



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Recurso nº. : 141.562  
Matéria : IRPJ – EX.: 1999  
Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUC. DA ANRIL ESPORTES LTDA).  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2005  
Acórdão nº. : 108-08.574

IRPJ – MULTA DE OFÍCIO - 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. (SUC. DA ANRIL ESPORTES LTDA).

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, DÁR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Teixeira da Fonseca (Relator), Nelson Lósso Filho e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro. Designado o Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes para redigir o voto vencedor.

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
MARGIL MOURÃO GIL NUNES  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 07 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574  
Recurso nº. : 141.562  
Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUC. DA ANRIL ESPORTES LTDA).

**RELATÓRIO**

O processo originou-se de auto de infração do IRPJ (fls. 05/08) para exigência de multa isolada em função da falta de pagamento das estimativas, em decorrência da apuração de omissão de receitas, no período de janeiro a agosto de 1998.

A omissão foi caracterizada pela falta de contabilização de receita de vendas, constatadas pelo confronto entre as vendas reais apuradas nos boletins de caixa da loja, retidos no cumprimento de mandados judiciais, e os valores escriturados/declarados por ANRIL Sports Ltda., incorporada pela recorrente em 01/09/1998.

O lançamento foi efetuado com a cominação de multa qualificada, em virtude do intuito de fraude, caracterizado pela não emissão de nota ou cupom fiscal de todas as vendas, conforme verificado pelo exame de documentos e material de informática apreendidos, bem como pela falta de contabilização e de declaração das respectivas receitas.

O demonstrativo de apuração dos valores das multas isolada encontra-se disposto a fls. 22.

Por bem descrever os fatos objetos do litígio fiscal transcrevo trechos relevantes do relatório do aresto recorrido.

O relatório sintetiza os fatos caracterizados como infração pelo Fisco:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

**“Do Termo de Verificação de Infração**

Cabe destacar os principais pontos abordados no TVI de fls. 09/21.

Do item 01 ao item 07 estão descritos cronologicamente as diligências e os termos lavrados no decorrer da fiscalização, revelando que a presente ação fiscal teve início em 21/10/2002 com a execução do Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência nº 06.1.01.00-2002-01020-8, em cumprimento aos Mandados de Busca e Apreensão nº18/2002 e nº 19/2002, expedidos pelo MM Juiz da 4ª Vara da Seção Judiciária de Minas Gerais (documentos de folhas 78/83), que determinaram a vistoria e fiscalização de documentos e tudo o mais que pudesse estar sendo utilizado como meio para a prática de crimes de sonegação fiscal.

(...)

A análise da reorganização societária consta dos itens 17 a 25 do TVI. A empresa MG Máster Ltda no ano de 1998, tendo como objeto social franquias, comércio a varejo e atacado, importação e exportação de produtos esportivos, iniciou suas operações na venda a varejo com 7 (sete) lojas. No mesmo ano abriu novas lojas uma em maio, duas em julho e uma em setembro. Em setembro de 1998 incorporou 12 empresas e em novembro do mesmo ano incorporou mais 10 empresas. Nova incorporação ocorreu em 16/07/2003. Em todas as empresas incorporadas, figura na composição societária o Sr. SEBASTIÃO VICENTE BOMFIM FILHO que é o sócio majoritário e gerente da MG Máster Ltda.

(...)

O relato da apuração das vendas reais e da apuração da omissão de receita encontra-se nos itens 41 a 57 e a seguir comentados.

Para o confronto com os livros contábeis e fiscais e considerando que dentre a documentação retida encontravam-se os relatórios ‘RESUMO DE APURAÇÃO DE CAIXA’, emitidos pela própria empresa, à época das vendas, apurou-se os valores reais das vendas, de cada loja e de cada estabelecimento incorporado, em cada mês. Estes relatórios serviram de base para a elaboração das planilhas denominadas “VALOR DAS VENDAS APURADAS CONFORME BOLETINS DE FECHAMENTO DE CAIXA DE LOJAS”.

Apurada a receita real mensal (fl. 22) confrontou-se estes valores com os valores contabilizados e/ou declarados (fls. 38/45), e por diferença os valores das receitas omitidas mensalmente, por estabelecimento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

A Tributação da Omissão de Receitas está pormenorizada nos itens 58 a 65.

A MG Máster Ltda e as empresas incorporadas optaram e se submeteram ao regime de tributação pela estimativa mensal com apuração anual do Lucro Real com a informação de suspensão do pagamento por estimativa mensal, em todos os meses do ano-calendário de 1998, por terem apurado prejuízo fiscal em todos eles. Na apuração anual também apresentaram prejuízo.

(...)

Em razão da incorporação de 22 empresas pela MG Máster Ltda., no ano de 1998, foram lavrados Autos de Infração distintos para cada uma das empresas incorporadas, mas todos em desfavor da incorporadora, na qualidade de sucessora de tais empresas, observado o disposto no inciso I, do §1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Efetuada a recomposição das bases de cálculo da estimativa mensal foi apurada a falta de recolhimento em todas as empresas (incorporadas e incorporadora) optantes por esse regime de tributação, e, por conseguinte, a lavratura de Autos de Infração, conforme o disposto no inciso IV (multa isolada), do §1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

Os fundamentos para a aplicação da multa qualificada estão esmiuçados nos itens 66 e 67 e nos itens 68 e 69 foram feitas considerações finais.

O evidente intuito de fraude ficou caracterizado pela forma generalizada em que ocorria a omissão de receitas na MG Máster Ltda. e nas empresas incorporadas. Não aconteceram de forma isolada e esparsa e sim de forma continuada e geral, diariamente, além da maneira idêntica (o mesmo que acontecia na incorporadora acontecia nas empresas incorporadas), inclusive com uso do mesmo aplicativo SISPAC, tendo sido encontrados dois tipos de controles um gerencial e outro societário.

As omissões não decorreram de equívocos na escrituração e sim da prática sistemática de contabilizar receitas de vendas inferiores às ocorridas efetivamente.

(...)

O sócio administrador previamente determinava um limite de documentos a serem emitidos de notas fiscais ou de cupons fiscais dia, conforme documentos de folhas 218 a 220 do anexo 01 do



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

processo nº 10680.000531/2004-86 (tais limites estão presentes também em meio magnético).  
(...)”

Deixo de transcrever o relato dos argumentos de impugnação que serão melhor abordados quando do relato do recurso voluntário, haja vista o aperfeiçoamento das alegações do contribuinte em contraposição ao decidido no julgamento de primeiro grau.

O lançamento foi declarado procedente pelo Acórdão DRJ/BHE nº 5.874/2004 (fls. 167/188), estando assim ementado:

**“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 do IRPJ, determinado 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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44

Acórdão nº. : 108-08.574

subsume perfeitamente aos tipos previstos nos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964.”

Inconformado com o decidido, o contribuinte apresentou o recurso voluntário (fls. 192/213), cujas alegações encontram-se condensadas a seguir, respeitado o ordenamento e a titulação empregados pela recorrente:

*Das preliminares:*

*Da nulidade do auto de infração:*

A recorrente entende que o auto de infração foi lavrado ao arrepio do artigo 9º, § 1º do decreto nº 70.235/72, implicando em preterição do seu direito de defesa.

Isto porque foi lavrado um auto de infração para cada empresa incorporada, quando no entender da recorrente, não havia razão para tal, eis que todas as incorporadas já haviam deixado de existir e o procedimento legal seria a lavratura de um só auto, abrangendo todas as infrações apuradas.

Questiona ainda a lavratura de auto apartado para a multa isolada, que decorre da infração principal, e no entendimento da recorrente, deveria estar agregada ao auto principal.

*Da decadência:*

Alega a recorrente a impossibilidade de lançamento de tributos com fatos geradores ocorridos anteriormente a 22/12/1998, dado a ciência aos autos de infração ter ocorrido em 22/12/2003.

Cita e transcreve elementos da jurisprudência administrativa em reforço a seus argumentos.

*Do mérito:*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

Da aplicação da multa isolada:

A recorrente argumenta que a aplicação da multa isolada concomitantemente à aplicação da multa de ofício de 150% incidente sobre o IRPJ configura dupla penalidade para uma mesma infração tributária, originada da omissão de receitas.

Cita e transcreve elementos jurisprudenciais, que entende aplicáveis ao presente caso.

Das penalidades aplicadas:

"Inicialmente o contribuinte alega que os débitos já foram informados na Declaração PAES e, portanto, não há que se cogitar de lançamento e em imposição de penalidade.

Argumenta ter tido o intuito de cometer o ilícito penal, pois tentou sanar o erro que detectou já em idos de 2000, ou seja, muito antes da ação fiscal.

Argumenta ainda a recorrente que a aplicação da multa de 150% viola o princípio da vedação ao confisco."

Cita e transcreve elementos jurisprudenciais, que entende aplicáveis ao presente caso.

Dos juros de mora (taxa SELIC):

A recorrente ressalta o caráter remuneratório da taxa SELIC, que, no seu entender, somente poderia ser utilizada para fins tributários em caso de expressa previsão em lei complementar.

Assim sendo, pleiteia a incidência de juros moratórios no percentual previsto no art. 161, § 1º do CTN.

Do pedido:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

Pede, ao final, o provimento do recurso para reformar o acórdão combatido e cancelar o lançamento efetuado.

Para seguimento do recurso foram oferecidos bens em arrolamento conforme relação de fls. 215, remetendo à relação anexa ao processo nº 10680.000597/2004-76.

Do memorial:

Antes do julgamento a recorrente apresentou memorial contendo inovação argumentativa com base no art. 132 do CTN, que dispõe que a sucessora é responsável apenas pelos tributos devidos pela sucedida, pleiteando, neste sentido, a exoneração da penalidade aplicada.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Da nulidade do auto de infração:

Como relatado a recorrente pleiteia a declaração de nulidade do lançamento por descumprimento da norma contida no artigo 9º, § 1º do Decreto nº 70.235/72, com o conseqüente cerceamento do seu direito de defesa.

A lavratura de diversos autos de infração está diretamente relacionada com a diversidade de períodos de apuração envolvidos na autuação: a empresa original possui fato gerador em 31/12/1998, algumas incorporadas possuem fato gerador em 31/08/1998 e outras incorporadas em 31/10/1998, daí porque não era possível englobar todas as infrações em um só instrumento como queria a recorrente.

A lavratura de autos de infração separados para o tributo e multa isolada não fere qualquer dispositivo legal, muito pelo contrário, vem apenas facilitar o controle dos créditos referentes a infrações distintas.

No fundo a recorrente reclama do volume de trabalho, do papel gasto com as impugnações e os recursos, mas se defende de forma ampla, sem qualquer impecílio.

9



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

Não padece de nulidade o lançamento cujos fatos caracterizados como infração estão claramente descritos, convenientemente enquadrados e fartamente ilustrados, permitindo ao contribuinte o exercício da ampla defesa.

Isto posto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

Da decadência:

Como relatado a recorrente alega a impossibilidade de lançamento de tributos com fatos geradores ocorridos anteriormente a 22/12/1998, dado a ciência aos autos de infração ter ocorrido em 22/12/2003.

Ocorre que restou comprovado nos autos do processo principal (da própria MG Master Ltda e não como sucessora de outras empresas) o evidente intuito de fraude praticado pelo contribuinte no cometimento da infração.

Isto implica no deslocamento do termo inicial para contagem de decadência, que passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme interpretação conjugada dos artigos 150, § 4º e 173, inciso I, ambos do CTN.

Desta forma, conclui-se que o termo inicial ocorreu em 01/01/1999 e o termo final em 01/01/2004, após a ciência ao lançamento de ofício.

Isto posto, rejeito a preliminar de decadência dos lançamentos.

Do mérito:

Da aplicação da multa isolada:

Como relatado a recorrente argumenta que a aplicação da multa isolada concomitantemente à aplicação da multa de ofício de 150% incidente sobre o IRPJ configura dupla penalidade para uma mesma infração tributária, originada da omissão de receitas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

No entanto, está bastante claro que se tratam de infrações distintas, relativas ao descumprimento de obrigações distintas, uma o recolhimento do tributo e outra o recolhimento de estimativas no decorrer do ano-calendário.

Isto posto, nego provimento ao recurso quanto à matéria.

Das penalidades aplicadas:

“A recorrente alega, mas não comprova ter regularizado a infração antes do lançamento de ofício.

Argumenta ainda que a aplicação da multa de 150% viola o princípio da vedação ao confisco, alegação que não pode ser conhecida por faltar competência a este órgão para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei.

Por meio de memorial a recorrente alega, com base no art. 132 do CTN, que a sucessora é responsável apenas pelos tributos devidos pela sucedida, pleiteando, neste sentido, a exoneração da penalidade aplicada.

Ocorre que está claramente comprovado nos autos que as empresas incorporadora e incorporadas pertencem a um mesmo grupo econômico, controlado pelo Sr. Sebastião Vicente Bomfim Filho, sócio comum a todas as empresas.

Sobre a matéria, esta Câmara já se pronunciou anteriormente por afastar desses casos os efeitos do artigo 132 do CTN, conforme se lê da ementa a seguir exposta:

“INCORPORAÇÃO E MULTA – Ainda que se entenda como excluída a multa de ofício por força do disposto no artigo 132 do CTN, tal exegese não pode prevalecer quando o controle efetivo da incorporada e incorporadora pertence ao mesmo grupo econômico.”(Acórdão nº 108-06408, de 20/02/2001, relato do Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior).

Isto posto, nego provimento ao recurso quanto à exoneração da penalidade.

Dos juros de mora (taxa SELIC):



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44

Acórdão nº. : 108-08.574

A recorrente ressalta o caráter remuneratório da taxa SELIC, que, no seu entender, somente poderia ser utilizada para fins tributários em caso de expressa previsão em lei complementar.

Assim sendo, pleiteia a incidência de juros moratórios no percentual previsto no art. 161, § 1º do CTN.

A matéria é bem conhecida e já está pacificada há bastante tempo na via administrativa.



A exigência dos juros de mora, com base na taxa SELIC decorre de expressa previsão legal (Lei 9.065/95, art. 13), estando também em consonância com o CTN, que prevê que os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (art. 161, § 1º).

Neste ponto também entendo que o acórdão recorrido não carece de reparos.

De todo o exposto, manifesto-me por REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Eis como voto.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2005.

  
JOSE CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES, Relator Designado

Inicialmente gostaria de enaltecer a clareza do relatório, e profundidade do voto proferido do ilustre Relator, Dr. José Carlos Teixeira da Fonseca.

Peço vênua para dele discordar somente quanto a aplicação da multa isolada nos casos de incorporação.

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

A matéria em análise encontram-se estabelecidas os artigos 132 e 133 do CTN, no Título II, Obrigação Tributária, Capítulo III, Sujeito Ativo, Seção II, Responsabilidade dos Sucessores, já transcrita pelo relator do voto vencido.

Pelo artigo 134 do CTN, citado i. relator na conclusão de seu voto, poder-se-ia responsabilizar as pessoas físicas relacionadas no artigo 134, como os sócios, diretores, gerentes, mandatários, pais e outros representantes das pessoas jurídicas, mas jamais outras pessoas jurídicas como pessoalmente responsáveis pelos tributos devidos. E assim mesmo quanto constatado atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Repetindo, o Código Tributário Nacional aponta para a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contratos ou estatutos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44  
Acórdão nº. : 108-08.574

Desta forma, a responsabilidade tributária implica em substituição de responsabilidade, colocando a pessoa física do administrador no lugar do contribuinte, e não outro contribuinte pessoa jurídica como responsável.

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 tornar a incorporadora como responsável pelo crédito tributário, neste caso a multa de isolada na incorporadora.



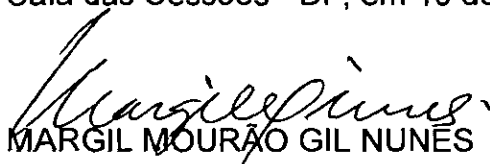
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000627/2004-44

Acórdão nº. : 108-08.574

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares argüidas nos termos do relator vencido, e no mérito dar provimento ao recurso excluindo-se a aplicação da multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2005.

  
MARGIL MOURÃO GIL NUNES