



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.001834/97-15  
Recurso nº : 129.634  
Matéria : COFINS - Ex(s): 1993 a1995  
Recorrente : IZA LAVANDERIA E IMUNIZADORA LTDA.  
Recorrida : DRJ-SANTA MARIA/RS  
Sessão de : 20 de junho de 2002  
Acórdão nº : 103-20.959

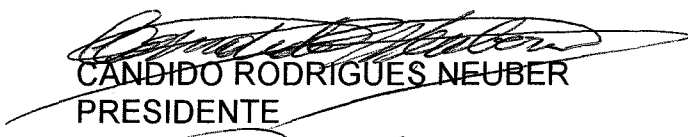
COFINS - SUCESSÃO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - MULTAS  
- A aquisição de estabelecimento comercial e a continuação da exploração do negócio, mesmo que sob razão social diversa, acarreta a responsabilidade integral do adquirente pelos tributos devidos pelo alienante. Contudo, não responde o sucessor pela multa de natureza fiscal que deva ser aplicada em infração cometida pela pessoa jurídica sucedida. Inteligência do art. 133 da Lei n 5.172, de 1966.

COFINS - DECORRÊNCIA - O decidido no processo principal estende-se ao decorrente, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IZA LAVANDERIA E IMUNIZADORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa de lançamento *ex officio*, por sucessão, no período até o mês de agosto de 1994, inclusive, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MARCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (SUPLENTE CONVOCADO) MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.001834/97-15  
Acórdão nº : 103-20.959

Recurso nº : 129.634  
Recorrente : IZA LAVANDERIA E IMUNIZADORA LTDA.

## RELATÓRIO

IZA LAVANDERIA E IMUNIZADORA LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado da decisão da autoridade da 1ª, Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria/RS, que considerou procedente o lançamento da COFINS, relativa aos anos calendários de 1992 a 1994.

A exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, é decorrente de fiscalização de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, na qual restaram arbitrados os lucros dos anos calendários de 1992 a 1994, bem como não foram comprovados quaisquer recolhimentos dessa Contribuição.

O processo principal, correspondente ao IRPJ, que tomou o nº 11030.001835/97-70, cujo recurso para este Conselho teve o nº 129.633, foi julgado nesta mesma Câmara, tendo logrado provimento parcial, para exclusão da multa de lançamento de ofício até o mês de agosto de 1994, conforme Acórdão nº 103-20.948, de 19 de junho de 2002.

Conforme Termo de Verificação de Ação Fiscal, cientificado em 26/12/97, a fiscalização teve início no contribuinte "Lavanderia Iza Ltda.", CGC nº 88.447.438/0001-63, sucedida por "Iza Lavanderia e Imunizadora Ltda.", CGC nº 00.239.227/0001-94. Um dos sócios da autuada, Sr. Aristides dos Santos Nascimento, adquiriu da empresa "Lavanderia Iza Ltda.", o fundo de comércio, inclusive com o direito de uso da marca "Iza", estabelecendo-se no mesmo local e ramo de negócio, tendo em 13/01/1993 aberto a firma individual Aristides dos Santos Nascimento – ME, CGC nº 94.969.037/0001-76, emitindo notas fiscais próprias a partir de abril de 1993. Consta,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.001834/97-15  
Acórdão nº : 103-20.959

também, que em 01/09/1994, no mesmo local e com o mesmo ramo de negócio, foi criada a empresa "Iza - Lavanderia e Imunizadora Ltda.", ora autuada, tendo como sócios o Sr. Aristides dos Santos Nascimento e a Sra. Maria Jaqueline Santos do Nascimento.

O autuante constatou que a empresa antecessora (Lavanderia Iza Ltda.) deixou de registrar receitas operacionais no Livro Razão e não as declarou nas declarações de rendimentos do IRPJ dos ano-calendário de 1992 e 1993, as quais foram entregues totalmente em branco, e, quanto ao ano-calendário de 1994, esta não foi apresentada. A receita omitida foi apurada com base nas notas fiscais emitidas em nome da empresa "Lavanderia Iza Ltda.", cujos valores estão discriminados nos demonstrativos de fls. 79 a 216 do processo principal de IRPJ.

Como a escrituração (apenas livro razão) não representa os fatos contábeis ocorridos na empresa, e, considerando que o contribuinte não apresentou livro diário e livro registro de apuração do lucro real, bem como apresentou as declarações de IRPJ em branco e os blocos de notas fiscais eram utilizados de forma desordenada e alternada, dificultando a apuração da receita operacional, o autuante apurou o valor da receita operacional, com base na segunda e terceira vias das notas fiscais emitidas.

Nas peças de defesa, relativas a este processo, a contribuinte apresenta as mesmas razões de discordância expendidas no processo principal.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.001834/97-15  
Acórdão nº : 103-20.959

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e, considerando o arrolamento de bens, dele conheço.

Conforme consignado em relatório, as exigências dos presentes autos, relativamente a COFINS, é decorrente de fiscalização de IRPJ, onde se concluiu pelo arbitramento de lucros na recorrente, tendo sido verificada, também, a falta de recolhimento dessa contribuição, cuja receita foi apurada com base nas notas fiscais emitidas.

Pelo que se depreende dos autos, não só pelo relato fiscal, quanto pelas peças de defesa do sujeito passivo, a recorrente foi constituída em 01/09/94. Entretanto, em data de 17/04/91, o sócio da autuada, Sr. Aristides dos Santos Nascimento, pelo instrumento particular de promessa de compra e venda, adquiriu a empresa com suas máquinas e fundo de comércio, responsabilizando-se, a partir daquela data, pelo cumprimento de todas as obrigações, inclusive fiscais.

Em 13/01/93, o Sr. Aristides dos Santos Nascimento constituiu a firma individual, no mesmo endereço e ramo de negócios e, posteriormente, em 01/09/94, registrou a empresa ora autuada, em sociedade com Jaqueline dos Santos Nascimento, também no mesmo local e ramo de negócios.

Tais fatos, confirmados pela recorrente, não deixam dúvidas de que a autuada é sucessora da Lavanderia Iza Ltda. e da firma individual, respondendo a mesma integralmente pelos tributos apurados no período fiscalizado. Observo que,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.001834/97-15

Acórdão nº : 103-20.959

deste fato não discute a reclamante, que contesta somente o montante da receita apurada pelo fisco.

Esta receita foi apurada a partir das notas fiscais apreendidas na empresa e que consta da relação de fls. 72/216 do processo principal (IRPJ), servindo, também, de base para o arbitramento dos lucros, tendo em vista que a empresa não possuía escrituração regular e apresentou suas declarações de rendimentos dos anos calendários de 1992 e 1993 sem movimento, estando omissa em relação ao ano calendário de 1994.

A discordância da recorrente centra-se apenas na apuração desta receita, sob alegação que as notas fiscais apreendidas, na realidade não eram notas fiscais e foram impressas sem qualquer autorização, sendo utilizadas apenas para controle interno. As efetivas notas fiscais de prestação de serviços eram devidamente emitidas por ocasião da retirada das mercadorias.

Neste ponto, alega que houve dupla tributação de seu faturamento, uma pela fiscalização utilizando-se dos "controles internos" em nome da empresa sucedida, e outra pela sua regular emissão de notas fiscais em nome da própria recorrente, entretanto, sem apresentar qualquer documento para comprovar suas alegações.

A análise da documentação constantes dos autos, não deixa dúvidas do acerto da fiscalização e da decisão de primeiro grau. A recorrente não comprova qualquer emissão de documento fiscal próprio, bem como, da apresentação de declaração de rendimentos, ou ainda, qualquer pagamento de tributos, não só em nome da empresa individual, como em seu próprio nome. A antecessora, lavanderia Iza Ltda. apresentou suas declarações de rendimentos, no Formulário I, sem movimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.001834/97-15  
Acórdão nº : 103-20.959

Desta forma, não há dupla tributação sobre o faturamento. Há que se observar que, a despeito da recorrente mencionar que emitiu documentos fiscais do período fiscalizado em seu nome, tal fato não seria possível, visto que as exigências reportam-se aos anos calendários de 1992 a 1994 e a mesma foi constituída em 01/09/94.

Assim, deve ser mantida a exigência da contribuição em exame, mas com ajustes relativos à multa de lançamento de ofício.

Essa multa aplicada, considerando que a recorrente teve seu contrato social datado de 01/09/94, deve ser excluída até agosto de 1994, tendo em vista que a sucessora não responde pelas multas devidas pelas sucedidas, na forma do artigo 133 do CTN.

O Artigo 133 tem a seguinte redação:

"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 individual, responde pelos **tributos**, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:" (grifo não é do original)

Como visto, este artigo comanda que o sucessor responde pelos tributos e, não se pode dar interpretação mais ampla para encampar as multas punitivas, conquanto o mesmo CTN (art. 3º) define tributo como toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito.

Assim, pela interpretação integrada desses dois artigos, verifica-se que, quando o artigo 133 menciona tributos, não pode incluir a sanção por ato ilícito, pela definição de tributo inserta no art. 3º.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.001834/97-15  
Acórdão nº : 103-20.959

A interpretação desse dispositivo, está inserta no livro Comentários ao Código Tributário Nacional, Ed. Saraiva, Vol. II, 1998, onde às fls. 248/248, o tributarista Ives Grandra da Silva Martins, ao comentar este artigo, escreveu:

“A extensão dessa responsabilidade está limitada aos tributos, pelo princípio da personalização da pena, conforme variadas decisões judiciais atrás citadas.

Aliomar Baleeiro contesta o princípio rebatendo minha opinião, posição todavia, anterior à avalanche de decisões no sentido da transferência apenas da responsabilidade por tributos e anterior ao próprio livro Direito tributário 1, em que discuti seus fundamentos. Com o tempo rendeu-se ao argumento, tendo, como Ministro do Supremo Tribunal Federal, assim decidido:

“O problema reside na cláusula ‘responde pelos tributos’ sem inclusão das penalidades. O v. acórdão inclinou-se pela interpretação estrita, por ser a peculiar ao Direito Tributário, que gira em torno do princípio da reserva da lei: a criação de qualquer obrigação tributária há de ser rigidamente circunscrita aos termos expressos da lei. E a multa é uma obrigação tributária sujeita à reserva da lei (CTN, art. 97, V). Essa interpretação não é razoável mas já teve consagração no RE 76.153 de 30-11-73 e no AI 9.333, relator Orosimbo, Jurisprudência do STF, 1941, III, p. 183. É admissível também uma interpretação larga, a despeito de o art. 133, mencionar apenas ‘tributos’, sem mencionar multas. Eu próprio já me inclinei a aceitá-la, *embora hoje não me pareça a melhor*, p. 8041 (grifos meus) (RE 71.471 – Resenha Tributária 4.2 n. 34/75, p. 796/807)”. “

As mencionadas decisões são as seguintes:

“Multa - transmissão - Sucessores. Não se transmitem aos sucessores apenas as de caráter criminal e contravencional, bem como as por infração simples regulamentar, transmitindo-se as demais, como a moratória que tem natureza meramente civil, arts. 133 e 134 do Código Tributário Nacional” (Ac. da 5ª Câmara. Civ. AgP 123.144-SP).

“Trata-se de multa punitiva, imposta a infrator contribuinte do ICM e que veio a ser cobrada de inculcado sucessor, não obstante deferido pelo Fisco o encerramento das atividades do sucedido. Invocou-se, a propósito, o art. 133 do Código Tributário Nacional, mas indevidamente, já que a responsabilidade prevista nesse dispositivo é do sucessor



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.001834/97-15  
Acórdão nº : 103-20.959

relativamente a tributos e não a multas punitivas que tenham sido aplicadas ao sucedido. A multa tem caráter pessoal e deve ser cobrada do infrator, mormente quando permitiu o Fisco o encerramento de suas atividades”(AgP 166.370, RT, 433/92).”

Igual posicionamento vem do consagrado Luciano Amaro ao apresentar estudo relativo ao mencionado art. 133, que assim escreveu:

“Outra questão que merece registro é das *multas* por infrações que possam ter sido praticadas antes do evento que caracterize a sucessão. Tanto nas hipóteses do art. 132 como nas do art. 133, refere-se a responsabilidade por *tributos*. Estariam aí incluídas as multas? Várias razões militam contra essa inclusão. Há o princípio da personalização da pena, aplicável, aplicável também em matéria de sanções administrativas. Ademais, o próprio código define tributo, excluindo expressamente a *sanção* de ilícito (art. 3º). Outro argumento de ordem sistemática está no artigo 134; ao cuidar da responsabilidade de terceiros, esse dispositivo não falta em *tributos*, mas em “obrigação tributária” (abrangente também de penalidades pecuniárias, *ex vi* do art. 113, § 1º). Esse artigo, contudo, limitou a sanção às penalidades de caráter moratório (embora ali se cuide de atos ou omissões *imputáveis aos responsáveis*). Se, quando o código quis abranger penalidades, usou de linguagem harmônica com os conceitos por ele fixados, há de entender-se que, ao mencionar responsabilidade por *tributos*, não quis abarcar as sanções. Por outro lado, se *dúvida* houvesse, entre punir ou não o sucessor, o art. 112 do Código manda aplicar o princípio *in dubio pro reo*, O Supremo Tribunal Federal, em vários julgados, negou responsabilidade do sucessor por multas referidas a infrações do sucedido.” (Direito Tributário Brasileiro, 5ª Ed., Saraiva)

Os Conselhos de Contribuintes têm decidido, em diversos acórdãos, que o sucessor não responde pelas multas devidas pelo sucedido como nos seguintes arestos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.001834/97-15  
Acórdão nº : 103-20.959

"A aquisição de estabelecimento comercial e a continuação da exploração do negócio, mesmo que sob razão social diversa, acarreta a responsabilidade integral do adquirente pelos tributos devidos pelo alienante. Contudo, não responde o sucessor pela multa de natureza fiscal que deva ser aplicada em infração cometida pela pessoa jurídica sucedida. Inteligência do art. 133 da Lei n. 5.172, de 1966" (Ac. nº 101-82.130)

"Art. 133 CTN. O sucessor responde, a qualquer título, pelos tributos devidos. Excluídas as multas punitivas" (Acórdão nº 303-27.558)

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa de lançamento de ofício, incidente sobre as exigências até o mês de agosto de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 20 de junho de 2002

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

