4º da Resolução CG/REFIS 06/00, garantida a inclusão no REFIS, da diferença entre a multa de mora e a de ofício.

Para eventuais valores declarados em montantes superiores aos apurados pela fiscalização, aplicar-se-á a multa de mora de 20% sobre a diferença. Se o valor declarado for inferior ao apurado no AI, a diferença, com os respectivos acréscimos, terá que ser paga nos 30 dias da ciência, nos termos do art. 5º inciso III da Lei 9964/00 (garantido, naturalmente, o direito à impugnação)."

Assim, tenho como procedente a aplicação de multa qualificada, pois além de prova inequívoca da intenção do contribuinte, apurada juntamente com a omissão de receitas, houve a confissão formal pela pessoa jurídica quando optou pelo parcelamento.

Apreciando agora a preliminar de decadência, sendo aqui aplicável o artigo 173 inciso I do CTN, onde se vê que o lançamento cientificado ao sujeito passivo em 22/12/2003, se houve dentro dos cinco anos a contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado. Observe-se que o termo inicial para contagem do prazo decadencial foi 01/01/1999, considerado que houve a declaração de encerramento da incorporada em 30/09/1998, doc.fls.57/80.

Quanto a suspensão da exigibilidade do crédito tributário pelo parcelamento nos termos da Lei 10.684/2003, como determinado pelo inciso VI do artigo 151 do CTN, entendo correto a afirmativa da recorrente. Contudo, como determina também o artigo 142 do CTN que o auditor fiscal, por sua atividade vinculada e obrigatória, deva lavrar o auto de infração para estabelecer o crédito tributário à vista da matéria tributável apurada, e aplicar a penalidade cabível.

Não poderia uma solicitação de parcelamento no curso da ação fiscal, obstar a apuração da matéria tributável, tampouco impedir a aplicação da multa de ofício.

Vejamos agora a problemática da sucessão e da responsabilidade tributária quanto à multa de ofício aplicada pelo fisco, e contestada pela recorrente.

Estabelecem os artigos 132 e 133 do CTN, no Título II, Obrigação Tributária, Capítulo III, Sujeito Ativo, Seção II, Responsabilidade dos Sucessores, "in verbis":

> *"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.*
>
> *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."*

Assim, o crédito tributário imposto pelo auditor fiscal pelo lançamento da multa isolada, foi à revelia do que estabelece o Código Tributário Nacional, quando atribui responsabilidade à incorporadora apenas pelo tributo devido, e não a todo o crédito tributário. Existe uma clara diferenciação entre tributo e crédito tributário, não podendo estes substantivos serem usados indistintamente.

Mesmo considerando as alegações dos agentes autuantes, de existirem nas diversas incorporações ocorridas, a figura do sócio administrador uma constante, não se pode abster da aplicação da norma legal, porque nela não há tal exceção.

O que desejou o fisco, mesmo sem explicitar ou capitulado nos autos, foi a aplicação pura e simples da norma contida no parágrafo único do Artigo 116 do CTN, incluído pela Lei Complementar 104/2001, *"in verbis"*:

> *"Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária."*

Na contra mão da intenção do fisco está a inaplicabilidade da LC 104/2001, que não emergiu ao mundo jurídico por falta de regulamentação por Lei ordinária, não podendo ter uma execução administrativa sem quaisquer normas que possam regular os atos do agente fiscal.

Seria imprópria a desconsideração dos atos comerciais e jurídicos ocorridos, com o fim específico de tomar a incorporadora como responsável pelo crédito tributário, neste caso a multa de isolada na incorporadora.

Quanto à concomitância da multa isolada e a multa de ofício, deixarei de apreciar, pois superada sua aplicação pelo voto deste relator.

Como não houve aplicação de juros de mora SELIC no presente auto de infração, deixo de apreciar as razões da recorrente.

Aliás, no aspecto específico da multa de ofício na sucessora, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já apreciou matéria idêntica e firmou entendimento nesses mesmos termos:

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

trata-se de um passivo da sociedade incorporada, assumido pela sucessora." (Ac. CSRF/01-04.186).

Por tudo exposto, nego as preliminares argüidas e, no mérito, dou provimento ao recurso, para excluir a aplicação da multa de ofício na sucessora.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2005.

JOSÉ HENRIQUE LONGO