



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.722369/2014-11
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.694 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de abril de 2023
Recorrente GTW AGRONEGOCIOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

RECURSO ESPECIAL. DEMONSTRAÇÃO DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os demais pressupostos recursais, a demonstração de similitude fático-jurídica entre os julgados implica o conhecimento do recurso especial, por evidência da divergência interpretativa.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO. CISÃO PARCIAL.

Por força do art. 132 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão. Apesar de a redação do art. 132 do CTN não ser expressa, não há analogia. Na analogia se extrapola o significado possível do termo em prol da finalidade subjacente à letra da lei. No caso, tão somente se amplia o significado habitual do termo “transformação” constante do caput do art. 132 do CTN, mas dentro do significado possível do termo. Isso porque, transformação, incorporação, fusão e cisão constituem várias facetas de um só instituto: a transformação das sociedades. Logo, a palavra transformação no texto do caput do art. 132 do CTN pode ser tida como a se referir tanto à transformação do art. 220 da Lei nº 6.404, de 1976, como às cisões do art. 229 da Lei nº 6.404, de 1976, pois cisão é uma transformação de sociedade. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça. Além disso, há responsabilidade tributária por sucessão em decorrência da cisão parcial em face do art. 124, II, do CTN conjugado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso especial do contribuinte, vencido o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso (relator) que não conhecia. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)
Regis Xavier Holanda – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Joao Victor Ribeiro Aldinucci – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do V. Acórdão de nº 2401- 007. 847 da Colenda 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 09 de julho de 2020, o recurso voluntário do contribuinte relacionado referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2010.

02 – A ementa do Acórdão recorrido encontra-se registrada da seguinte forma, *verbis*:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA VERDADE MATERIAL. INAPLICABILIDADE.

Veiculando as razões recursais novas causas de pedir, a agregar matérias não vertidas na impugnação, impõem-se o reconhecimento da preclusão consumativa e o conhecimento parcial do recurso voluntário, não tendo os princípios do formalismo moderado e da verdade material o condão de ampliar os limites objetivos da lide.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO. CISÃO PARCIAL. Por força do art. 132 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão. Apesar de a redação do art. 132 do CTN não ser expressa, não há analogia. Na analogia se extrapola o significado possível do termo em prol da finalidade subjacente à letra da lei. No caso, tão somente se amplia o significado habitual do termo “transformação” constante do caput do art. 132 do CTN, mas dentro do significado possível do termo. Isso porque, transformação, incorporação, fusão e cisão constituem várias facetas de um só instituto: a transformação das sociedades. Logo, a palavra transformação no texto do caput do art. 132 do CTN pode ser tida como a se referir tanto à transformação do art. 220 da Lei nº 6.404, de 1976, como às cisões do art. 229 da Lei nº 6.404, de 1976, pois cisão é uma transformação de sociedade.

Precedentes do Superior Tribunal de Justiça. Além disso, há responsabilidade tributária por sucessão em decorrência da cisão parcial em face do art. 124, II, do CTN conjugado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

03 – De acordo com o despacho de admissibilidade foi dado seguimento parcial ao recurso especial do contribuinte para discussão da seguinte matéria, **b) Responsabilidade tributária por sucessão – cisão parcial, requerendo o provimento do recurso.**

04 – Por sua vez a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões e requereu a negativa do recurso especial do contribuinte.

05– Esse o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

Paradigmas 1201-001.841, 1201-001.469

06 – O Recurso Especial da recorrente é tempestivo, contudo quanto ao conhecimento entendo melhor o debate.

07 – Em relação aos paradigmas apesar do conteúdo ser relativo a dois processos no caso trata-se do processo de recurso voluntário e de embargos de declaração respectivamente tratando de um único caso e portanto será analisado ambos em conjunto.

08 – A matéria relativa quanto ao art. 132 do CTN, foi debatida em ambos os casos e sobre a aplicação do *artigo 5º, inciso III, e § 1º, alínea b, do Decreto-lei nº 1.598/77*, em relação ao acórdão de embargos deixando claro, porém, que apenas foi tratado a questão da responsabilidade por sucessão e dando a entender que a responsabilidade está adstrita apenas em relação ao art. 132 do CTN:

09 – No caso do voto dos embargos ele apenas afasta a aplicação do art. 5º do Decreto-Lei 1.598/97 em comparação ao art. 132 do CTN, ele não trata portanto da responsabilidade solidária pelo art. 124, II do CTN, *verbis*:

“Assim, entendo que as previsões contidas no artigo 5º, inciso III, e § 1º, alínea b, do Decreto-lei nº1.598/77 e do art. 207 do RIR/99 não devem se sobrepor ou mesmo ultrapassar os limites contidos no art. 132 do CTN, razão pela qual entendo impossível a responsabilização tributária por sucessão da empresa que absorver parcela da empresa cindida mas não extinta como acontece na hipótese de cisão parcial.”

10 – Contudo, avaliando tanto a ementa do acórdão recorrido quanto o voto, verifico que a decisão manteve a responsabilidade do contribuinte em relação ao art. 124, II do CTN conjugado com o mesmo art, 5º do Decreto-Lei 1.598/77, e de acordo com o voto paradigma não podemos considerar que as duas hipóteses foram avaliadas uma vez que seria impossível a turma paradigmática ter o mesmo entendimento em relação a eventual sobreposição do art. 5º do Decreto-Lei 1.598/77 em relação ao art. 124, II do CTN pois esse artigo autoriza a responsabilidade solidária indicada em Lei, que é o caso dos autos.

11 - Destaco a ementa e parte do voto recorrido sobre a matéria, vejamos:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO. CISÃO PARCIAL.

Por força do art. 132 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão. Apesar de a redação do art. 132 do CTN não ser expressa, não há analogia. Na analogia se extrapola o significado possível do termo em prol da finalidade subjacente à letra da lei. No caso, tão somente se amplia o significado habitual do termo “transformação” constante do caput do art. 132 do CTN, mas dentro do significado possível do termo. Isso porque, transformação, incorporação, fusão e cisão constituem várias facetas de um só instituto: a transformação das sociedades. Logo, a palavra transformação no texto do caput do art. 132 do CTN pode ser tida como a se referir tanto à transformação do art. 220 da Lei nº 6.404, de 1976, como às cisões do art. 229 da Lei nº 6.404, de 1976, pois cisão é uma transformação de sociedade. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça. **Além disso, há responsabilidade tributária por sucessão em decorrência da cisão parcial em face do art. 124, II, do CTN** conjugado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

12 – No voto a decisão recorrida está assim transcrita:

Logo, também se pode considerar haver responsabilidade tributária em decorrência da cisão parcial por força do art. 124, II, do CTN conjugado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

13 – Pelo contexto do voto recorrido a responsabilidade no caso tem 2 (dois) fundamentos distintos e não apenas um, (responsabilidade por sucessão e responsabilidade solidária) e no próprio recurso especial vejo apenas o questionamento pelo contribuinte sobre a responsabilidade do art. 132 do CTN mas não há nenhum a respeito do art. 124, II do CTN.

14 – Nem podemos considerar no caso como um *obter dictum*, a referência ao art. 124, II pois o voto recorrido está afirmando a existência da responsabilidade sobre tais artigos, e caso o contribuinte entendesse não ser o caso, deveria ter embargado a decisão para eventual manifestação da Turma recorrida a respeito do assunto, o que não ocorreu.

15 - Portanto, caso seja conhecido o recurso especial apenas em decorrência do art. 132, o recurso não teria efeito prático ao contribuinte, pois, mesmo sendo provido, diante dos termos do voto recorrido haveria a manutenção da responsabilidade pelo art. 124, II do CTN conjugado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

16 – Pelo exposto voto por não conhecer do recurso especial

Mérito

Durante os debates, fiquei vencido quanto ao conhecimento e a C. Turma entendeu por conhecer do Recurso Especial do contribuinte. No mérito, entendo por negar provimento ao recurso e por entender que as razões, estão e foram suficientemente debatidas e concordando com seu posicionamento, adoto as razões de decidir do voto da decisão recorrida, *verbis*:

Responsabilidade tributária. Segundo a recorrente, o imóvel não lhe pertencia em 01/01/2009 (Lei nº 9.393, de 1996, art. 1º), tendo obtido a propriedade apenas em 20121. Além disso, sustenta não haver responsabilidade tributária na cisão parcial por ausência de disposição expressa no CTN e o fisco e nem os credores se rebelaram quando da publicação dos atos de cisão (Lei nº 6.404, de 1976, arts. 224 e 229), não

podendo ser imputada responsabilidade tributária por analogia (CTN, arts. 97, III, 108, § 1º e 121; e princípios da legalidade e da tipicidade).

Consta dos autos a Ata da Assembleia Geral Extraordinária da empresa cindida S/A USINA CORURIBE AÇÚCAR E ÁLCOOL e no anexo I o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial e Incorporação (e-fls. 135/152), a revelar:

ATA DA ASSEMBLEIA GERAL EXTRAORDINÁRIA

REALIZADA EM 28 DE SETEMBRO DE 2009 (...)

6. DELIBERAÇÕES. Instalada a Assembleia, após a discussão das matérias da ordem do dia, os Acionistas deliberaram, por maioria absoluta de votos:

6.1. Cisão Parcial da Companhia (...)

6.1.7. A Companhia será sucedida pela GTW nos direitos e obrigações transferidos em decorrência da versão do Acervo Cindido, conforme faculta o artigo 233 da Lei das Sociedades por Ações, permanecendo a GTW solidariamente responsável pelas obrigações da Companhia contratadas até a presente data.

(...)

PROTOCOLO E JUSTIFICAÇÃO DE CISÃO PARCIAL E INCORPORAÇÃO *Celebrado em 17 de setembro de 2009 (...)*

5. DEMAIS CONDIÇÕES APLICÁVEIS À CISÃO PARCIAL E INCORPORAÇÃO DO ACERVO CINDIDO.

5.1 Sucessão em Direitos e Obrigações: Nos termos do artigo 233 da Lei das Sociedades por Ações, a GTW assumirá a responsabilidade ativa e passiva relativa ao Acervo Cindido da Usina Coruribe que lhe será transferido nos termos deste instrumento, permanecendo, ainda, solidariamente responsável pelas obrigações da Usina Coruribe contratadas anteriormente a esta data.

Nota-se, portanto, que não se excluiu a responsabilidade solidária da GTW para com as obrigações anteriores à cisão parcial.

De qualquer forma, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes (CTN, art. 123).

No tocante à responsabilidade tributária por sucessão, por força do art. 132 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão, eis que o termo “transformação” constante do caput desse artigo abarca a cisão parcial.

Note-se que não se trata de uma analogia. Na analogia se extrapola o significado possível do termo em prol da finalidade subjacente à letra da lei. Mas, no caso concreto, tão somente se amplia o significado habitual do termo “transformação” constante do caput do art. 132 do CTN, mas dentro do significado possível do termo. Isso porque, transformação, incorporação, fusão e cisão constituem várias facetas de um só instituto: a transformação das sociedades (REsp 242.721). Logo, a palavra transformação no texto do caput do art. 132 do CTN pode ser tida como a se referir tanto à transformação do art. 220 da Lei nº 6.404, de 1976, como às cisões do art. 229 da Lei nº 6.404, de 1976, pois cisão é uma transformação de sociedade.

O entendimento aqui esposado está respaldado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (destaco):

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. CISÃO PARCIAL DE SOCIEDADE. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. POSSIBILIDADE. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. EMBASADO EM PREMISSAS FÁTICA. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I – (...).

II - A cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão. Precedentes.

(...)

VI - Agravo Interno desprovido.

(AgInt no REsp 1825862/PR, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/11/2019, DJe 20/11/2019)

EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO EMPRESARIAL. CISÃO. RESPONSABILIDADE EM NOME PRÓPRIO PELA DÍVIDA DA EMPRESA SUCEDIDA. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. DESNECESSIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 489, VI, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA.

(...)

III - A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, à época do julgamento do EREsp 1.695.790/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, DJe 26/3/2019, pacificou o entendimento de que, na sucessão empresarial, a sucessora assume todo o passivo tributário da empresa extinta, respondendo em nome próprio pela dívida de terceiro (sucedida) (art. 132 do CTN), em razão de imposição automática de responsabilidade tributária pelo pagamento de débitos da sucedida determinada por lei, de sorte que a sucessora pode ser acionada independentemente de qualquer outra diligência por parte do credor. Precedentes: AgInt no REsp 1.775.466/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 26/3/2019; AgRg no REsp 1.452.763/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/6/2014.

IV - Embora não conste expressamente da redação do art. 132 do CTN, a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão. Precedentes: AgInt no REsp 1.625.391/CE, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 17/12/2018 REsp n. 1.682.792/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 9/10/2017.

V - Recurso especial improvido.

(REsp 1795188/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/08/2019, DJe 23/08/2019)

TRIBUTÁRIO. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCRO. PRESUNÇÃO. EMPRÉSTIMO A VICE-PRESIDENTE DA EMPRESA.

1. A empresa resultante de cisão que incorpora parte do patrimônio da outra responde solidariamente pelos débitos da empresa cindida. Irrelevância da vinculação direta do sucessor do fato gerador da obrigação.

(...)

5. *Recurso especial parcialmente conhecido e, na parte conhecida, não-provido.* (REsp 970.585/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/03/2008, DJe 07/04/2008)

Acrescente-se ainda o seguinte entendimento veiculado na Solução de Consulta Cosit nº 321, de 09 de agosto de 2017:

10.2. *Em relação à responsabilidade tributária, o art. 132 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), considera a empresa cindenda responsável tributária solidária com a cindida (sujeito passivo original), uma vez que o termo “transformação” ali utilizado alcança também a operação de cisão. De igual modo dispõe o § 1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 (abaixo transcrito), que respondem solidariamente por todos os tributos da pessoa jurídica as sociedades que absorveram patrimônio de outra por cisão (note-se que apenas a ementa do decreto-lei fala em imposto sobre a renda; mas a parte normativa reza que se aplica a todos os tributos da pessoa jurídica, o que inclui CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins etc.):*

“Art 5º - Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas:

I - a pessoa jurídica resultante da transformação de outra;

II - a pessoa jurídica constituída pela fusão de outras, ou em decorrência de cisão de sociedade;

III - a pessoa jurídica que incorporar outra ou parcela do patrimônio de sociedade cindida;

IV - a pessoa física sócia da pessoa jurídica extinta mediante liquidação que continuar a exploração da atividade social, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual;

V - os sócios com poderes de administração da pessoa jurídica que deixar de funcionar sem proceder à liquidação, ou sem apresentar a declaração de rendimentos no encerramento da liquidação.

§ 1º - Respondem solidariamente pelos tributos da pessoa jurídica:

a) as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da pessoa jurídica extinta por cisão;

b) a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial;

c) os sócios com poderes de administração da pessoa extinta, no caso do item V.”

Logo, também se pode considerar haver responsabilidade tributária em decorrência da cisão parcial por força do art. 124, II, do CTN conjugado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Por conseguinte, não merece reforma o Acórdão de Impugnação.”

Conclusão

18 - Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci - Redator Designado

No conhecimento, divergi do sempre bem fundamentado voto do ilustre relator, tendo em vista que o acórdão paradigma **1201-001.841** tratou tanto do art. 132 do CTN, quanto do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 (combinado com o art. 124, II, do CTN), dando-lhes interpretações distintas do acórdão ora recorrido, presentes, pois, a similitude fática e a interpretação divergente entre ambos os julgados.

(assinado digitalmente)

Joao Victor Ribeiro Aldinucci