



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

<b>Processo nº</b>	12897.000045/2010-04
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1301-001.965 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	5 de abril de 2016
<b>Matéria</b>	IRPJ
<b>Recorrente</b>	NEXANS BRASIL S.A. (sucessora por incorporação de FICAP S.A.)
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2006, 2007

LANÇAMENTO EFETUADO DENTRO DO PRAZO QUINQUENAL. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários, se o lançamento foi efetuado dentro do prazo quinquenal. Irrelevante tratar-se de glosa por compensação indevida de prejuízos fiscais, por inexistência/insuficiência de saldos a compensar. O mesmo raciocínio se aplica à CSLL

REDUÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS EM OUTRO PROCESSO. DECISÃO ADMINISTRATIVA DEFINITIVA. GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Havendo decisão definitiva, na esfera administrativa, em outro processo, no qual foram reduzidos os prejuízos fiscais de períodos anteriores, há que se reconhecer a procedência do lançamento, neste processo, no qual são glosadas as compensações de prejuízos fiscais acumulados, por inexistência/insuficiência de saldos a compensar. O mesmo raciocínio se aplica à CSLL.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2006, 2007

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INCORPORAÇÃO OCORRIDA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE COMUNICAÇÃO AO FISCO. LANÇAMENTO EM NOME DA SUCEDIDA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Ao se constatar que o procedimento fiscal teve início antes da incorporação; que a fiscalização continuou a ser atendida no mesmo local, pelo mesmo

procurador, sem qualquer comunicado acerca do evento societário; e que a alteração cadastral no CNPJ somente foi feita após a ciência do lançamento, não se há de acolher alegação de nulidade, por ter sido o lançamento feito em nome da pessoa jurídica sucedida.

**SUCESSÃO. OBRIGAÇÃO ANTERIOR E LANÇAMENTO POSTERIOR. RESPONSABILIDADE DA SOCIEDADE SUCESSORA. DECISÃO DO STJ EM SEDE DE RECURSOS REPETITIVOS.**

A responsabilidade tributária de que trata o art. 132 do CTN não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas abrange as multas que, por representarem penalidade pecuniária de caráter objetivo, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor. O descumprimento da obrigação principal faz com que a ela se agregue, imediatamente, a obrigação consistente no pagamento da multa tributária. A responsabilidade do sucessor abrange, nos termos do artigo 129 do CTN, os créditos definitivamente constituídos, em curso de constituição ou "*constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data*", que é o caso dos autos. Decisão do STJ em sede de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), nos Edcl no REsp nº 923.012-MG.

**JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. Aplicação da Súmula CARF nº 4.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2006, 2007

**ALEGAÇÃO DE DESCRIÇÃO GENÉRICA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

Ao se constatar que a descrição dos fatos e enquadramento legal são suficientemente claros, e que a autuada compreendeu e se defendeu especificamente da infração que lhe foi imputada, não se há de reconhecer qualquer nulidade no lançamento, por este fundamento.

**MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

**Wilson Fernandes Guimarães - Presidente**

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, Paulo Jakson da Silva Lucas, José Eduardo Dornelas Souza, Flávio Franco Corrêa, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Wilson Fernandes Guimarães.

## Relatório

NEXANS BRASIL S.A. (sucessora por incorporação de FICAP S.A.), já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 12-31.318, de 16/06/2010, da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Rio de Janeiro I / RJ, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transscrito:

Versa o presente processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo Fisco dos autos de infração de IRPJ (fls. 27/33), no valor de R\$ 2.992.387,83 e de CSLL (fls. 34/40), no valor de R\$ 1.085.899,62, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

O entendimento do Fisco encontra-se pautado nas seguintes afirmativas (fls. 29 e 36):

- a) Foram constatados valores excedentes de compensações de prejuízos fiscais de apurações anteriores e da base de cálculo da CSLL (conforme extratos do sistema SAPLI/RFB — fls. 41/56), nos valores, respectivamente, de R\$ 700.519,00 para o ano de 2005; de R\$ 11.365.032,39 para o ano de 2006;
- b) O interessado, em resposta à intimação efetuada, apresentou uma planilha contendo os saldos de Prejuízos Fiscais e de Base Negativa de Contribuição que, segundo ele, estariam vigentes no período de 31/12/1998 a 31/03/2009;
- c) Da análise dos valores presentes na planilha, foi verificado que não foram considerados os valores de redução do prejuízo fiscal e da base negativa decorrentes de auto de infração.

Devidamente cientificada (fls. 28 e 35) em 10/02/2010, a interessada, em 12/03/2010 (fls. 61/94), apresentou impugnação, instruída com a documentação de fls. 95/412, cujo teor, em síntese, a seguir se reproduz:

### I) Das Preliminares

- A suposta conduta da impugnante foi descrita de forma vaga e imprecisa, não sendo obrigada a "advinhar" se essa ou aquela "infringência" consta ou não do auto de infração ora impugnado, o que enseja a nulidade do presente auto de infração;
- O contribuinte tem o direito de saber qual a infração que lhe está sendo imputada, bem como as razões que levaram os agentes fiscais a exigirem o tributo;
- Adiciona-se a isso o fato de o Fisco ter lavrado o auto de infração contra a FICAP S/A, empresa essa que foi totalmente extinta ao ser incorporada pela NEXANS BRASIL S/A em 01/08/2009 (documentação anexa);
- Também ressaltou que ocorreu a decadência do direito de exigir o tributo, já que se passaram mais de cinco anos para o lançamento se constituir tanto para 2005 quanto para 2006;

## II) Do Direito

- Os saldos dos prejuízos fiscais e das bases negativas encontram-se em perfeita consonância com as normas previstas na legislação tributária;
- Entretanto, a diferença encontrada pelo Fisco se explica em função do reconhecimento das parcelas referentes à amortização do ágio contabilizado pela FICAP S/A na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL entre os anos de 2001 a 2005;
- Ocorre que os resultados da FICAP S/A, fundamento econômico do ágio, não foram suficientes para absorver a amortização mensal, o que acarretou o aumento dos saldos dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL;
- A comprovação da existência do ágio registrado pela FICAP S/A provocará o cancelamento do Auto de Infração ora contestado, uma vez que restará demonstrado que a presente exigência carece de embasamento fático e jurídico;
- O registro do ágio na FICAP S/A teve origem em operação de reorganização societária realizada no ano-calendário de 2001, a qual tão somente possibilitou a internalização no Brasil do ágio já pago e registrado no exterior. Portanto, não há que se discutir acerca da existência ou não do ágio contabilizado pela FICAP S/A;
- Cumpre observar, também, que o Fisco relata na peça fiscal que os saldos dos prejuízos fiscais e das bases negativas de CSLL estariam indevidamente majorados, em função de a impugnante não ter efetuados as

"reduções" necessárias "decorrentes dos processos de autos de infração";

- Ocorre que o Fisco olvidou que o crédito tributário constituído pelo presente auto de infração já se encontra com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, III, do CTN, em razão da discussão travada nos autos dos citados processos administrativos em que a apelante se defende contra as exigências da RFB;
- Diante do exposto, resta claro que a exigibilidade do crédito tributário relativo ao IRPJ e à CSLL, nos anos de 2005 e 2006, encontra-se suspensa, razão pela qual o auto de infração merece ser integralmente cancelado;
- No caso em questão, não há que se falar em infração, pois existe discussão administrativa pendente de julgamento relacionada à composição dos Prejuízos Fiscais e das Bases Negativas de CSLL que foram aqui invalidados. Ocorre que com a suspensão da exigibilidade do crédito pela apresentação de defesa administrativa, é defeso, nessas condições, ao Fisco a lavratura do auto de infração;
- Os argumentos aplicáveis ao IRPJ também deverão ser ampliados para a CSLL;

### III) Da Aplicação de Multa e Juros de Mora

- A impugnante considera descabida a exigência de uma multa de ofício de 75%, já que a sociedade autuada, FICAP S/A foi incorporada pela NEXANS BRASIL S/A, o que ensejou a extinção daquela outra sociedade;
- As sociedades incorporadoras não respondem pelas multas que decorram de conduta praticadas pelas sociedades incorporadas;
- Além disso, mesmo que não seja acolhida a tese da incorporação, cumpre ressaltar que não se pode aplicar ao caso multa de ofício de 75%, já que por mais grave que seja o ilícito não se justifica a fixação de uma penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional a infração;
- Questiona ainda indexação dos juros de mora a taxa SELIC;
- E, finalmente, protesta pela juntada posterior de documentos e, na hipótese de discussão do valor dos saldos dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo da CSLL, pela realização de perícia contábil.

A 4<sup>a</sup> Turma da DRJ em Rio de Janeiro I / RJ analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 12-31.318, de 16/06/2010 (fls. 571/585), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/04/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 13/04/2016 p

or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 14/04/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES

Impresso em 14/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL***Ano-calendário: 2005, 2006***NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

*Quando o instrumento de lançamento encontra-se com todas as formalidades preenchidas, cai por terra a argumentação genérica de nulidade do feito.*

**ILEGITIMIDADE PASSIVA.**

*A indicação no polo passivo da obrigação tributária de pessoa jurídica constituída à época dos fatos, após a data da incorporação, é procedimento regular, que não pode provocar a nulidade do lançamento, pois ausente qualquer prejuízo para o contribuinte, haja vista inexistir cerceamento ao direito de defesa, mesmo diante de uma suposta incorporação.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

*O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga a administração impulsionar o processo até sua decisão final.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***Ano-calendário: 2005, 2006***ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. O controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe as autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional.****DECADÊNCIA.**

*Cabível o auto de infração fundamentado em períodos atingidos pela decadência, mas que influenciaram a apuração do lucro real de exercícios seguintes, tais como lucro inflacionário e prejuízo fiscal, desde que estes elementos não resultem da revisão do resultado contábil daquele período.*

**MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.**

*A incorporadora responde pelo pagamento da multa de ofício decorrente de operações da sucedida, principalmente, quando a sucessora é sócia controladora da incorporada.*

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

*E legitima a cobrança de juros de mora calculados com base na Taxa SELIC, pois tal cobrança não representa ofensa As disposições do CTN.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Ano-calendário: 2005, 2006*

*COISA JULGADA ADMINISTRATIVA.*

*Quando a origem da autuação já foi apreciada tanto no âmbito das DRJ quanto na sede do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os autos de infração que dela dependam deverão colher a mesma sorte.*

Ciente da decisão de primeira instância em 30/08/2010, conforme Aviso de Recebimento à fl. 600, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 29/09/2010 conforme carimbo de recepção à folha 603.

No recurso interposto (fls. 605/639), após historiar o ocorrido, sob sua ótica, a interessada repisa, com as mesmas palavras, os argumentos trazidos em sede de impugnação.

O processo foi levado a julgamento em 07/05/2014, perante a 2<sup>a</sup> Turma Ordinária desta 3<sup>a</sup> Câmara da 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento do CARF. Na oportunidade, o Colegiado considerou que o processo não reunia condições de julgamento, tendo sido prolatada a Resolução nº 1302-000.309 (fls. 669/674), para que o presente processo aguardasse decisão definitiva na instância administrativa do processo nº 18471.000656/2006-45.

Cumprida a diligência, o processo retorna para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Em preliminares, a recorrente suscita a nulidade dos lançamentos, posto que a descrição dos fatos teria sido feita de forma vaga e genérica.

Eis como se pronunciou, a esse respeito, a autoridade julgadora em primeira instância (fl. 576):

**Descrição dos fatos de forma vaga e genérica** – Situação inexistente nos autos, eis que o Fisco trouxe à colação o motivo pelo qual haveria inconsistência nos saldos de prejuízo fiscal de IRPJ e de base negativa da CSLL, já que a interessada havia sofrido autuação naqueles anos-calendário, o que, automaticamente e em decorrência, alteraria os valores acumulados em exercícios anteriores no sistema SAPLI. Tanto que, a própria interessada entendera perfeitamente o motivo pelo qual sofreu a presente autuação, realizando sua defesa com total propriedade, sabendo exatamente onde se encontrava a questão objeto de confrontamento. Assim, REJEITO a preliminar de arguição de nulidade, fundada nesta razão.

Não há qualquer reparo a fazer. Considero a descrição dos fatos e enquadramento legal suficientemente claros, e prova disso é que a interessada se defendeu especificamente da infração que lhe foi imputada, revelando perfeita compreensão da autuação. Não há, aqui, qualquer nulidade a ser reconhecida, e rejeito esta preliminar

Ainda em preliminares, a interessada alega ter ocorrido erro na identificação do sujeito passivo. O lançamento teria sido feito em nome de FICAP S/A, em 10/02/2010, sendo que essa pessoa jurídica já teria sido extinta, em 01/08/2009, ao ser incorporada por Nexans Brasil S/A.

Compulsando os autos, encontro à fl. 10 o Termo de Revisão de Declaração, datado de 16/04/2009, em nome de FICAP S/A, lavrado no domicílio do sujeito passivo, à Av. Coronel Phidias Távora, 100, Pavuna, Rio de Janeiro, RJ. Dele foi dada ciência pessoal ao procurador da pessoa jurídica, Sr. Moacir Rodrigues Frazão. Esse termo foi o documento inaugural do procedimento fiscal, sendo certo que, nesse momento, a pessoa jurídica FICAP S/A possuía existência no mundo jurídico, operando e encontrada em seu domicílio tributário.

Encontro também sucessivos Termos de Prosseguimento de Ação Fiscal em nome de FICAP S/A, lavrados no mesmo endereço e sempre com ciência pessoal do mesmo procurador Sr. Moacir Rodrigues Frazão. Fl. 26, em 12/06/2009; fl. 27, em 10/08/2009; fl. 28, em 08/10/2009; fl. 29, em 07/12/2009.

À fl. 31, encontro o auto de infração aqui discutido, datado de 04/02/2010, em nome de FICAP S/A, lavrado no mesmo endereço, com ciência pessoal em 10/02/2010, pelo mesmo procurador anterior Sr. Moacir Rodrigues Frazão, agora identificado como Analista Fiscal.

Na impugnação, a Nexans Brasil S/A se identifica como sucessora por incorporação de FICAP (fl. 66) e, entre outras alegações, traz a nulidade por erro na identificação do sujeito passivo. A incorporação teria ocorrido em 01/08/2009 (durante o procedimento de fiscalização). Documentos da incorporação às fls. 103/182.

Diante dos fatos narrados, não se pode aceitar a alegação da recorrente. Observe-se que a incorporação ocorreu no curso do procedimento de fiscalização, e a sucessora continuou a atender o Fisco no mesmo local, com o mesmo procurador. Do ponto de vista operacional, não há notícia da alteração de algum aspecto relevante que pudesse ter chamado a atenção do Fisco. A interessada teve, no mínimo, quatro oportunidades (em 10/08/2009, em 08/10/2009, em 07/12/2009 e em 10/02/2010) para comunicar pessoalmente ao Auditor-Fiscal a ocorrência do evento societário, e não o fez. Ao contrário, o procurador se manteve silente quanto à incorporação, e continuou a receber os termos fiscais em nome da sucedida. Se isso não fosse suficiente, o acórdão recorrido registra (fl. 578) que a alteração cadastral no CNPJ foi recebida no dia 27/05/2010 (extrato do CNPJ à fl. 592), após a ciência do lançamento, informação não contestada pela recorrente.

Acrescente-se, ainda, a pertinente observação do julgador *a quo* (fls. 579/580), no sentido da ausência de prejuízo à interessada, visto que, em qualquer hipótese, o débito tributário é imputado a quem de direito, a sucessora da FICAP S/A:

Na verdade, o argumento da impugnante revela-se protelatório, uma vez que a consequência do erro na identificação do sujeito passivo é imputar o ônus do pagamento a quem não é devido. Porém, neste caso isso não ocorre. Com efeito,

lavrado em nome da incorporadora ou em nome da incorporada, o ônus do recolhimento será sempre da empresa **incorporadora, sucessora e responsável da empresa incorporada, em todos os seus direitos e obrigações fiscais**, nos termos do art. 132 do CTN, o que neste caso não foi devidamente comprovado, pois para a Receita Federal, à época da lavratura do auto de infração, não havia qualquer informação de modificação da pessoa jurídica, repita-se.

Admitir a nulidade do lançamento, nessas condições, seria permitir que a interessada se beneficiasse de sua própria torpeza, o que é inadmissível em direito. Nessa linha de raciocínio, rejeito também esta preliminar de nulidade.

No que toca à alegação de decadência, sustenta a recorrente que, não obstante a discussão se travar acerca da compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL nos anos-calendário 2005 e 2006, seria evidente que se teria operado a decadência, por se terem sido os prejuízos fiscais e bases negativas em questão apurados anteriormente ao ano-calendário 2004.

Mais uma vez equivoca-se a recorrente. A autuação, científica ao sujeito passivo em 10/02/2010, diz respeito a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2005 e 2006. Para esses períodos de apuração, qualquer que seja o termo inicial para contagem do prazo decadencial (art. 150, § 4º, ou art., 173, inciso I, ambos do CTN), não se operou a decadência. O lançamento ora discutido não promove a redução dos prejuízos fiscais e base negativas de CSLL apurados anteriormente a 2004, mas afirma que tais prejuízos e bases negativas já teriam sido aproveitados, por ocasião de lançamento anterior, nos autos do processo administrativo nº 18471.000656/2006-45. Desta forma, não mais restaria saldo passível de compensação nos anos-calendário 2005 e 2006, daí a glosa por compensação indevida. Não há que se falar, na hipótese, em decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir os créditos tributários.

No mérito, as alegações da recorrente, repetindo o quanto trazido em sede de impugnação, são no sentido da exatidão de seus controles de saldos de prejuízos fiscais acumulados e de bases de cálculo negativas de períodos anteriores, com o que pretende a improcedência da autuação.

A diferença entre os controles da interessada e o quanto consta no Sistema de Acompanhamento de Prejuízos Fiscais, Lucro Inflacionário e Bases de Cálculo Negativas da CSLL (SAPLI) da Receita Federal é assim identificada pela própria recorrente (§ 62, fl. 624):

62. Essa diferença encontrada pela D. Fiscalização se explica em função do reconhecimento das parcelas referentes à amortização do ágio contabilizado pela FICAP S.A., na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL entre os anos calendários de 2001 a 2005. Ocorre que os resultados da FICAP S.A., fundamento econômico do ágio, não foram suficientes para absorver a amortização mensal, o que acarretou o aumento dos saldos dos Prejuízos Fiscais e das Bases Negativas da CSLL.

Na sequência, a recorrente discorre longamente sobre o registro do ágio na FICAP S/A e sua amortização.

Ocorre que a discussão sobre a procedência ou não da amortização do ágio não se trava nos presentes autos. De fato, em procedimento fiscal anterior (processo administrativo nº 18471.000656/2006-45), o Fisco já havia glosado a amortização do ágio nos

anos-calendário 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005, com o que foram reduzidos os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL.

Exatamente por esse motivo, a 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara resolveu converter o julgamento do presente processo em diligência, para aguardar decisão administrativa definitiva naquele outro processo. Considerou-se que a discussão sobre a procedência ou não da glosa das amortizações de ágio teria precedência lógica sobre a discussão acerca da existência ou não dos saldos de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL.

Pois bem. Após extensa tramitação, que incluiu o julgamento de recurso voluntário, desfavorável à recorrente, a rejeição de embargos declaratórios e a interposição de recurso especial à CSRF, o contribuinte, afinal, desistiu do recurso especial de forma irrevogável, para fins de adesão ao parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/2009 (documentos às fls. 1719/1720 e 1737/1738 do processo administrativo nº 18471.000656/2006-45). Desta forma, tenho que a glosa da amortização do ágio, objeto daquele processo, se torna definitiva, bem assim a redução do saldo de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL promovidas naquele processo.

Desde que a origem das diferenças, reconhecida pela própria interessada, residia na autuação objeto do processo administrativo nº 18471.000656/2006-45, revela-se a correção dos controles do SAPLI da Receita Federal, e a procedência da presente autuação, por insuficiência de saldos a compensar.

Voto, desta forma, por negar provimento ao recurso voluntário, quanto a esta matéria.

Na sequência, a interessada contesta a aplicação de multa de ofício à sucessora, ao argumento de que as sociedades incorporadoras não responderiam pelas multas que decorram de condutas praticadas pelas sociedades incorporadas, em lançamento efetuado após o evento sucessório.

O deslinde da questão passa, obrigatoriamente pela análise dos artigos 129 e 132 do CTN, os quais transcrevo abaixo:

*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.*

[...]

*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.*

Meu entendimento, já manifestado em outras ocasiões, é de que se deve analisar o art. 129 do CTN de forma integrada aos demais artigos da seção II do CTN, especialmente o art. 132, pelo que concluo que a expressão “créditos tributários” do art. 129

alcança não apenas o valor principal mas também as multas de qualquer natureza em toda a seção, inclusive no art. 132.

Essa linha de raciocínio tem sido adotada também pelo Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.017.086<sup>1</sup>), como se observa no excerto abaixo:

*RECURSO ESPECIAL. MULTA TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO DE EMPRESAS. RESPONSABILIDADE. OCORRÊNCIA...*

*2. A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas também se refere às multas, moratórias ou de outra espécie, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor.*

*3. Nada obstante os art. 132 e 133 apenas refiram-se aos tributos devidos pelo sucedido, o art. 129 dispõe que o disposto na Seção II do Código Tributário Nacional aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição, compreendendo o crédito tributário não apenas as dívidas decorrentes de tributos, mas também de penalidades pecuniárias (art. 139 c/c § 1º do art. 113 do CTN).*

Alguma discussão doutrinária surge exatamente na situação em tela, quando o lançamento é feito após o evento sucessório por fatos geradores ocorridos anteriormente a ele, praticados pela empresa sucedida. Entendem alguns que, nesse caso, a multa ainda não estaria integrada ao patrimônio da pessoa jurídica sucedida no momento da sucessão, e que a aplicação de penalidade não poderia ultrapassar a pessoa do infrator. Com estes fundamentos, afastam a responsabilidade da sucessora pelas multas.

Não sigo essa corrente. Com a clareza e a didática que lhe são peculiares, Hugo de Brito Machado ensina: (i) a distinção entre obrigação tributária e crédito tributário; (ii) que a obrigação tributária passa a existir no momento mesmo da ocorrência do fato gerador; (iii) que o inadimplemento da obrigação faz com que a ela se acresça a multa; (iv) que o lançamento declara o crédito tributário ou, em outras palavras, lhe dá as características de liquidez e certeza, tornando-o exigível.

Em suas palavras<sup>2</sup>:

A relação tributária, como qualquer outra relação jurídica, surge da ocorrência de um fato previsto em uma norma como capaz de produzir esse efeito. [...] A lei descreve um fato e atribui a este o efeito de criar uma relação entre alguém e o Estado. Ocorrido o fato, que em Direito Tributário denomina-se *fato gerador* ou *fato imponível*, nasce a relação tributária, que compreende o *dever* de alguém (sujeito passivo da obrigação tributária) e o *direito* do Estado (sujeito ativo da obrigação tributária). O *dever* e o *direito* (no sentido de direito subjetivo) são efeitos da incidência da norma.

[...]

<sup>1</sup> STJ, 2ª Turma, REsp 1.017.086/SC, Rel. Min. Castro Meira, 11/03/2008. DJ 27/03/2008.

<sup>2</sup> MACHADO, Hugo de Brito: *Curso de Direito Tributário*, 30ª Edição, Malheiros Editores, São Paulo, 2009, pp.

O objeto da obrigação tributária principal, vale dizer, a *prestaçāo* à qual se obriga o sujeito passivo, é de natureza patrimonial. É sempre uma quantia em dinheiro. Na terminologia do Direito privado diríamos que a obrigação principal é uma *obrigação de dar*. Obrigação de dar dinheiro, onde o *dar* obviamente não tem o sentido de doar, mas de adimplir o dever jurídico.

[...]

É sabido que *obrigação* e *crédito*, no Direito privado, são dois aspectos da mesma relação. Não é assim, porém, no Direito Tributário brasileiro. O CTN distinguiu a *obrigação* (art. 113) do *crédito* (art. 139). A obrigação é um primeiro momento na relação tributária. Seu conteúdo ainda não é determinado e o seu sujeito passivo ainda não está formalmente identificado. Por isto mesmo a *prestaçāo* respectiva ainda não é exigível. Já o *crédito* tributário é um segundo momento na relação de tributação. No dizer do CTN, ele decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (art. 139). Surge com o lançamento, que confere à relação tributária liquidez e certeza.

Para fins didáticos, podemos dizer que a *obrigação* tributária corresponde a uma obrigação ilíquida do Direito Civil, enquanto o *crédito* tributário corresponde a essa mesma obrigação depois de liquidada. O lançamento corresponde ao procedimento de liquidação.

Na obrigação tributária existe o *dever* do sujeito passivo de pagar o tributo, ou a penalidade pecuniária (obrigação principal), ou, ainda, de fazer, de não fazer ou de tolerar tudo aquilo que a legislação tributária estabelece no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Essas prestações, todavia, não são desde logo exigíveis pelo sujeito ativo. Tem este apenas o direito de fazer contra o sujeito passivo um lançamento, criando, assim, um crédito. O crédito, este sim, é exigível.

Com estes esclarecimentos, podemos tentar definir a obrigação tributária. Diríamos que ela é a *relação jurídica em virtude da qual o particular* (sujeito passivo) *tem o dever de prestar dinheiro ao Estado* (sujeito ativo), *ou de fazer, não fazer ou tolerar algo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e o Estado tem o direito de constituir contra o particular um crédito*.

[...]

[...], o inadimplemento de uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, é, em linguagem da Teoria Geral do Direito, uma *não prestação*, da qual decorre uma sanção. [...]

Prossegue o mesmo autor, agora tratando especificamente da responsabilidade tributária<sup>3</sup>:

No que se refere à atribuição de responsabilidade aos sucessores, importante é saber a data da ocorrência do fato gerador. Não importa a data do lançamento, vale dizer, da constituição definitiva do crédito tributário, em virtude da natureza declaratória deste, no que diz respeito à obrigação tributária. Existente esta, como decorrência do fato gerador, cuida-se de sucessão tributária. É isto o que está expresso, de outra forma, no art. 129 do Código.

Resta desta forma evidenciado que, no caso sob exame, a obrigação tributária já existia anteriormente ao evento sucessório, e que abrangia tanto o principal (tributo devido)

Documento assinado<sup>3</sup> MACHADO, Hugo de Brito, obra citada/p.151

Autenticado digitalmente em 13/04/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 13/04/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 14/04/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES  
Impresso em 14/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

quanto a multa pelo descumprimento do dever de recolhê-lo aos cofres públicos. Irrelevante se os valores ainda não eram líquidos, ou, em outras palavras, se não havia ainda sido feito o lançamento do crédito tributário. A obrigação tributária já existia e foi transmitida à sucessora no momento da incorporação.

Foi exatamente como decidiu o STJ no REsp 959.389<sup>4</sup>, assim ementado (grifos constam do original):

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. [...] MULTA TRIBUTÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SUCESSÃO EMPRESARIAL. OBRIGAÇÃO ANTERIOR E LANÇAMENTO POSTERIOR. RESPONSABILIDADE DA SOCIEDADE SUCESSORA.*

[...]

2. *A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas abrange as multas, moratórias ou de outra espécie, que, por representarem penalidade pecuniária, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor.*

3. *Segundo dispõe o artigo 113, § 3º, do CTN, o descumprimento de obrigação acessória faz surgir, imediatamente, nova obrigação consistente no pagamento da multa tributária. A responsabilidade do sucessor abrange, nos termos do artigo 129 do CTN, os créditos definitivamente constituídos, em curso de constituição ou "constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data", que é o caso dos autos.*

O trecho a seguir transscrito do voto do eminente Ministro Relator bem dá conta dos fundamentos da decisão:

[...]

No que se refere ao artigo 133 do CTN e ao dissídio jurisprudencial, a recorrente afirma que não pode ser responsabilizada por multa devida pela sociedade sucedida, pois teria sido constituída somente após a sucessão empresarial.

[...]

A questão a ser dirimida refere-se à responsabilidade da empresa sucessora pela multa aplicada à sucedida em razão de descumprimento de obrigação acessória, que, muito embora se refira a período anterior à sucessão, somente foi objeto de lançamento após a constituição da nova sociedade.

Importa consignar, de início, que a partir do descumprimento da obrigação acessória surge, imediatamente, nova relação obrigacional entre o Fisco e o sujeito passivo cujo objeto refere-se à prestação pecuniária, nos termos do artigo 113, § 3º do CTN:

*"§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."*

Documento assinado<sup>4</sup> STJ, 2ª Turma, REsp 959.389/RS, Rel. Min. Castro Meira, 07/05/2009. DJ 21/05/2009.

Autenticado digitalmente em 13/04/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 13/04/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 14/04/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES

Impresso em 14/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No mesmo sentido, a lição de Hugo de Brito Machado: "[n]a verdade o inadimplemento de uma obrigação acessória não a converte em obrigação principal. Ele faz nascer para o fisco o direito de constituir um crédito tributário contra a inadimplente, cujo conteúdo é precisamente a penalidade pecuniária, vale dizer, a multa correspondente" (Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros. 26 ed. pg. 135).

Reitere-se, a obrigação principal nasce simultaneamente ao inadimplemento da obrigação acessória, muito embora o lançamento ocorra posteriormente.

O regramento da responsabilidade dos sucessores recebe o influxo direto do artigo 129 do CTN que determina:

*"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."*

Conclui, então, Kiyoshi Harada: "...as normas disciplinadoras da sucessão da responsabilidade tributária alcançam os créditos tributários decorrentes de obrigações tributárias surgidas antes do fato ensejador da sucessão" (Direito Financeiro e Tributário. São Paulo: Atlas. 10 ed. pg. 432).

O que importa, como bem alertado por Hugo de Brito Machado, "é saber a data da ocorrência do fato gerador" (op. cit. pg. 160). Tratando-se de obrigação existente antes da sucessão, nos termos do artigo 129 do CTN, a responsabilidade pode ser atribuída ao sucessor.

[...]

Portanto, tratando-se de obrigação anterior à sucessão empresarial, a responsabilidade é transferida à sucessora, mesmo que a constituição do crédito seja posterior ao ato, nos termos do artigo 129 do CTN.

Muito embora o aresto acima transcrito se refira à sucessão de que trata o art. 133 do CTN, e a multa ali examinada seja pelo descumprimento de obrigação acessória, o raciocínio é perfeitamente aplicável ao art. 132 de que trata o caso sob análise e à multa pelo descumprimento de obrigação principal, a qual, conforme visto, surge e se agrega a essa obrigação principal no momento mesmo do descumprimento e é, portanto, transferida à sucessora quando da incorporação, ainda que o lançamento do crédito seja feito posteriormente.

O Superior Tribunal de Justiça voltou a apreciar a matéria, desta feita no regime de recursos repetitivos, de que trata o art. 543-C do Código de Processo Civil. A decisão não destoou, conforme ementa a seguir transcrita<sup>5</sup>:

*EMBARGOS DECLARATÓRIOS EM RECURSO ESPECIAL  
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO  
CPC. TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO.  
SUCESSÃO DE EMPRESAS (INCORPORAÇÃO). [...] AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU*

<sup>5</sup> Embargos Declaratórios no Recurso Especial nº 923.012-MG (2007/0031498-0), julgamento em 10/04/2013, Documento assinado digitalmente em 13/04/2016 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 13/04/2016 por NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO.

*OBSCURIDADE. PRETENSÃO DE ALTERAÇÃO DO JULGADO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.*

[...]

4. Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio (direitos e obrigações) da empresa incorporada que se transfere ao incorporador, de modo que não pode ser cingida a sua cobrança, até porque a sociedade incorporada deixa de ostentar personalidade jurídica.

5. O que importa é a identificação do momento da ocorrência do fato gerador, que faz surgir a obrigação tributária, e do ato ou fato originador da sucessão, sendo desinfluente, como restou assentado no arresto embargado, que esse crédito já esteja formalizado por meio de lançamento tributário, que apenas o materializa.

6. *Embaraços Declaratórios rejeitados.*

Ressalto, por oportuno, que toda a argumentação até aqui desenvolvida, incluídas as decisões judiciais transcritas, não faz qualquer distinção se a multa é simples (75%) ou qualificada (150%), distinção que também este Conselheiro não faz.

Lembro, ainda, que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STJ, na sistemática do art. 543-C do CPC, como é o caso acima, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, a teor do art. 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno em vigor (aprovado pela Portaria MF nº 343/2015).

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário, também quanto a esta matéria.

Reclama, ainda, a recorrente contra a multa de ofício de 75%. Por sua ótica, tal multa não seria apenas punitiva, mas se revestiria de “*finalidade arrecadadora, na forma de confisco, o que é vedado pela Constituição Federal, no artigo 150, inciso IV*”.

A multa de ofício de 75% decorre da aplicação direta da lei, a saber, o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação vigente à época dos fatos geradores. Não alegada nem demonstrada qualquer irregularidade na aplicação do dispositivo legal, o argumento deve ser rejeitado.

Quanto à alegação de ofensa a princípio constitucional, trago à colação a súmula CARF nº 2, que declara a incompetência deste órgão administrativo para se pronunciar sobre essa matéria.

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

A recorrente aduz argumentos contrários à cobrança de juros de mora à taxa SELIC.

Quanto a esta matéria, trago à colação a súmula CARF nº 4, com o que me eximo de maiores comentários e nego provimento ao recurso.

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Em conclusão, por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha