



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

Processo n° 14041.001250/2007-70
Recurso n° 177.042 Voluntário
Acórdão n° **1202-00.460 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de janeiro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA (SUCESSORA DE FATO DE SERPAUL-HOTÉIS E TURISMO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SUCEDIDA. EXTINÇÃO. PERDA DE OBJETO. VERSÃO TOTAL DO PATRIMÔNIO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

Em consonância com as disposições contidas no art. 132, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, a sociedade empresarial responde pelos tributos relativos à pessoa jurídica extinta, cuja exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, que constituiu essa nova sociedade. Caracteriza a extinção da pessoa jurídica aquela que perdeu o objeto da sua existência em razão da versão total do seu patrimônio à outra pessoa.

RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR. TRANSFERÊNCIA DO FUNDO DE COMÉRCIO CARACTERIZADA.

Responde pelos débitos tributários, nos termos do art. 133 do CTN, aquela que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio. A existência ou não de aquisição formal não constitui requisito necessário à incidência da responsabilidade tributária aqui tratada, uma vez que ficou caracterizada que a sucessora encontra-se no mesmo local, na mesma atividade, utiliza as mesmas instalações e tem os mesmos clientes, aproveitando, assim, o potencial de lucratividade do negócio anteriormente exercido pela empresa sucedida. Situação fática incontroversa que evidencia a transferência do fundo de comércio.

SUCESSÃO. MULTA FISCAL. TRANSMISSIBILIDADE. SÓCIO COMUM.

A responsabilidade tributária do sucessor é pelo crédito tributário, cuja definição é mais abrangente que a de tributo, pois inclui também a multa de ofício. É devida a responsabilização pela multa de ofício à sucessora,

mormente quando existe sócio comum a ambas as sociedades, sucedida e sucessora.

**MATÉRIA NÃO CONTESTADA EXPRESSAMENTE.
DEFINITIVIDADE.**

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, matéria não expressamente contestada.

**ARROLAMENTO DE BENS COMO REQUISITO PARA SEGUIMENTO
DO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

Desnecessidade, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade pelo STF na ADI 1976-7.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Gilberto Baptista que dava provimento ao recurso.

(documento assinado eletronicamente)

Nelson Lósson Filho - Presidente.

(documento assinado eletronicamente)

Carlos Alberto Donassolo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Nelson Lósson Filho, Carlos Alberto Donassolo, Flávio Vilela Campos, Orlando José Gonçalves Bueno, Valéria Cabral Géon Verçoza e Gilberto Baptista.

Relatório

JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, inconformada com a decisão da DRJ/Brasília, que manteve o lançamento do crédito tributário efetivado, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o presente processo da lavratura de Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, referentes ao ano-calendário de 2003, cujo crédito tributário lançado totaliza o montante de R\$ 1.925.919,50, já incluídos a multa de ofício, no percentual de 75%, e dos juros de mora, com base na taxa Selic, fls. 464 a 502.

A fiscalização procedeu no arbitramento do lucro da pessoa jurídica, nos períodos trimestrais do ano de 2003, em razão do não atendimento das intimações para apresentação dos livros e documentos da escrituração contábil e fiscal da contribuinte SERPAUL - HOTEIS E TURISMO S/A, sucedida de fato pela autuada, tudo conforme o Relatório de Verificação Fiscal, de fls. 468 a 479. Identificou também a falta de declaração e de recolhimento do PIS e da COFINS dos períodos de abril a setembro de 2003, procedendo no lançamento correspondente.

A autoridade fiscal nomeou como sujeito passivo do lançamento a empresa JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA., uma vez que citada empresa continuou na exploração da atividade econômica no mesmo local, e com as mesmas instalações, onde explorava as atividades a empresa SERPAUL - HOTEIS E TURISMO S/A, a qual se encontrava inativa de fato à época do lançamento.

No Relatório de Verificação Fiscal mencionado estão detalhadas as razões do lançamento ter sido efetuado na empresa sucessora, JCPO-HOTÉIS E TURISMO LTDA., assim resumidas no relatório do acórdão recorrido, que transcrevo em parte:

“Esclarece o Relatório de Verificação Fiscal de fls. 468/479 que o procedimento fiscal foi aberto junto à empresa SERPAUL - Hotéis e Turismo S/A, visando verificar as divergências encontradas entre valores de PIS e COFINS declarados na DIPJ/2004 e nas DCTF.

Constatou a Fiscalização que a SERPAUL foi constituída em 1983 com a subscrição de 75% de seu capital pela SERSAN - Sociedade de Terraplanagem, Construção Civil e Agropecuária e 25% pela empresa Paulo Octávio Investimentos Imobiliários, tendo como objeto social "a exploração dos meios de Hospedagem e de Turismo em todo o Território Nacional". Neste mesmo ano, um prédio denominado "ST. PAUL PARK HOTEL" foi construído, sendo que a SERSAN ficou proprietária da parte ideal de 75% e a Paulo Octávio Investimentos Imobiliários com os 25% restantes.

Em 31/09/2004, tendo sido objeto de penhora as unidades correspondentes à parte ideal de 75%, de propriedade da SERSAN, foram estas arrematadas em hasta pública, determinada por ordem judicial do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, para pagamento de indenizações oriundas do desabamento do Edifício Palace II, vez que o sr. Sérgio Augusto Naya era o sócio-controlador desta empresa (Sociedade de Terraplanagem, Construção Civil e Agropecuária).

As unidades correspondentes à parte ideal de 75% foram arrematadas pela ATRIUM EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA e PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. Foi constituída em 02 de agosto de 2004 a empresa JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, com os sócios ATRIUM EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA e PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, cada qual integralizando 50% do capital social, cujo objeto social é a "exploração dos meios de turismo, com restaurantes,

boites, diversões eletrônicas: fliperama, cinema, teatros e outros, casas de espetáculos e administração hoteleira".

Com o objetivo de confirmar a inexistência de fato da SERPAUL, a Fiscalização intimou as suas sócias, PAULO OCTÁVIO e SERSAN, a apresentar, dentre outros elementos, esclarecimentos sobre a situação cadastral da empresa.

A PAULO OCTÁVIO informou que a empresa SERPAUL encontra-se desativada desde setembro de 2004", fls. 326/327. Acrescentou que "não possui, nem nunca possuiu, os documentos solicitados no procedimento fiscal (...)".

Por sua vez, a SERPAUL, por meio de representante legal, informou que "todos estes documentos estão na posse da contadoria do Grupo Paulo Octávio, razão pela qual não foi possível obtê-los para pronto atendimento às referidas exigências".

Foi este o último contato da Fiscalização com a SERPAUL. Não obstante as novas intimações encaminhadas, nenhuma delas foi respondida.

Nesse contexto, conclui a autoridade fiscal:

"Pelos elementos coligidos durante a presente ação fiscal, ficou evidenciado que apesar de a extinção da SERPAUL não haver sido formalizada, ela não mais exerceu qualquer atividade após a constituição da firma JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, que continuou, no mesmo endereço, com a mesma atividade comercial explorada anteriormente (hotelaria), tendo, inclusive, em seu quadro societário a firma Paulo Octávio Investimentos Imobiliários Ltda, sócia remanescente a SERPAUL "

Assim, concluiu a Fiscalização pela subsunção do caso concreto aos artigos 132, parágrafo único, e 133, do CTN, sendo a empresa JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA Hotéis e Turismo Ltda, na qualidade de sucessora, a responsável pelos créditos tributários devidos pela SERPAUL - Hotéis e Turismo S/A, não mais existente de fato.

Tendo em vista que, não obstante as inúmeras intimações encaminhadas pela Fiscalização, nenhum livro contábil ou fiscal foi apresentado, foi efetuado o arbitramento do lucro, com base na receita bruta conhecida, com base nos valores declarados pela SERPAUL em sua DIPJ/2004, ocasião em que demonstrou as bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Regularmente cientificada dos lançamentos fiscais, a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA apresentou as suas impugnações, mediante arrazoados, de fls. 509/521 (IRPJ), 531/543 (CSLL), 553/564 (PIS) e 574/585 (COFINS), que foram assim resumidos pelo relatório que integra o acórdão recorrido, que transcrevo, em parte:

"- a defendente não é sucessora, e aparentemente, a fiscalização, por ser mais cômoda, preferiu autuar a empresa em melhores condições, no caso a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, deixando de exigir ou cumprir seu mister em relação à empresa principal objeto do procedimento fiscal, a SERPAUL, muito embora tenha o auditor informado no seu Relatório que fez

intimações e recebeu resposta do representante legal da SERPAUL;

- a atuada fará defesa naquilo que lhe compete, que é a sua não condição de sucessora, isto porque não tem condições de impugnar números, valores atuados e o mérito do crédito fiscal, até porque tal matéria é inerente tão somente à empresa SERPAUL que está ativa e tem autonomia em relação à ora atuada e certamente nos seus livros e documentos a fiscalização encontrará os elementos que deseja;

- o Relatório de Verificação Fiscal indica que, na base do CNPJ, além de ativa, não consta a SERPAUL como sucedida ou sucessora de outra empresa, ou seja, os próprios dados dos cadastros da Receita Federal não registram qualquer sucessão;

- a constituição da empresa JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA não se deu com a finalidade de lesar o Fisco ou de evitar o pagamento de tributos, mas decorreu das consequências de um Leilão Judicial, no qual, como descreve o Relatório de Verificação Fiscal, os sócios da JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA arremataram o imóvel onde funcionava a empresa SERPAUL;

- importante salientar que as cotas da empresa SERPAUL ou qualquer bem de seu ativo ou do fundo de comércio não foram adquiridos pela JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA e tampouco foram objeto do referido Leilão Judicial;

- o imóvel arrematado não era da SERPAUL, mas de propriedade de uma outra empresa, a SERSAN, pertencente ao dr. Sérgio Augusto Naya, e o referido leilão ocorreu para indenizar vítimas do edifício Palace II, no Rio de Janeiro, portanto, frise-se que os sócios da JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA arremataram tão somente o imóvel onde eventualmente a SERPAUL exercia as suas atividades;

- assim, por decorrência da arrematação ser apenas do imóvel e não da empresa SERPAUL, foi necessário que fosse constituída a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA para que pudesse administrar o hotel;

- até porque a SERPAUL tem a participação majoritária de 75% sobre o controle do Dr. Sérgio Naya, através da sua empresa a SERSAN e essa participação não foi transferida ou negociada com a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA e nem mesmo arrematada, o dr. Sérgio Naya continua o dono da SERPAUL e somente a ele cabe o destino da empresa, que continua ATIVA;

- dessa forma, não havia como os arrematadores (ATRIUM E PO) assumirem a empresa SERPAUL, não havia força judicial e tampouco negocial para tanto, e diga-se, somente através de ato formalmente registrado na Junta Comercial é que se opera essa espécie de ato jurídico, de transferência de ações ou cotas, ou da administração por força de disposição expressa de lei, além de

jurisprudência do TRF, que excepciona da sucessão operações dessa natureza;

- é importante atentar para o fato de que as arrematações judiciais têm proteção judicial e não pode o arrematador ser responsável pelas situações anteriores à arrematação, os leilões se dão nos limites de seus editais;

- a imposição fiscal é contraditória, o Relatório de Verificação Fiscal aponta o parágrafo único do art. 132 e também o art. 133 do CTN como tipicidade da presente imputação de sucessão, todavia, são preceitos que não podem coexistir numa mesma situação, o art. 133 fala em aquisição do fundo de comércio, já o art. 132 fala em extinção da pessoa jurídica, quando o sócio .remanescente der-continuidade da mesma atividade,-são duas situações jurídicas distintas, é uma ou outra;

- o auto de infração é ato vinculado e obedece ao princípio da legalidade, nesse sentido, é imperiosa a indicação precisa da hipótese e o respectivo preceito legal autorizador da autuação para que o contribuinte possa se defender, o Decreto nº 70.235/72, inciso IV, art. 10, exige a tipicidade e o art. 59 impõe a nulidade quando isso não ocorrer de forma clara;

- a aquisição é conditio sine qua non para a hipótese de sucessão do art. 133 do CTN, e esta deve ser comprovada, não pode ser presumida, conforme jurisprudência do STJ e o TRF;

- a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA é uma empresa nova, conforme comprova o Contrato Social anexo e, por conseguinte, não adquiriu qualquer fundo de comércio da empresa SERPAUL;

- o Relatório de Verificação Fiscal em nenhum momento indica qual o documento que comprova tal aquisição, apenas faz presunções, procedimento que não é admitido em matéria fiscal e, tampouco, nas sucessões, pois cabe a utilização dessa espécie de ficção jurídica somente quando estiver expressa em lei;

- por sua vez, para enquadramento na hipótese do parágrafo único do art. 132 é necessária a extinção, conditio sine qua non para essa modalidade sucessória, e nesse sentido, o documento do extrato do CNPJ anexado, consta que a empresa está ativa, o que é suficiente para eliminar a imputação fiscal;

- o Relatório de Verificação Fiscal embora extenso e com aparência de coerência pelo esforço da riqueza de detalhes, fez apenas conjecturas e presunções, pois em nenhum momento há qualquer prova, com documentação hábil, de qualquer das hipóteses exigidas nos mencionados preceitos legais, de nada adianta a fiscalização fazer tal périplo se a questão principal (tipologia legal) não está provada, trata-se de questão essencialmente jurídica e como tal é necessária a sua prova;

- até mesmo porque nem mesmo o fato da empresa SERPAUL ter eventualmente paralisado as suas atividades autorizaria o enquadramento em qualquer dessas hipóteses de sucessão, pois os institutos jurídicos escolhidos nos preceitos mencionados (aquisição e extinção) são atos jurídicos definidos no Direito

Civil e Empresarial brasileiro, que determinam de forma precisa esses conceitos jurídicos, não podendo o Fisco alterá-los para a sua conveniência fiscalizatória, conforme está expressamente vedado no art. 110 do CTN;

- conforme demonstrado no próprio Relatório de Verificação Fiscal, ambas as empresas, a SERPAUL e a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, continuam existindo de forma autônoma;

- por outro lado, ainda que completamente indevida a imputação sucessória, cabe apontar outro erro formal na autuação fiscal, isto porque, nas hipóteses de imputação fiscal por sucessão, previstas nos arts. 129 e 133 do CTN, estão contemplados apenas os tributos, e no Auto de Infração há imposição também da multa de ofício, o que é irregular e contraria os preceitos Legais,- conforme jurisprudência do STF- e do Conselho de Contribuintes,e por estas e outras questões o Auto de Infração merece a sua nulidade;

- o Relatório de Verificação Fiscal aponta ainda alguns outros fatos como a DIRF e a existência de empregados da SERPAUL que foram admitidos na JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, todavia, estes aspectos não são relevantes para o presente caso, pois se trata de matéria de natureza da relação de trabalho, Direito Autônomo, que não pode interferir ou influir nas regras próprias do Direito Tributário;

- da mesma forma a eventual existência de clientes comuns entre SERPAUL e JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, fato que existe inclusive com qualquer outro hotel de Brasília, uma vez que os órgãos, empresas e pessoas desta cidade se utilizam dos serviços de toda a rede hoteleira existente, portanto, não é regra para imputação de relação tributária, a existência de contas de água e luz demonstra apenas que houve um fornecimento contínuo, porém, não tem força de por isso imputar uma sucessão;

- a eventual responsabilidade imposta pela justiça trabalhista também decorre de regras próprias de outro Direito autônomo, que não tem o poder e nem pode interferir nas regras do Direito Tributário, conforme reconhece o próprio Auto de Infração;

- ademais, a manutenção do nome "Hotel St. Paul" decorre do fato de que o prédio arrematado tem esse nome, bem como esse também é o nome do Condomínio registrado que funciona no referido hotel, vez que existe também propriedade de terceiros nas unidades autônomas do edifício, conforme descreve o Relatório de Verificação Fiscal;

- o procedimento fiscal arrolou bens da autuada para garantia do crédito fiscal, contudo o STF declarou que é inconstitucional a exigência de garantia para o contribuinte se defender e recorrer perante a Autoridade Fiscal;”

Na seqüência, foi proferido o Acórdão nº 03-29.137 da DRJ/Brasília, de fls. 596 a 609, contendo o seguinte ementário:

SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE. AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO. CONTINUIDADE DA EXPLORAÇÃO.

A aquisição, por qualquer título, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e a continuidade da respectiva exploração, comprovada de fato, demonstrada a unidade econômica caracterizada pela confusão quanto ao domicílio tributário, a estrutura operacional e a estrutura administrativa, confere ao adquirente a responsabilidade pelos tributos, na qualidade de sucessora.

SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE. EXTINÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. SÓCIO REMANESCENTE.

A extinção da pessoa jurídica, diante da constatação de que a empresa inexistiu de fato, e a correspondente continuidade da exploração da atividade empresarial, ainda que sob outra razão social, por sócio remanescente, tornam-no sucessor e responsável pelos tributos da sucedida.

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. CABIMENTO.

I - Cabível a exigência de multa de ofício da sucessora por infração cometida pela sucedida, ainda que apurada após a sucessão, por força do art. 129 do CTN.

II — Ainda que se entendesse como excluída a multa de ofício por força do art. 132 do CTN, tese ainda não pacificada na doutrina e jurisprudência, no caso concreto restou demonstrado que, na sucessão, o sócio remanescente continuou com a exploração da atividade, ainda que sob razão social diversa, caracterizando manutenção do mesmo grupo econômico na gestão do negócio, o que já elimina qualquer razão para liberação de ônus fiscais, inclusive penalidades.

ARROLAMENTO DE BENS. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

Nos termos do art. 174 da Portaria MF no. 95, de 2007, não compete à DRJ apreciar o pleito referente à ilegalidade de arrolamento de bens.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS. REFLEXOS.

O decidido em relação à matéria principal estende-se aos lançamentos decorrentes, formalizados a partir de idêntica motivação.

Lançamento Procedente

Os principais fundamentos utilizados no voto condutor do acórdão recorrido podem ser assim resumidos:

“Observe-se que a aquisição, por qualquer título, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e a continuidade da respectiva exploração, confere ao adquirente a responsabilidade pelos tributos, e integralmente, na hipótese de o alienante cessar a exploração das suas respectivas atividades.

Por sua vez, o Relatório de Verificação Fiscal esclarece, com clareza, que (i) A Ata da Assembléia Geral de Constituição da SERPAUL - HOTÉIS E TURISMO S/A informava que a sociedade tinha a formação "destinada a reunir capitais para construção, implantação e exploração de um Hotel de Turismo ", estabelecendo que "a sociedade tem sua sede e domicílio no SHS Quadra 02, Bloco H, em Brasília-DF, onde mantém o seu foro ", cujo objetivo social constituía-se na "exploração dos meios de Hospedagem e de Turismo em todo o Território Nacional"; (ii) a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA adquiriu, em hasta pública, as unidades correspondentes à 75% da parte ideal do imóvel onde estava situado o ST. PAUL PARK HOTEL, localizado no SHS Quadra 02, Bloco H, (iii) a administração do ST. PAUL PARK HOTEL foi transferida formalmente à JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA em 06/09/2004, conforme informações e documentos constantes no processo judicial n.º 2004.01.1.109520-3; (iv) a empresa JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, de objeto social a "exploração dos meios de turismo, com restaurantes, boites, diversões eletrônicas: fliperama, cinema, teatros e outros, casas de espetáculos e administração hoteleira " continuou a explorar o mesmo ramo de atividade da firma SERPAUL, no mesmo endereço de funcionamento; e;(v) a quase totalidade dos funcionários da empresa JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA vieram provenientes da SERPAUL, assim como a CEB (Companhia Energética de Brasília) informou que não houve descontinuidade no fornecimento de energia para as unidades consumidoras do ST. PAUL PARK HOTEL durante a transição na administração do estabelecimento.

Resta fragilizado, portanto, o argumento da impugnante de que teria adquirido apenas o imóvel. A empresa constituída para administrar o ST. PAUL PARK HOTEL, a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, após a aquisição das unidades, prosseguiu com as atividades da SERPAUL, configurando a unidade econômica, restando comprovada pela Fiscalização a confusão quanto ao domicílio tributário, a estrutura operacional e a estrutura administrativa.

(...)

São concretos e contundentes os indícios levantados pela Fiscalização que a levaram a concluir pela sucessão empresarial. Ao contrário do alegado pela impugnante, de que a autoridade fiscal fez apenas conjecturas e presunções, pois em nenhum momento haveria qualquer prova com documentação hábil, o Relatório de Verificação Fiscal encontra-se consistente e acompanhado documentos probatórios robustos que demonstram a continuidade das atividades pela JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA.

Observe-se que sequer se preocupou a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA em alterar o nome de fantasia do estabelecimento adquirido, mantendo-se "ST. PAUL PARK HOTEL", caracterizando claro intuito de não perder a identificação da empresa para com a sua clientela,. Merece

registro ainda a notável semelhança entre os objetos sociais da JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA e a SERPAUL, respectivamente "exploração dos meios de turismo, com restaurantes, boites, diversões eletrônicas: fliperama, cinema, teatros e outros, casas de espetáculos e administração hoteleira " e " exploração dos meios de Hospedagem e de Turismo em todo o Território Nacional" dispostos nos correspondentes Contratos Sociais.

A continuidade da exploração mostra-se caracterizada também pela constatação da Fiscalização, em análise da DIRF Beneficiário, de que diversas pessoas jurídicas usuárias dos serviços prestados pela SERPAUL, continuaram a ser clientes da JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, como a Universidade de Brasília, da Universidade Federal do Rio de Janeiro, a Interline Turismo e Representações Ltda, o Banco do Brasil S/A, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos e a Caixa Econômica Federal, conforme fls. 457 do Relatório de Verificação Fiscal.

Não obstante o fato de a Fiscalização ter logrado comprovar plena subsunção do caso concreto ao art. 133, o que por si só já bastaria para caracterizar a sucessão, figurando a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA como responsável tributária, restou ainda demonstrada a materialização da hipótese de incidência prevista no parágrafo único do art. 132 do CTN, in verbis:

(...)

Aduz a impugnante que, para se concretizar a hipótese prevista no parágrafo único do art. 132, far-se-ia necessário que a SERPAUL estivesse extinta, o que não corresponderia à realidade, vez que na base do CNPJ a empresa consta como ativa. Ainda, o próprio Relatório de Verificação Fiscal demonstraria que, ambas as empresas, a SERPAUL e a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, continuariam existindo de forma autônoma.

Por sua vez, verifica-se, na leitura do Relatório de Verificação Fiscal às fls. 472/473, que não assiste razão à impugnante. Logrou a Fiscalização demonstrar, de maneira contundente, que a SERPAUL, após a criação da JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, não mais exerceu qualquer atividade, restando caracterizada a inexistência de fato da empresa.

A SERPAUL, apesar de intimada várias vezes, não atendeu à Fiscalização. Esta, por sua vez, ao intimar a PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, na condição de sócia da SERPAUL, foi informada que "a empresa SERPAUL encontra-se desativada desde setembro de 2004" (fls. 326/327), tendo alegado ainda que "não possui, nem nunca possuiu, os documentos solicitados no procedimento fiscal(...)".

Ao intimar a SERSAN, a outra sócia da SERPAUL, a Fiscalização foi informada de que "todos estes documentos estão na posse da contadoria do Grupo Paulo Octávio, razão pela qual não foi possível obtê-los para pronto atendimento às referidas exigências".

Constatou a Fiscalização também que, apesar de constar como ativa no CNPJ, a SERPAUL encaminhou a DIPJ apenas até o exercício de 2004 (ano-base 2003).

Registre-se também que a PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, na condição de sócia, impetrou ação judicial em novembro de 2004, visando que fosse declarada a dissolução parcial da SERPAUL, tendo informado que "a paralisação das atividades operacionais, em 06/09/2004, está comprovada pelo seu Livro de Registros de Serviços Prestados " (fls. 166).

Portanto, não obstante a extinção da SERPAUL não estar formalizada, restou comprovado pela Fiscalização, de modo robusto e incontestável, que a empresa inexistiu de fato, encontrando-se extinta, estando suas atividades paralisadas desde setembro de 2004, enquanto que a JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, conforme disposto no Contrato Social, iniciou suas atividades em 02 de agosto de 2004 (fls. 137).

Além da extinção da pessoa jurídica, in casu, a SERPAUL, a materialização da hipótese de incidência prevista no comando do parágrafo único do art. 132 demanda que a exploração da atividade empresarial seja continuada por qualquer sócio remanescente, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

No caso concreto, constatou a Fiscalização que a PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA, uma das sócias da SERPAUL, ao lado da SERSAN, também faz parte do quadro societário da JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA, ao lado da ATRIUM EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

Verifica-se ainda que o Relatório de Verificação Fiscal de fls. 468/479 encontra-se consistente, detalhado, preciso, descrevendo os fatos minuciosamente e fundamentando com exatidão os enquadramentos legais imputados. Além disso, restam devidamente documentados todos os fatos e indícios levantados pela Fiscalização. Por isso, não cabe hipótese de nulidade elencada pela impugnante, vez que a disposição legal infringida e a correspondente penalidade restou demonstrada no Auto de Infração, e que a requerente não teve seu direito de defesa cerceado, tanto que, em sua defesa, logrou rebater todas as imputações que lhe foram feitas, uma a uma.

Nesse sentido, resta escorreito o entendimento da Fiscalização, e mantida como responsável tributária, na qualidade de sucessora, a empresa JCPO HOTÉIS E TURISMO LTDA.

(...)

Vale observar que a responsabilidade dos sucessores estende-se aos créditos tributários, ainda que relativos a obrigações tributárias surgidas até a data da sucessão. Assim, as multas (qualquer que seja a sua natureza), decorrentes de infrações

fiscais praticadas pela empresa sucedida, devem ser exigidas da empresa sucessora.

Contudo, mesmo que se entendesse como excluída a multa de ofício por força do disposto no art. 132 do CTN, ponto ainda não pacificado pela doutrina e jurisprudência, tal exegese não encontra ressonância, vez que no caso concreto restou demonstrado que, na sucessão, o sócio remanescente continuou com a exploração da atividade, ainda que sob razão social diversa. Ou seja, o mesmo grupo econômico prosseguiu com a administração do empreendimento, não havendo razões, portanto, para que pudesse se desobrigar de quaisquer ônus fiscais, inclusive penalidades.

(...)

Por fim, cabe registrar que optou a impugnante por não contestar o arbitramento do lucro e as correspondentes infrações imputadas pela Fiscalização, decorrentes do não oferecimento à tributação do IRPJ e da CSLL das receitas provenientes da revenda de mercadorias e da prestação de serviços, além dos lançamentos relativos à PIS e ao COFINS pela falta de declaração em DCTF dos débitos tributários.

Irresignada com a decisão proferida pela DRJ, a autuada apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, mediante arrazoado, de fls. 616 a 634, repisando praticamente os mesmos argumentos trazidos na peça impugnatória, sem trazer qualquer fato novo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo

Inicialmente, cabe esclarecer não ser mais cabível discussões acerca do arrolamento de bens como condição para seguimento do recurso voluntário. Isso se deve em razão da apreciação da ADI 1976-7 pelo STF, DJ 18/05/2007.que, por unanimidade, julgou procedente a ação direta para declarar a inconstitucionalidade do artigo 32 da Medida Provisória nº 1.699-41, de 1998, convertida na Lei nº 10.522, de 2002, que deu nova redação ao artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972. Portanto, tal exigência deixou de existir como condição para seguimento do recurso voluntário.

Assim, por estarem presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Responsabilidade dos sucessores

A controvérsia principal do presente processo diz respeito em definir a responsabilidade tributária pelos tributos lançados em relação ao ano de 2003, quando a empresa administradora do empreendimento hoteleiro denominado “St. Paul Park Hotel” era, à época, de responsabilidade da empresa SERPAUL – Hotéis e Turismo S/A e que, a partir de setembro de 2004, referido empreendimento passou a ser administrado pela empresa JCPO - Hotéis e Turismo Ltda, ora autuada.

Necessário rever, primeiramente, a situação fática das empresas envolvidas na exploração econômica do hotel “St. Paul Park Hotel”.

A primeira empresa constituída foi a SERPAUL, sociedade anônima de capital fechado com o seguinte objeto social: *“É objeto da Sociedade a exploração dos meios de Hospedagem e de Turismo em todo o Território Nacional”*, nos termos de sua Ata da Assembléia Geral de Constituição, fls. 339. Os acionistas da SERPAUL eram as empresas SERSAN - Sociedade de Terraplanagem, Construção Civil e Agropecuária Ltda., com 75% das ações, e PAULO OCTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda., com 25% das ações. Na sequência foi edificado o imóvel onde funciona o hotel “St. Paul Park Hotel”, em Brasília, cuja edificação e terreno eram de propriedade das mesmas empresas acionistas da SERPAUL, e na mesma proporção, ou seja, 75% do imóvel eram de propriedade da SERSAN e 25% do imóvel de propriedade da PAULO OCTÁVIO.

Aos 31 de maio de 2004, a fração de 75% do imóvel mencionado, pertencente à SERSAN, foi levado à leilão por determinação do Exmo. Sr. Dr. Juiz de Direito da Quarta Vara Empresarial da Comarca da Capital do Estado do Rio de Janeiro, conforme Carta de Arrematação, passada em favor de ATRIUM Empreendimentos Imobiliários Ltda, e PAULO OCTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda., documento de fls. 528 a 530. Dito leilão ocorreu para pagamento de indenizações das vítimas do desabamento do Edifício Palace II, uma vez que o Sr. Sérgio Augusto Naya, sócio-controlador da empresa SERSAN-Sociedade de Terraplanagem, Construção Civil e Agropecuária Ltda., foi responsabilizado pelo acidente.

Aos 18 de agosto de 2004, conforme Contrato Social de fls. 137 a 140, foi constituída a empresa JCPO-Hotéis e Turismo Ltda., tendo como sócios a ATRIUM Empreendimentos Imobiliários Ltda, e PAULO OCTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda, cada qual integralizando 50% do capital social, com o seguinte objeto social: *“exploração dos meios de turismo, com restaurantes, boites, diversões eletrônicas: fliperama, cinema, teatros e outros, casas de espetáculos e administração hoteleira”*, fls. 404. A empresa JCPO passou então, a partir de setembro de 2004, como se verá na sequência, a ser responsável pela administração do empreendimento hoteleiro “St. Paul Park Hotel”, antes de responsabilidade da SERPAUL.

Em 12 de novembro de 2004, a PAULO OCTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda., na condição de sócia, impetrou Ação Judicial de Dissolução de Sociedade, fls. 164 a 172, visando que fosse declarada a dissolução parcial da SERPAUL, tendo informado em sua petição inicial (fls. 166): *“Em razão deste fato, em 06 de setembro do corrente ano de 2004, os sócios da SERPAUL determinaram o encerramento de suas atividades operacionais, pois a partir de 07/09/2004 outra empresa passou a administrar os serviços de hotelaria naquele hotel, em substituição à SERPAUL. E mais adiante: “Atende também a outra parte mencionada no preceito, pois a mesma não pode mais atingir os seus fins, em razão do encerramento da atividade operacional da sociedade em 06/09/2004, por decorrência da perda do imóvel pelo sócio da SERSAN, e ainda, pela assunção por outra empresa, dos mesmos serviços que ela prestava.” Por fim: “A paralisação das atividades operacionais, em 06/09/2004, está comprovada pelo seu Livro de Registro de Serviços Prestados (doc. 3).”*.

Analisando-se a situação acima exposta e os documentos que embasam a atividade econômica para a qual foram criadas as empresas SERPAUL e JCPO, destacam-se os seguintes aspectos:

i) as sociedades SERPAUL e a JCPO foram constituídas, em última análise, com o mesmo objetivo, ou seja, a exploração das atividades de hotelaria de um único empreendimento, o hotel “St. Paul Park Hotel”, em Brasília;

ii) não há notícia nos autos de que sejam desenvolvidas atividades, por nenhuma das duas empresas, em local distinto daquele onde se situa o hotel “St. Paul Park Hotel”;

iii) a empresa PAULO OCTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda é ou foi sócia de ambas as empresas que administraram o hotel “St. Paul Park Hotel”, a SERPAUL e a JCPO, atual administradora;

iv) a empresa SERPAUL precisou sofrer a dissolução da sociedade tendo em vista não mais poder atender ao seu objetivo social no empreendimento hotel “St. Paul Park Hotel”, pela perda do objeto de exploração da sua atividade, uma vez que parte do imóvel onde se localiza o hotel, que pertencia a um de seus sócios, a SERSAN, na proporção de 75%, foi arrematada em leilão;

v) nos termos do que foi declarado pela empresa PAULO OTÁVIO, na petição inicial da Ação de Dissolução de Sociedade da empresa SERPAUL, houve o encerramento de fato das atividades da SERPAUL, de modo que outra empresa deu continuidade às operações do empreendimento hoteleiro, no caso a JCPO, de acordo com os seguintes termos (fls. 166): “*os sócios da SERPAUL determinaram o encerramento de suas atividades operacionais, pois a partir de 07/09/2004 outra empresa passou a administrar os serviços de hotelaria naquele hotel, em substituição à SERPAUL*”;

vi) a fiscalização também trouxe provas robustas da continuidade da exploração econômica do empreendimento hoteleiro no mesmo local, a começar pela manutenção do nome de fantasia “St. Paul Park Hotel” e da manutenção dos mesmos empregados, pela semelhança entre os objetos sociais da JCPO e a da SERPAUL, pela continuidade do fornecimento de energia elétrica pelo distribuidor e pela análise da análise da DIRF Beneficiário, onde diversas pessoas jurídicas usuárias dos serviços prestados pela SERPAUL, continuaram a ser clientes da JCPO, tais como a Universidade de Brasília, da Universidade Federal do Rio de Janeiro, a Interline Turismo e Representações Ltda, o Banco do Brasil S/A, dentre outros;e

vii). não se tem notícias nos autos de que a SERPAUL esteja exercendo algum tipo de atividade, em que pese seus registros perante a Receita Federal indicarem que a mesma encontra-se ativa;

A recorrente se insurge quanto à responsabilidade tributária atribuída à empresa JCPO alegando, em síntese, a ausência de relação societária com a empresa SERPAUL, pugnando pela inaplicabilidade dos arts. 132 e 133 do CTN.

A base legal utilizada para caracterizar a responsabilidade tributária, por sucessão, foram os arts. 132 e 133 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), que assim dispõem:

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; (grifei)

Com efeito, o art. 132 e seu parágrafo único, estabelecem a responsabilidade tributária pelos tributos devidos até a data do ato, aplicando-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, sob a mesma ou outra razão social. Tal regra amolda-se ao caso aqui tratado.

Como se viu, a SERPAUL foi extinta de fato pela perda do seu objeto que era a administração do hotel “St. Paul Park Hotel”, que passou a ser explorado economicamente, a partir de 07 de setembro de 2004, pela empresa autuada, a JCPO, nos termos do que foi declarado pela antiga sócia da SERPAUL, a empresa PAULO OTÁVIO, em sua petição inicial referente a Ação de Dissolução de Sociedade da empresa SERPAUL, de acordo com a seguinte declaração: “*os sócios da SERPAUL determinaram o encerramento de suas atividades operacionais, pois a partir de 07/09/2004 outra empresa passou a administrar os serviços de hotelaria naquele hotel, em substituição à SERPAUL*”;

Além disso, nos exatos termos do mesmo parágrafo único do art. 132 do CTN, a exploração das atividades do hotel foi continuada por sócio remanescente, a PAULO OTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda., sócio de ambas as empresas, a SERPAUL e a JCPO.

Já a recorrente alega que não teria havido a extinção da SERPAUL, uma vez que a mesma encontrava-se com os seus registros cadastrais ativos perante a Receita Federal. Tal argumento não tem força para se sustentar. O fato de estar com os registros ativos não significa que esteja operando, como de fato não está, conforme ficou evidenciado no Relatório de Ação Fiscal.

No presente caso, entendo que se verificou a extinção de fato da SERPAUL pela perda do objeto da exploração econômica, ocorrida no momento em que houve a versão total do patrimônio para a JCPO, constituído pelo prédio do hotel, suas instalações, empregados, nome e sua clientela.

A respeito da extinção de sociedades, o mestre e doutrinador Hugo de Brito Machado, em sua obra *Curso de Direito Tributário*, 31ª edição, Malheiros Editores, 2010, pgs. 163/164, aborda essa matéria ao discorrer sobre o instituto da *cisão* aos casos de alteração societária e que bem se amolda ao caso aqui examinado (apesar de não prevista na redação do art. 132 do CTN):

“Os conceitos de fusão, transformação e incorporação figuram na Lei das Sociedades por Ações. Já estavam no Decreto-lei n.

2.627, de 26.9.1940, e estão agora na Lei n. 6.404, de 15.12.1976, que acrescentou a tais operações a cisão.

(...)

Pela cisão, a sociedade transfere parcelas de seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes. Extingue-se a sociedade cindida se houver versão de todo o patrimônio. Havendo versão apenas de parte do patrimônio, divide-se o seu capital (Lei n. 6.404, art. 229).

A sociedade cindida que subsistir, naturalmente por ter havido versão apenas parcial do seu patrimônio, e as que absorverem parcelas de seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão.

Havendo extinção da sociedade cindida, isto é, no caso de versão total, as sociedades que absorverem as parcelas de seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da cindida (Lei n. 6.404, art. 223). Respondem, assim, obviamente, pelas dívidas tributárias.” (grifei)

Dessa forma, conclui-se que ocorreu a extinção de fato da SERPAUL quando da versão total do patrimônio para a JCPO, em 06/09/2004, tendo o sócio remanescente da SERPAUL, a PAULO OTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda., constituído uma nova sociedade, a JCPO, ora autuada, para continuação da exploração econômica da respectiva atividade, respondendo pelas dívidas tributárias da primeira.

Aplicável à espécie, portanto, o disposto no parágrafo único do artigo 132 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “*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.*”

Já em relação às disposições contidas no caput do art. 133 do CTN, reza o mencionado dispositivo legal que a pessoa jurídica que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio, responde pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido. No caso vertente, a ora recorrente alega que as quotas da empresa SERPAUL, ou qualquer bem de seu ativo, ou do fundo de comércio, não foram adquiridos pela JCPO.

Ora, o art. 133 do CTN ao mencionar o termo “adquirir fundo de comércio” também incluiu o termo a “qualquer título”. Vale dizer, a “aquisição” do fundo de comércio é aquela realizada de “qualquer modo”, seja ela onerosa ou gratuita, de maneira formal ou apenas de fato.

Por ocasião da arrematação da parte do imóvel onde se localiza o hotel “St. Paul Park Hotel”, que pertencia à SERSAN, ficou também liberada a exploração da respectiva atividade econômica para os adquirentes, PAULO OTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda. e seu sócio, ATRIUM Empreendimentos Imobiliários Ltda, ao ser constituída a nova empresa para exploração da atividade, a JCPO.

No caso aqui examinado verifica-se a efetiva transferência do fundo de comércio em documento denominado “Recibo de Entrega”, datado de 06/09/2004, fls. 185, em que se passou a administração e, conseqüentemente, a exploração da respectiva atividade econômica, da empresa SERPAUL para a JCPO, cuja parte final do documento se transcreve:

“Nesta data, a empresa Sociedade de Terraplanagem, Construção Civil e Agropecuária Ltda. – SERSAN transfere a administração da empresa SERPAUL HOTEIS E TURISMO S.A. para a empresa JCPO Hotéis e Turismo Ltda.”

Independentemente de ter havido uma aquisição do fundo de comércio, o que gera efeitos mercantis entre as partes, o fator primordial para o deslinde do caso é a inegável transferência do fundo de comércio, porquanto a situação de fato permanece a mesma. O fundo de comércio representa não só o ativo da empresa ou o nome, mas sim, e principalmente, a boa fama, a clientela e o ponto comercial. O importante, portanto, para caracterizar a transferência, está no fato de que, como dito, a recorrente opera no mesmo ramo, no mesmo local e tem acesso, conseqüentemente, à mesma clientela, aproveitando, assim, do potencial de lucratividade do negócio anteriormente exercido pela empresa sucedida..

Há, pois, no caso, inequivocamente, transferência do fundo de comércio, aplicando-se ao caso, o disposto no art. 133, I, do CTN, respondendo a JCPO pelos tributos relativos ao fundo, integralmente, porque o alienante cessou a exploração da atividade .

A jurisprudência deste órgão julgador também caminha nesse mesmo sentido, de acordo com o entendimento exarado no Acórdão nº 105-17366, sessão de 17/12/2008, do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, cujo ementário abaixo se transcreve:

SUJEIÇÃO PASSIVA - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES - Em consonância com as disposições contidas no caput do art. 133 do Código Tributário Nacional, a pessoa jurídica que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio, responde pelos tributos relativos ao fundo adquirido. A existência ou não de relação societária entre alienante e adquirente não constitui requisito necessário à incidência da responsabilidade tributária aqui tratada. No caso vertente, em que a alienante não cessou por completo suas atividades, tal responsabilidade revela-se, a teor do disposto no inciso II do dispositivo referenciado, de natureza subsidiária.

Conclui-se, portanto, que no âmbito tributário, as normas previstas nos arts. 132 e 133 do CTN, visam criar meios assecuratórios de recuperação do crédito tributário, não se admitindo que mudanças societárias eximam os contribuintes de suas responsabilidades fiscais, posto que esse é o objetivo da lei, evitar que mudanças societárias venham a prejudicar o fisco, mormente quando um dos sócios (PAULO OTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda.) sempre esteve à frente da exploração da atividade econômica.

Por fim, não vislumbro incompatibilidade entre a aplicação cumulativa dos arts. 132 e 133 do CTN, como protestou a recorrente. Os arts. mencionados tratam da responsabilidade tributária dos sucessores em situações distintas. O primeiro pela extinção da pessoa jurídica, enquanto que o segundo trata da responsabilidade pela aquisição de fundo de comércio, podendo perfeitamente serem aplicados de forma conjunta, como já explanado neste voto.

Multa de Ofício - Sucessão

Em relação à irresignação pela aplicação da multa de ofício, entendo que não merece reparos o acórdão recorrido. Alega a recorrente que não é devida a multa de porque entende que os arts. 132 e 133 do CTN tratam apenas de **tributos** devidos pela sucedida, **não** se incluindo as **penalidades**:

A princípio, poder-se-ia adotar o entendimento do sujeito passivo, pois efetivamente os artigos 132 e 133 dispõe que a responsabilidade é por tributos, cujo conceito, conforme o art. 3º do CTN, não abrange sanção de ato ilícito (multa de ofício).

Entretanto, a interpretação de um artigo não pode ser feita de forma isolada, visto que o artigo 129 determina que toda a Seção desta parte do Código Tributário, onde está incluído o art. 132, deve ser entendida que a responsabilidade dos sucessores é pelo crédito tributário, cuja definição é mais abrangente que tributo. Então, a interpretação do sujeito passivo é um tanto quanto equivocada, pois pretende analisar um artigo isoladamente, sem levar em consideração os demais dispositivos do Código Tributário Nacional, em especial o art. 129.

Capítulo V

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

(...)

Seção II

RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES

*Art. 129. O disposto **nesta Seção** aplica-se por igual aos **créditos tributários** definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.*

Com efeito, o tema responsabilidade tributária é tratado no Capítulo V do Código Tributário Nacional e a responsabilidade, por sucessão, na Seção II desse mesmo capítulo. A Seção traz, inicialmente, a regra geral, em seu artigo 129, que direciona a responsabilidade tributária aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos. Ressalte-se, nesse passo, que o legislador, ao se referir à locução créditos tributários no art. 129, cuja acepção técnica é bem definida em nosso ordenamento jurídico, não se reporta apenas ao tributo, alcança também a multa aplicada ao infrator da norma tributária.

Estamos diante de ilícito de natureza fiscal, não se confundindo com o ilícito penal, este sim de índole personalíssima e, por conseqüência, não se admite que passe da pessoa do infrator. Assim, deve-se entender que é devida a responsabilização pela multa de ofício que também compõe o **crédito tributário**, nos termos do art. 132 combinado com o art. 129 do CTN, mormente quando o sócio remanescente, a PAULO OTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda. sócio de ambas empresas, a SERPAUL e a JCPO, constituiu uma nova sociedade para continuação da exploração econômica da respectiva atividade.

O entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do antigo Conselho de Contribuintes, também decidiu no mesmo sentido, conforme transcrição da seguinte ementa:

ACÓRDÃO 02-02623 da CSRF, de 23/4/2007:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADES SOB CONTROLE COMUM – SUCESSÃO – CARACTERIZAÇÃO – A interpretação do artigo 132 do CTN, moldada no conceito de que a pena não deve passar da pessoa de seu infrator, não pode ser feita isoladamente, de sorte a afastar a responsabilidade do sucessor pelas infrações anteriormente cometidas pelas sociedades incorporadas, quando provado nos autos do processo que as sociedades, incorporadora e incorporadas, sempre estiveram sob controle comum.

Incabível, portanto, a tese de inexistência de responsabilidade da sucessora por infrações tributárias cometidas pela sucedida, devendo ser mantidos os valores da multa de ofício, no percentual de 75%, corretamente aplicada pela fiscalização.

Matéria não impugnada

Por último, não tem como se sustentar a justificativa trazida pela recorrente de não se pronunciar a respeito dos valores autuados, porque não teria acesso aos livros contábeis e fiscais e os documentos que embasaram o lançamento. A empresa PAULO OTÁVIO Investimentos Imobiliários Ltda. é ou foi sócia de ambas as empresas que administraram (SERPAUL) e que administram (JCPO) o hotel “St. Paul Park Hotel”, devendo, por certo, ter livre acesso aos documentos contábeis e fiscais exigidos pela fiscalização.

A opção pela não contestação dos valores exigidos coube unicamente à recorrente, cujo efeito será, a teor do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações, que regula o Processo Administrativo Fiscal, considerar-se definitivamente constituídos, na esfera administrativa.

Em face do exposto, voto para que seja negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado eletronicamente)

Carlos Alberto Donassolo