



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10410.722374/2014-15
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.687 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de abril de 2023
Recorrente GTW AGRONEGOCIOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

CISÃO PARCIAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO. CABIMENTO.

A cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão, inexistindo razão para deixar de se aplicar a regra prevista no artigo 132 do Código Tributário Nacional.

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 que não conhecia. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de recurso voluntário 2401-007.845, que foi parcialmente admitido, para que seja rediscutida a seguinte matéria: “Responsabilidade tributária por sucessão. Cisão parcial.”. Segue a ementa e o registro da decisão nos pontos que interessam:

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA 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.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, apenas quanto à responsabilidade tributária por sucessão na cisão parcial, para, no mérito, negar-lhe provimento. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10410.725193/2013-60, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

No ponto em que reside a controvérsia, a acusação fiscal expôs o seguinte:

Finalmente, cabe informar, em razão da cisão parcial da S/A USINA CORURIBE AÇÚCAR E ÁLCOOL e incorporação da parcela de seu patrimônio cindido pela GTW AGRONEGOCIOS S.A., CNPJ 10.751.371/000169, o presente lançamento está sendo efetuado em nome da sucessora, atual proprietária, GTW AGRONEGOCIOS S.A., CNPJ 10.751.371/000169 (vide certidões e documentos pertinentes a cisão parcial juntados ao presente processo).

Em seu recurso especial e no que foi objeto de admissão prévia, o sujeito passivo basicamente alegou que:

- conforme **acórdãos paradigmas 1201-001.841 e 1201-001.469**, é incabível a responsabilização tributária por sucessão da empresa que absorver parcela da empresa cindida mas não extinta como acontece na hipótese de cisão parcial, sendo que a responsabilidade tributária por sucessão prevista no art. 132 do CTN não prevê a cisão parcial como uma das possíveis hipóteses de responsabilização.

Nessa matéria, o recurso foi admitido com base em ambos os paradigmas; e o sujeito passivo, intimado, não interpôs agravo em face do seguimento parcial de seu recurso.

A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões, nas quais basicamente pediu o desprovimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF), e a recorrente demonstrou a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente em relação à matéria previamente admitida (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que o apelo deve ser conhecido neste tocante.

Importante frisar, a propósito, 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, dando-lhes interpretações distintas do acórdão ora recorrido.

2 Responsabilidade em caso de cisão parcial

Discute-se nos autos se é cabível a responsabilização tributária por sucessão em caso de cisão parcial. Como ocorreu a cisão parcial da empresa USINA CORURIBE e a recorrente incorporou parcela do seu patrimônio (da empresa cindida), a fiscalização entendeu que a responsabilidade tributária seria da sucessora, ponto em relação ao qual discorda a recorrente.

Pois bem. Deve ser negado provimento ao recurso.

Realmente, o art. 132 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, não fala em cisão, visto que a cisão somente foi regulamentada em 1976 com a Lei das Sociedades Anônimas, art. 229.

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.

Todavia e conforme ensina a doutrina de Luís Eduardo Schoueri, “*não há razão para deixar de se aplicar à cisão a regra de sucessão empresarial acima transcrita, especialmente se for considerado o parágrafo único, que versa sobre a continuação da exploração da atividade, após a extinção da pessoa jurídica*”¹. No mesmo sentido, Hugo de Brito Machado aponta que “*a companhia cindida que subsistir e as que absorverem parcelas de seu patrimônio responderão solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão*”². Ou seja, o próprio art. 132 oferece o suporte legal necessário para a responsabilização da recorrente, a qual absorveu o patrimônio que ensejou o nascimento da obrigação tributária ora lançada. O mencionado dispositivo trata de hipóteses *lato sensu* de mutação da pessoa jurídica, entre as quais se inclui a cisão parcial.

Como bem colocado pela decisão recorrida, no protocolo e justificação de cisão parcial e incorporação “*não se excluiu a responsabilidade solidária da GTW para com as obrigações anteriores à cisão parcial*” e “*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)*”.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é nesse mesmo sentido, conforme demonstram os dois precedentes abaixo julgados por unanimidade:

¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 608/609.

² MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao código tributário nacional, volume II. São Paulo: Atlas, 2004, p. 555.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CISÃO PARCIAL. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. OCORRÊNCIA. ACÓRDÃO COMBATIDO. FUNDAMENTO. IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA.

1. "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC", Enunciado Administrativo n. 3 do Plenário do STJ.

2. Segundo a jurisprudência deste Superior Tribunal, entende-se que, **"embora não conste expressamente do rol do art. 132 do CTN, a cisão da sociedade é modalidade de mutação empresarial sujeita, para efeito de responsabilidade tributária, ao mesmo tratamento jurídico conferido às demais espécies de sucessão"**.

3. Incide a Súmula 283 do STF, em aplicação analógica, quando não impugnado fundamento autônomo e suficiente à manutenção do aresto recorrido.

4. Agravo desprovido.

(AgInt no REsp 1834255/PE, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/04/2021, DJe 05/05/2021)

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)

Nesse mesmo sentido:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CISÃO PARCIAL.

Nas hipóteses de cisão de pessoa jurídica, há previsão legal expressa acerca da responsabilidade tributária da empresa que absorve parcela do patrimônio de empresa cindida, disposição essa que não pode ser afastada no âmbito do contencioso administrativo (Decreto-Lei nº. 1.598/77). Embora não conste expressamente do rol do art. 132 do CTN, a cisão da sociedade é modalidade de mutação empresarial sujeita, para efeito de responsabilidade tributária, ao mesmo tratamento jurídico conferido às demais espécies de sucessão. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por

representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão.

(Acórdão 1301-004.305, Relator ROGERIO GARCIA PERES, julgado em 21/1/20)

Caso não fosse possível a atribuição de responsabilidade à recorrente com base no art. 132, ainda assim ela não estaria eximida. Isso porque o Código Tributário Nacional autoriza a atribuição de responsabilidade ou de solidariedade às pessoas expressamente designadas por lei – aqui compreendida a lei ordinária, tendo em vista a delegação contida em lei recepcionada como lei complementar. Nesse sentido, cabe transcrever os arts. 121 e 124, II, do Código:

Art. 121. **Sujeito passivo** da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, **sua obrigação decorra de disposição expressa de lei**.

Art. 124. São **solidariamente obrigadas**:

II - as **pessoas expressamente designadas por lei**.

Nesse contexto, o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, regulamenta a responsabilidade da pessoa jurídica que incorporar parcela do patrimônio de sociedade cindida, atribuindo a ela (sucessora) a responsabilidade pelo pagamento de tributos em sentido geral:

Art 5º - Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou **cindidas**: (Vide)

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

Logo, a recorrente pode sim responder pelos tributos devidos pela cindida até a data da cisão. Nesse mesmo sentido pode ser citado o acórdão 3403-01.435.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci