



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.724951/2011-19
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-011.009 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado POLIAGRO AGROPECUÁRIA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

INCORPORAÇÃO. LANÇAMENTO EM NOME DA INCORPORADA. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

Não havendo supressão de aspecto relevante para a constituição do crédito tributário, nem prejuízo ao exercício do direito de defesa do contribuinte no caso concreto, não se verifica nulidade no lançamento.

O lançamento efetuado em nome de pessoa jurídica extinta por incorporação (incorporada), não se enquadra na hipótese prevista na Súmula CARF nº 112, que trata da extinção de pessoa jurídica por liquidação.

Não se caracteriza a hipótese prevista na Súmula CARF nº 112, que trata da extinção de pessoa jurídica por liquidação, o lançamento efetuado em nome de pessoa jurídica extinta por incorporação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Maurício Dalri Timm do Valle, que negavam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado), Maurício Dalri Timm do Valle (suplente convocado) e Régis Xavier Holanda (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-011.009 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10660.724951/2011-19

Relatório

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), contra o Acórdão n.º 2402-010.532 da 2ª Turma Ordinária/ 4ª Câmara/ 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, referente ao lançamento de Imposto sobre a Propriedade Rural (ITR), relativo ao exercício de 2007.

Consoante o acórdão recorrido, trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada pela fiscalização em desfavor do sujeito passivo, onde foi procedida à alteração do Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), uma vez que, após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a área efetivamente utilizada para plantação com produtos vegetais declarada, sendo recalculado o imposto devido com a inclusão dessa área na base de cálculo do tributo.

A empresa Presença Participações e Investimento S/A, apresentou a impugnação de e.fl. 41/46, onde se limita a suscitar a nulidade do lançamento, por erro na identificação do sujeito passivo. Afirma que a pessoa jurídica Poliagro Agropecuária Ltda (apontada como sujeito passivo na Notificação de Lançamento), teria sido incorporada pela Presença Participações e Investimento S/A, que apresentou a impugnação. Tudo conforme ata da Assembleia Geral Extraordinária e devidamente registrada na base do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) da Receita Federal, onde a Poliagro consta na situação de "BAIXADA" por motivo de "INCORPORAÇÃO", apontando como data da situação 04/01/2010, ou seja, antes da lavratura da notificação. Foi anexada, entre outros documentos, a "Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ" da pessoa jurídica Poliagro Agropecuária Ltda (.e.fl. 65).

A impugnação foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/CGE), conforme decisão de e.fl. 75/80.

Inconformada com a decisão da DRJ/CGE a autuada apresentou o recurso voluntário de e.fl. 91/99, onde advoga que a decisão combatida afrontaria claramente o Código Tributário Nacional e estaria em desacordo com a jurisprudência consolidada por este Conselho. Repisa assim todos os argumentos de defesa quanto à nulidade da Notificação de Lançamento, por erro na indicação do sujeito passivo, posto que lavrada em nome de pessoa jurídica extinta e requer a reforma da decisão da DRJ/CGE. Acrescenta que para justificar a indicação equivocada do sujeito passivo na mencionada notificação, a decisão combatida teria lançado mão dos institutos da responsabilidade tributária, que sequer teriam sido noticiados no ato administrativo de lançamento, extrapolando assim os limites de atuação das Delegacias de Julgamento da Receita Federal, o que mais uma vez reforçaria a necessidade de reforma da decisão.

A 2ª Turma Ordinária/4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, por maioria de votos, decidiu por dar provimento ao Recurso Voluntário, para anular o lançamento fiscal por vício material. Tudo nos termos do Acórdão n.º 2402-010.532, de 07/10/2021 (e.fl. 113/120), ora objeto de Recurso Especial da PFN, que apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

LANÇAMENTO. ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. VÍCIO MATERIAL.

Ocorrendo a extinção do contribuinte originário em razão de operação societária extingue-se o lançamento por vício material.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para anular o lançamento fiscal por vício material, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Marcelo Rocha Paura e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Foi interposto Recurso Especial pela PFN (e.fls. 122/141), insurgindo-se contra a decisão pela anulação da notificação, assim como, caso mantida a nulidade, defende a natureza formal e não material do vício para a situação sob análise. Em primeiro lugar, afirma que não haveria razão para anular o lançamento, uma vez que o ato teria atingido sua finalidade. Cita o art. 145, inc. I, do CTN e aduz que o *Codex* deu preferência à revisão do lançamento, quando esta puder ser validamente efetuada, assim, aplicável ao caso o comando do art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, no sentido de que, irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo 59 (também do 70.235/1972), não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. Acrescenta que os fatos que desencadearam a declaração de nulidade da Notificação de Lançamento não estariam abarcadas pelas hipóteses descritas no citado art. 59, devendo tal dispositivo ser interpretado de forma conjunta com o art. 60, do mesmo diploma legal, conferindo este a orientação necessária ao deslinde da questão, à luz da instrumentalidade processual, não devendo ser declarada nulidade quando não houver prejuízo efetivo ao contribuinte. Ressalta que o sujeito passivo apontado nos autos não se trata de sujeito estranho ou alheio àquele indicado como o correto e verdadeiro contribuinte pela decisão proferida. Ao revés, trata-se de pessoa jurídica que sucedeu a pessoa jurídica extinta à época da lavratura do Auto de Infração e indicada como sujeito passivo, sendo que a sucessora foi devidamente intimada e teve oportunidade de apresentar defesa em relação ao mérito da autuação, sendo portanto, desnecessária a declaração de nulidade, ainda mais por vício material. Nesse ponto, caso mantida a decisão pela nulidade do lançamento, passa a defender a natureza formal do vício apurado, onde destaco os seguintes termos:

(...)

Nos atos administrativos, como o lançamento tributário, por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade.

É formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”.

Segundo Maria Sylvia Zanella Di Pietro, o elemento “forma” comporta duas concepções: a) restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto de infração); e b) ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal). Ou seja, esta última se confunde com o conceito de procedimento: prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

Portanto, qualquer que seja a concepção, “forma” não se confunde com o “conteúdo” material ou objeto.

Forma é requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E como “exteriorização” deve-se entender a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento.

Assim, conteúdo e forma não se confundem. Um mesmo conteúdo pode ser veiculado através de vários instrumentos, mas somente será válido nas relações jurídicas entre a Administração Pública e os administrados aquele prescrito em lei. Nas relações de

direito público a forma confere segurança ao administrado contra investidas arbitrárias da Administração.

O vício material, por sua vez, no caso do ato administrativo de lançamento tributário é encontrado quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, vez que, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso.

(...)

O rigor da forma como requisito de validade pode gerar e gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

De fato, forma não pode ter a mesma relevância da existência do fato gerador. Ainda que anulado o ato por vício formal, pode-se assegurar que o fato gerador da obrigação ocorreu e que esse fato existiu e continua existindo, diferentemente da nulidade por vício material.

É o que ocorre no presente caso.

Nada obstante a existência de decisão reconhecendo erro na determinação da sujeição passiva, em nenhuma decisão ficou assentada a não ocorrência no fato gerador ou mesmo dúvidas quanto à sua realização.

O redirecionamento do lançamento fiscal para o real sujeito passivo não lhe ocasiona prejuízo, uma vez que o tributo é devido. O fato jurídico ocorreu e o lançamento fiscal obedeceu aos preceitos legais vigentes. Desta forma, em consonância com o art. 60 do Decreto 70235/72, o lançamento tributário deve ser corrigido para fazer constar como sujeito passivo do crédito tributário aquele considerado como o correto pelas decisões proferidas neste feito.

No caso, ainda que se tenha identificado no auto de infração sujeito diverso como o sujeito passivo, é fato que o real contribuinte, na qualidade de sucessor, de responsável tributário apontado pela fiscalização, teve plenas condições de fazer a defesa administrativa cabível, apontando, quanto ao mérito da autuação em si, todos os argumentos de defesa, inclusive com possibilidade de apresentação de documentos hábeis a comprovar suas alegações, exercendo o contraditório e a ampla defesa.

No mais, pede-se vênias para adotar os fundamentos e conclusão da DRJ de origem como razões de reforma da decisão recorrida, *verbis*:

(...)

Como conclusão, não havendo supressão de aspecto importante para a constituição do crédito tributário, nem prejuízo ao exercício do direito de defesa do contribuinte como ocorre no presente caso, não se verifica nulidade no lançamento, muito menos de índole material. Ainda que se reconheça a nulidade do lançamento, o que se admite para argumentar, o vício deveria ser considerado como sendo de natureza formal, passível de convalidação.

Logo, sob qualquer ótica que se vislumbre a questão, é forçoso concluir que o acórdão hostilizado merece reforma, mantendo-se hígido o lançamento, sem qualquer declaração de nulidade.

Ad argumentandum tantum, caso se entenda pela existência de equívocos no referido Auto de Infração, proclamando-se sua nulidade, que seja reconhecida a natureza do vício como formal passível de convalidação.

Como consequência, a Fazenda Nacional requer que a contagem do prazo decadencial seja realizada nos termos do art. 173, inciso II, do CTN.

(...)

Os acórdãos paradigmas indicados no Recurso Especial apresentam as seguintes ementas:

Acórdão nº 9101-003.943

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não havendo supressão de aspecto importante para a constituição do crédito tributário, nem prejuízo ao exercício do direito de defesa do contribuinte no caso concreto, não se verifica nulidade no lançamento

Acórdão nº 9202-007.327

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR
Exercício: 2006

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. SITUAÇÕES FÁTICAS SEMELHANTES. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

O Recurso Especial da Divergência deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

LANÇAMENTO. ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. VÍCIO FORMAL.

Ocorrendo a extinção do contribuinte originário em razão de operação societária deve o lançamento ser realizado em nome do sujeito eleito como responsável tributário observado o prazo do art. 173, II do CTN e demais condições impostas pelo legislador.

Em Despacho de Exame de Admissibilidade, datado de 13/09/2022 (e.fls. 145/150), o então Presidente da 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela PFN, admitindo a rediscussão da matéria, relativa à natureza do vício ensejador da nulidade do lançamento, conforme o seguinte destaque do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial:

No acórdão recorrido, a contribuinte Poliagro Agropecuária foi incorporada por Presença Participações e Investimentos S.A. em 04/01/2010. O lançamento, realizado após a incorporação, diz respeito ao exercício 2007. Considerou-se que, em face de a pessoa jurídica autuada já ter sido extinta quando da lavratura do auto de infração, haveria a “impossibilidade de constituição do crédito tributário em desfavor desse sujeito” e que “o erro na indicação do sujeito passivo no caso de lançamento efetuado em nome de contribuinte extinto por incorporação é vício de natureza material”. Desse modo, foi dado provimento ao recurso voluntário “para anular o lançamento fiscal por vício material”.

No primeiro paradigma, ao seu turno, considerou-se que o erro de identificação do sujeito passivo, na situação em que o auto de infração foi lavrado contra pessoa jurídica extinta, não configura nulidade do lançamento. Resta, assim, configurada a divergência jurisprudencial, uma vez que em ambos os acórdãos houve lançamento contra pessoa jurídica extinta, sendo que no acórdão recorrido considerou-se haver nulidade por vício material e no acórdão paradigma entendeu-se não existir nulidade.

Por sua vez, no **segundo paradigma** também houve constituição de crédito tributário tendo como sujeito passivo pessoa jurídica extinta em decorrência de cisão total. Considerou-se haver erro de identificação do sujeito passivo, do que decorre **vício formal**, e não material, como no caso do acórdão recorrido. Desse modo, quanto à natureza do vício, há divergência entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Assim, o recurso especial deve ser seguimento, na presente matéria, em relação a ambos os paradigmas.

Portanto, acatado o Recurso Especial da contribuinte para rediscussão da matéria: **“erro de identificação do sujeito passivo”**, sendo acatados como divergentes os Acórdãos 9101-003.943 e 9202-007.327.

Cientificada do Acórdão n.º 2402-010.532, relativo ao seu recurso voluntário, do Recurso Especial da PFN e respectivo Despacho de Admissibilidade, a pessoa jurídica Unibrasil Investimentos S/A apresentou as contrarrazões de e.fls. 160/169. Invoca aplicação ao presente caso do verbete sumular n.º 112 deste Conselho, alegando que, havendo incontroverso erro na identificação do sujeito passivo, posto que extinta a pessoa jurídica constante do lançamento realizado pela Autoridade Tributária, deve ser considerada nula a notificação. Dessa forma, entende que a discussão cabível deve voltar-se apenas quanto ao cunho formal ou material da nulidade declarada. Cita o Acórdão n.º 9202-007.397 desta 2ª Turma como precedente favorável a sua tese de que a nulidade que se refere ao sujeito passivo da obrigação tributária seria de caráter material. Passa assim a defender a natureza material da nulidade, com destaque para os seguintes argumentos de defesa:

DA NEGATIVA DE PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL

3.1. As razões recursais iniciam-se (fl. 132) tratando do art. 145, I do CTN, afirmando que o Código teria dado preferência à revisão do lançamento, ao permitir a sua alteração em virtude de impugnação do sujeito passivo – o que, dados os fatos aqui discutidos, não é nem mesmo permitido, pela Súmula n.º 112 do CARF.

3.2. Olvida-se a Fazenda, no entanto, que, no caso em apreço, o sujeito passivo identificado no lançamento nem mesmo existia no momento de sua formalização. Como poderia uma pessoa - física ou jurídica - inexistente impugnar qualquer ato?

3.3. De fato, uma pessoa jurídica formal e regularmente extinta - como é incontroverso, quanto à Poliagro Agropecuária Ltda., definida como sujeito passivo no lançamento realizado pela Autoridade Fazendária - não tem qualquer existência no mundo jurídico, sendo incabível a imputação, a ela, de qualquer responsabilidade.

3.4. Daí, tratando-se de lançamento posterior à extinção - qualquer que seja a sua forma - é inadmissível a sua legitimação, se efetuado mediante aposição de pessoa inexistente como sujeito passivo.

Art. 142, Código Tributário Nacional

3.5. Argumenta a Fazenda que a definição do sujeito passivo consistiria mero requisito formal do lançamento tributário – e o seu erro “simples vício na formalização”, ensejando a nulidade nos termos do art. 173, II do CTN. De fato, argumenta que “forma não pode ter a mesma relevância da existência do fato gerador” (fl. 136).

3.6. O que faz a Recorrente, na realidade, é, arbitrariamente, hierarquizar os elementos fundantes do crédito tributário, como se fosse o fato gerador mais importante que o sujeito passivo ou qualquer outro elemento que compõe a matriz de incidência tributária.

3.7. Como poderia ser o sujeito passivo mero aspecto formal do ato jurídico que constitui o crédito tributário – o lançamento - se, sem sujeito passivo, não pode nem mesmo haver crédito tributário?

3.8. Os argumentos da Fazenda afrontam diretamente o art. 142 do CTN, que assim dispõe:

(...)

3.9. A leitura do dispositivo não deixa margem para dúvidas: o lançamento deve (i) verificar a ocorrência do fato gerador; (ii) determinar a matéria tributável; (iii) calcular

o montante do tributo devido; (iv) identificar o sujeito passivo; e, sendo caso, (v) propor a aplicação da penalidade cabível.

3.10. Não há qualquer hierarquia entre os elementos constantes do art. 142. São todos, com exceção da aplicação de penalidade, inarredáveis componentes de um crédito tributário constituído conforme a norma legal – havendo erro em qualquer desses requisitos, foi realizado o lançamento à margem das disposições legais, não cabendo, como quer a Fazenda, afirmação de que “o lançamento fiscal obedeceu aos preceitos legais vigentes” (fl. 137).

3.11. Fica claro o equívoco da Recorrente, ao concluir que, “não havendo supressão de aspecto importante para a constituição do *crédito tributário*” (fl. 140), não seria cabível a nulidade do lançamento.

3.12. De forma diametralmente oposta, houve erro não apenas de mero “aspecto importante”, mas de aspecto necessário e fundante do lançamento – o sujeito passivo, não mais existente quando da constituição do crédito tributário.

Art. 129, Código Tributário Nacional

3.13. A Fazenda apresenta os argumentos da DRJ de origem, voltados ao art. 129 do CTN (fls. 138 e ss). Assim determina o dispositivo, ao versar sobre a responsabilidade dos sucessores:

(...)

3.14. Argumentou a DRJ que “o art. 129, para fins de apuração de responsabilidade, não diferencia se os créditos tributários já estão definitivamente constituídos, em curso de constituição ou foram constituídos posteriormente ao ato de sucessão”. Naturalmente, o texto legal não faz tal diferenciação por ter, como pressuposto, que qualquer dos atos – o crédito já constituído, o crédito em curso de constituição ou o crédito posteriormente constituído – será feito conforme determina a lei de regência.

3.15. No presente caso, porém, foi frontal a violação ao art. 142 do Código Tributário. Daí não estar permitida a responsabilização de sucessor, ainda que efetuado o lançamento às margens da lei.

3.16. Registra-se que a própria DRJ reconheceu que “na notificação de lançamento consta razão social e CNPJ diverso da incorporadora”.

Da jurisprudência administrativa apresentada pela Fazenda Nacional 3.17. A Recorrente apresenta, para fundamentar seus pedidos, o Acórdão n.º 108-08.174 - IRPJ, de 23.02.2005, da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado (fl. 136):

(...)

3.18. Ora, impossível não concordar com a jurisprudência: “O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN.”

3.19. Dada a relevância de tratar-se de Acórdão trazido pela própria Fazenda, é expressivo que sejam apresentados os seus próprios argumentos, nos termos do voto do Relator, seguido à unanimidade:

(...)

3.21. Inquestionável, portanto, constituir-se o erro quanto ao sujeito passivo da obrigação tributária vício material, impondo-se a declaração de nulidade do respectivo lançamento, não incidindo o art. 173, II do CTN – nos termos da jurisprudência trazida pela Recorrente.

Ao final requer o sujeito passivo a negativa de provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-011.009 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10660.724951/2011-19

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

Conforme relatado, a matéria devolvida para apreciação deste colegiado refere-se à nulidade da Notificação por erro de identificação do sujeito passivo e quanto à natureza formal ou material de tal vício.

Admissibilidade

Verifica-se que os acórdãos recorrido e paradigmas tratam de processos retratando situações com similitude fática autorizativas do seguimento de Recurso Especial. Entendeu-se no acórdão recorrido, que: *“Ocorrendo a extinção do contribuinte originário em razão de operação societária extingue-se o lançamento por vício material.”*

A seu turno, no primeiro paradigma apontado pela Procuradoria (9101-003,943), que trata de situação análoga à dos presentes autos, onde se procedeu ao lançamento na empresa sucedida após sua extinção, decidiu-se pela inocorrência de nulidade pelo erro de identificação do sujeito passivo, posto que, no caso concreto, não teria havido supressão de aspecto importante para a constituição do crédito tributário, nem prejuízo ao exercício do direito de defesa do contribuinte, uma vez que a sucessora exerceu o direito de defesa.

Quanto ao segundo paradigma (9202-007.327), que versa sobre lançamento de ITR, a exemplo do recorrido, houve a nulidade da notificação, também devido ao fato da notificação ter sido emitida em nome da sucedida, entretanto, entendeu-se pela caracterização de vício formal, conforme consta da sua ementa:

LANÇAMENTO. ERRO NA INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. VÍCIO FORMAL.

Ocorrendo a extinção do contribuinte originário em razão de operação societária deve o lançamento ser realizado em nome do sujeito eleito como responsável tributário observado o prazo do art. 173, II do CTN e demais condições impostas pelo legislador.

Constata-se assim, nítida divergência entre o acórdão recorrido e os adotados como paradigmas, onde, diante de situações semelhantes, provieram conclusões opostas. Portanto, o recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Mérito - erro de identificação do sujeito passivo

Afirma a Procuradoria no Recurso Especial, que não haveria razão para anular o lançamento, uma vez que o ato teria atingido sua finalidade. Cita o art. 145, inc. I, do CTN, aduzindo que conforme tal dispositivos haveria preferência à revisão do lançamento, quando esta puder ser validamente efetuada, aplicando-se o comando do art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, no sentido de que, irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo 59 (também do 70.235/1972), não importariam em nulidade. Acrescenta que os fatos que desencadearam a declaração de nulidade da Notificação de Lançamento não estariam abarcadas pelas hipóteses descritas no citado art. 59, devendo ser interpretado de forma conjunta com o art. 60, conferindo este a orientação necessária ao deslinde da questão, à luz da instrumentalidade processual, não devendo ser declarada nulidade quando não houver prejuízo efetivo ao contribuinte. Ressalta que o sujeito passivo apontado nos autos não se trata de sujeito estranho ou alheio àquele indicado como o correto e verdadeiro contribuinte pela decisão proferida, tratando-se de pessoa que sucedeu a pessoa jurídica extinta à época da lavratura da notificação e indicada como sujeito passivo, sendo que a sucessora foi devidamente intimada e teve

oportunidade de apresentar defesa em relação ao mérito da autuação, sendo portanto, desnecessária a declaração de nulidade, ainda mais por vício material.

Nas contrarrazões, a contribuinte invoca aplicação ao presente caso do verbete sumular n.º 112 deste Conselho, alegando que a ocorrência de incontroverso erro na identificação do sujeito passivo, posto que extinta a pessoa jurídica constante do lançamento realizado pela Autoridade Tributária, deve ser considerado nulo. Dessa forma, entende que a discussão cabível deve voltar-se apenas quanto ao cunho formal ou material da nulidade declarada.

A Súmula CARF n.º 112, apresenta o seguinte comando:

Súmula CARF n.º 112

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do auto de infração. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

A leitura do acima reproduzido verbete sumular deixa clara que a nulidade nele prevista refere-se a hipótese de “lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária”, situação não condizente com a dos presentes autos, conforme passo a explicitar.

Ao tratar da “Dissolução, Liquidação e Extinção” das pessoas jurídicas, a Lei das Sociedades Anônimas (Lei n.º 6.404, de 1976 e aplicável subsidiariamente às demais sociedades), especificamente em seu Capítulo XVII, Seção III (Extinção), assim dispõe:

LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976.

(...)

SEÇÃO III

Extinção

Art. 219. Extingue-se a companhia:

I - pelo encerramento da liquidação;

II - pela incorporação ou fusão, e pela cisão com versão de todo o patrimônio em outras sociedades.

De acordo com o art. 219 da Lei das S/A, acima reproduzido, há duas formas de extinção da sociedade, sendo a primeira (inc. I), pelo encerramento da liquidação; já a segunda forma de extinção (inc. II), seria em função de algum dos meios de reorganização societária (incorporação, fusão ou cisão com versão de todo o patrimônio em outras sociedades), situação que se amolda ao presente caso. As informações dos autos deixam claro que a autuada (Poliagro Agropecuária) foi extinta por incorporação à empresa Presença Participações e Investimento S/A, conforme ata da Assembleia Geral Extraordinária e devidamente registrada na base do CNPJ. Não aplicável assim, ao presente caso, a Súmula CARF n.º 112, que versa apenas aos casos de extinção da pessoa jurídica por liquidação voluntária, hipótese distinta da que ora se analisa, onde não houve liquidação, tratando-se de reorganização societária, onde o patrimônio da extinta foi vertido para a incorporadora, passando esta a responder por todos os direitos e obrigações da incorporada.

Ao analisar as alegações de nulidade decorrentes de erro na identificação do sujeito passivo, decidiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, pela inoccorrência de tal erro. Entendeu-se, no Acórdão 04-34.402, proferido pela 1ª Turma da DRJ de Campo Grande,

que o lançamento efetuado em nome da empresa incorporada ou sucedida, por si só, não acarretaria a nulidade do processo por erro na identificação do sujeito passivo, sobretudo quando as intimações, termos e atos processuais são cientificados à empresa incorporadora/sucessora e atendidos, inclusive a ciência do auto de infração, não havendo qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, principalmente quando a incorporação se deu dentro do mesmo grupo econômico. Por concordar com os termos e fundamentos da decisão da Delegacia de Julgamento, peço *vênia* para parcial reprodução da Ementa e Fundamentos do voto do relator, os quais também adoto como minhas razões de decidir:

Acórdão 04-34.402 - 1ª Turma da DRJ/CGE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
Exercício: 2007

Erro na Identificação do Sujeito Passivo. Sucessão Empresarial. Inocorrência.

O Auto de Infração lavrado contra a empresa incorporada ou sucedida, por si só, não acarreta a nulidade do processo por erro na identificação do sujeito passivo, sobretudo quando as intimações, termos e atos processuais são cientificados à empresa incorporadora/sucessora e atendidos, inclusive a ciência do auto de infração, não havendo qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, principalmente quando a incorporação se deu dentro do mesmo grupo econômico.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

(...)

Voto

(...)

Em sua defesa, a interessada alega nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, em virtude de incorporação da Poliagro Agropecuária Ltda., pela empresa Presença Participações E Investimentos S.A, em 04/01/2010.

Analisando as peças que compõem o processo verifica-se que a empresa Presença Participações e Investimentos S/A que acusou o recebimento da Intimação Fiscal de nº 06106/00032/2011, fls. 14 e 15, apresentando a carta datada de 18/08/2011, na qualidade de sucessora da Poliagro Agropecuária Ltda, que foi extinta por incorporação, cujos documentos encontram-se anexos, quais sejam:

(...)

O lançamento impugnado é relativo ao Exercício 2007, cujo fato gerador ocorreu no dia 1º de janeiro de 2007, quando a interessada ainda figurava como proprietária do imóvel tributado, conforme consta do extrato da DITR, de fls. 26 a 32 e da pesquisa efetuada no sistema da RFB (Cafir), fl. 35, que identificou a interessada como contribuinte do ITR. Portanto, não se pode negar que ela figurava na condição de contribuinte do ITR/2007 em relação ao imóvel.

O CTN trata da responsabilidade dos sucessores em seção específica do capítulo sobre Responsabilidade Tributária, onde encontramos os artigos 129 e 130, que assim dispõem:

(...)

Tais dispositivos não afastam a condição de contribuinte do alienante com relação aos tributos cujos fatos geradores ocorreram quando a mesma ainda tinha a propriedade do imóvel, da mesma forma que não definem em nome de quem deve ser lançado o tributo em caso de sucessão. Observe-se que o art. 129, para fins de apuração de responsabilidade, não diferencia se os créditos tributários já estão definitivamente constituídos, em curso de constituição ou foram constituídos posteriormente ao ato de sucessão.

Trata o presente caso de um fato considerado legalmente como incorporação, onde a empresa incorporada é tida extinta, ficando os sucessores responsáveis pelas obrigações - inclusive tributárias da empresa sucedida.

Os documentos constantes dos autos comprovam que o patrimônio da empresa incorporada (Poliagro Agropecuária Ltda) foi transferido para a empresa incorporadora (Presença Participações E Investimentos S/A) em 04/01/2008 (ambas pertencentes ao mesmo grupo empresarial), que legalmente a sucedeu em direitos e obrigações.

De fato, na notificação de lançamento consta razão social e CNPJ diverso da incorporadora. Tal fato ocorreu em razão da empresa incorporada ter apresentado a declaração do ITR exercício 2008 em seu nome, em 19 de setembro do mesmo exercício. Porém, a empresa incorporadora como responsável perante o Fisco com relação às obrigações fiscais da antiga empresa, recebeu intimações no mesmo endereço da incorporada, apresentou carta em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de fls. 08 e 09, requerendo dilação de prazo para apresentação dos documentos, inclusive, em 22/11/2011, encaminhou à fiscalização um Levantamento Topográfico de autoria do engenheiro (Fábio Lemos Barbosa), onde relaciona áreas de plantio de café existentes no imóvel objeto da autuação. Ademais, tomou ciência do lançamento, do qual se defendeu dentro do prazo previsto na legislação tributária, exercendo plenamente o seu direito de ampla defesa nos autos.

Por outro lado, está comprovado nos autos que a empresa incorporadora continuou sob a presidência do mesmo diretor da Poliagro Agropecuária Ltda., (Sr. Clésio Soares de Andrade), inscrito no CPF sob o nº 154.444.906-55, conforme registrada em Ata da Assembleia Geral de Transformação da Sociedade Empresária Presença Participações Ltda., em Sociedade Anônima sob a denominação de "Presença Participações E Investimentos S/A", realizada em 31/10/2008.

Nesse sentido, sobre a ilegitimidade passiva arguida, verificando a legislação aplicável ao caso concreto, cabe observar, em preliminar o art. 132, da Lei nº 5.172/66 - CTN, que trata da responsabilidade na fusão, incorporação, transformação e extinção das pessoas jurídicas, que diz:

(...)

Citamos aqui, os ensinamentos de renomados juristas sobre a matéria, senão vejamos:

Marcos Vinicius de Livro, em seu livro "Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 2ª Edição, Dialética, PP.464/465, forte em Seabra Fagundes, Cândido Rangel Dinamarco, Ada Pellegrini Grinover, entre outros, defendem que a nulidade se dá em graus, ou seja, a anulabilidade do ato existe no Direito Público, e que diante da mesma importa sempre sopesar as suas consequências diante de valores como justiça, paz social, segurança, efetividade, e, sobretudo, considerar o princípio do prejuízo como a "viga mestre" do Sistema Nulidade.

(...)

A invalidade do ato administrativo só deve ser levada em consideração quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida. Analisando os autos, constata-se que não houve nenhum prejuízo à interessada, e também não foi alegado algum, a não ser mero descumprimento formal. Nesse sentido se manifesta a jurisprudência do CARF:

(...)

Em suma, a nulidade somente deve ser declarada quando restar prejuízo à defesa do contribuinte ou impedir a solução do litígio. Portanto, é válido o auto de infração lavrado após formal encerramento de atividades da incorporada, que contém sua indicação (incorporada) no pólo passivo da obrigação tributária, desde que assegurados o devido processo legal e a ampla defesa à sucessora.

Destaco que a recorrente foi regularmente notificada da Notificação, tendo assim, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto

no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. Nenhum procedimento dificultou ou a impediu de apresentar impugnação/recursos e comprovar suas alegações, bem como, não foi violado qualquer direito assegurado pela Carta Constitucional. Noutra giro, a exigência do ITR relativo ao exercício objeto do presente lançamento baseou-se nos dados cadastrais constantes da respectiva Declaração do ITR (DITR), apresentada pela Poliagro, ainda em pleno funcionamento, de forma que tais informações a identificaram como contribuinte do imposto. Ao tratar de tema correlato, a Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal, por meio da “Solução de Consulta Interna nº8 – Cosit”, no sentido de que: *“6.3. Não há nulidade sem prejuízo da parte. No caso de erro na identificação do sujeito passivo que não macule o seu direito de defesa nem o normal andamento do processo administrativo fiscal, não há necessidade de se proceder a um novo lançamento.”*

Apesar de, à época da fiscalização a Poliagro já se encontrar extinta por incorporação, tal fato, por si só, conforme demonstrado, não geraria nulidade do ato administrativo de lançamento, pois não acarretou prejuízo algum ao responsável tributário, que impugnou corretamente o ato, qualificando-se adequadamente, sendo-lhe oportunizado o mais amplo direito de defesa, tudo nos termos do inciso III, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Deve ser repisado que a incorporada pertencia ao mesmo grupo econômico da incorporada, conhecedora portanto, de todos os detalhes atinentes ao imóvel rural objeto do lançamento. Assim, não assiste razão a alegação de nulidade da Notificação de Lançamento, posto que o documento de autuação, além de estar de acordo com o art. 142 do CTN, contém todos os requisitos do art. 11 do Decreto nº 70.235/1972, inclusive quanto a ter sido lavrada por servidor competente, com atribuições legais para tal fim, e que a descrição dos fatos nela contida permitiu ao responsável tributário impugnar todos os pontos do lançamento efetuado.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial e, no mérito, dar-lhe provimento, restando prejudicada a discussão acerca da natureza de eventual vício do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos