



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12898.002185/2009-65
ACÓRDÃO	9101-007.427 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	VITÓRIA PARTICIPAÇÕES S.A.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. ERRO DE INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. REJEIÇÃO.

Deve ser rejeitada a arguição preliminar de nulidade do auto de infração fundada em erro de identificação do sujeito passivo, pois o processo administrativo fiscal seguiu plenamente seu curso procedimental, não se vislumbrando qualquer prejuízo aparente à defesa, tendo o Recorrente se defendido de maneira plena nas várias oportunidades que teve de se manifestar.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, por dar-lhe provimento para reformar decisão recorrida e rejeitar a preliminar de nulidade dos autos de infração fundamentada na ocorrência de erro na identificação do sujeito passivo, e determinar o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para a apreciação dos demais pontos suscitados no recurso voluntário. Prejudicado o exame de mérito da segunda matéria.

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Carlos Higino Ribeiro de Alencar - Presidente

Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic,

Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca, Semíramis de Oliveira Duro e Carlos Higino Ribeiro de Alencar (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1201-005.135 (20/08/2021) cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

EXTINÇÃO DE PESSOA JURÍDICA POR INCORPORAÇÃO. TRANSMISSÃO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. SUCESSÃO DE DIREITOS E DEVERES ENTRE INCORPORADA E INCORPORADOR POR DETERMINAÇÃO LEGAL. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE MATERIAL DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ERRO INSANÁVEL.

A incorporação representa evento societário cujo efeito é a extinção da companhia incorporada/sucedida, resultando para a pessoa jurídica incorporadora/sucessora a responsabilidade pelos tributos devidos pela incorporada/sucedida até então.

A validade do lançamento está condicionada à realização de atos administrativos pautados no cumprimento de regras jurídicas, não se admitindo que a administração tributária pretenda convalidar erros que colidam com o regular atendimento aos princípios da legalidade e estrita tipicidade.

Não é dado ao julgador corrigir lançamento tributário mal feito, inadmitindo-se validar auto de infração claramente maculado pela pecha de vício material que decorra da inadequada atribuição de sujeição passiva a quem não faz parte da relação jurídica evidenciada pelo fisco, seja por não ter realizado a hipótese de incidência normativa, seja em decorrência da transmissão da sujeição passiva oriunda de evento societário a que a lei atribua efeitos jurídicos inafastáveis.

O erro de atribuição de sujeição passiva macula integralmente o lançamento do crédito tributário em seu aspecto elementar, verdadeiramente substancial, tratando-se de vício insanável do qual resulta nulidade material do auto de infração. Se, por um lado, é verdade que não há nulidade sem prejuízo (*“pas de nullité sans grief”*), por outro, só não há prejuízo quando se pretende convalidar erros instrumentais simples, desde que seja dado ao contribuinte exercer sua defesa plenamente e condicionado ao fato de que o equívoco procedimental não gere embaraço ao devido processo legal.

O erro de lançamento oriundo de inadequação de atribuição de sujeição passiva não representa equívoco procedimental, mas consubstancia verdadeira ilegalidade na constituição do crédito tributário, maculando toda a autuação, viciando a relação jurídica que dela resulte e desconstruindo os parâmetros da lei que a elevam ao mesmo patamar de relevância dos demais elementos essenciais à sua formação.

Não se negocia com a ilegalidade. Não se convalida erro materialmente insanável. Não se extraem efeitos jurídicos válidos de ato administrativo nulo.

A imprestabilidade de atos administrativos de matriz tributária decorre da ausência de comprovação fenomênica dos elementos essenciais da hipótese normativa, de inadequada indicação da matéria tributável que subjaz à respectiva pretensão fazendária, do incorreto cômputo do quanto devido, e/ou da errônea atribuição de sujeição obrigacional passiva e ativa dos titulares de direitos e obrigações. Quaisquer dessas pechas destrói o lançamento e o torna inservível aos fins a que se destina, por ausência de legalidade que justifique validá-lo.

É dever do julgador administrativo tributário desconstituir o lançamento que seja praticado com inadequação da apuração dos elementos essenciais à constituição do crédito tributário, representados nos respectivos critérios material, temporal, espacial, quantitativo e pessoal da norma jurídica tributária, sem os quais se deve reconhecer a nulidade material ou improcedência dos autos de infração que desatendam a previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior (relator), que negava provimento ao recurso. O Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque foi designado para redigir o voto vencedor.

Trata o presente processo de autos infração de IRPJ e CSLL em que as infrações apuradas pela fiscalização foram compensações de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL com inobservância do limite de 30% do lucro líquido ajustado, em decorrência de situação especial de cisão total.

Em sede de impugnação a Recorrente alegou erro na identificação do sujeito passivo; e permissão para compensação integral realizada no caso de extinção de pessoa jurídica.

A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO.

A pessoa jurídica incorporadora é responsável, por sucessão, pelo crédito tributário devido pela incorporada. É válido o auto de infração lavrado após

formal encerramento de atividades contra a empresa incorporada, desde que sejam assegurados o devido processo legal e a ampla defesa à sucessora.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS (IRPJ) E DE BASES DE CÁLCULOS NEGATIVAS (CSLL). LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL E DO LUCRO LÍQUIDO. EMPRESA INCORPORADA.

Para determinação das bases de cálculos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento. Ainda que a empresa tenha sido incorporada, inexistente amparo legal para utilização plena do saldo de prejuízos fiscais e de bases de cálculos negativos acumulados, sem observância do limite de trinta por cento.

MULTA NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EMPRESA INCORPORADA. CONTROLE DO CAPITAL PELA EMPRESA INCORPORADORA.

Nas infrações apuradas na empresa incorporada por sua controladora, após o ato de incorporação, aplica-se a multa de ofício, pois incorre o desconhecimento, pelo sucessor, dos atos praticados pelo sucedido.

Contra esta decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, com base nos seguintes argumentos, em síntese, de acordo com o relatório da decisão recorrida:

- erro na identificação do sujeito passivo em razão de o auto de infração ter sido lavrado em nome de empresa já incorporada por outra (São Teófilo Representação e Participações S.A.);
- possibilidade de compensação integral de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da incorporada;
- não cabimento da multa de ofício à sucessora, em razão do art. 132 do CTN;
- não incidência de juros de mora sobre multas de ofício.

Nos termos da ementa e do dispositivo já transcritos no início deste relatório, o Acórdão nº 1201-005.135 deu provimento ao recurso, para considerar nulo o lançamento, em razão da lavratura dos autos de infração, em 2009, em face da Vitória Participações S.A., empresa esta a qual já se encontrava extinta por incorporação pela São Teófilo Representações e Participações S.A., ocorrida em 2005.

Cientificada, a PGFN, recorre à CSRF ingressando com Recurso Especial (fls. 441-459) em que suscita divergência entre o acórdão recorrido e decisões de outra Turma em relação a duas matérias, a saber:

- 1) Não configura erro ou nulidade a formalização de auto de infração em nome de sujeito passivo extinto (por incorporação) quando não houver prejuízo ao direito de defesa do real sujeito passivo;
- 2) É formal e não material a natureza do vício que macula a formalização de auto de infração em nome de sujeito passivo extinto (por incorporação).

A fim de comprovar o dissenso jurisprudencial colacionou os seguintes paradigmas, abaixo ementados:

Acórdão nº 9101-003.943 (1ª divergência – erro na identificação do SP):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:1999

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No 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 (2ª divergência – vício formal x material):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2006

(...)

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.

O Despacho de Admissibilidade de fls. 463-470 deu seguimento ao Apelo da PGFN, nos seguintes termos:

1) Não configura erro ou nulidade a formalização de auto de infração em nome de sujeito passivo extinto (por incorporação) quando não houver prejuízo ao direito de defesa do real sujeito passivo

O fundamento pelo qual o colegiado recorrido anulou por vício material o lançamento em face da ilegitimidade passiva pode ser sintetizado pelos parágrafos abaixo:

(...)

É dizer: considerando o evento societário que extinguiu a empresa atuada (Vitória Participações S.A.), ante sua incorporação pela empresa sucessora (São Teófilo Representação e Participações S.A.), vê-se que a autoridade administrativa equivocou-se ao pretender realizar o lançamento tributário em face de sociedade que não mais existia no momento da lavratura do auto de infração, que ocorreu após 4 longos anos após sua extinção, indicando incorretamente o sujeito passivo por sucessão de empresas.

A validade do lançamento está condicionada à realização de atos administrativos pautados no cumprimento de regras jurídicas, não se admitindo que a administração tributária pretenda convalidar erros que colidam com o regular atendimento aos princípios da legalidade e estrita tipicidade.

Não se valida ato administrativo eivado da pecha de nulidade que decorra da inadequada indicação do contribuinte, porquanto a sujeição passiva é elemento essencial da relação jurídica tributária e o desatendimento da norma que impõe sua correta identificação é causa de nulidade material, por expressa violação à regularidade do lançamento prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional, além de representar inadequação procedimental que fulmina o dever de correta indicação e qualificação do autuado, conforme expressamente exige o art. 10, I, do Decreto nº 70.235/72.

(...) (Destacou-se).

Por sua vez os trechos abaixo do voto vencedor ainda do acórdão recorrido ilustram bem a situação fática do mesmo em relação ao exercício do direito de defesa da empresa incorporadora:

12. No caso de erro na identificação do sujeito passivo, o efeito comprometedor do direito de defesa do contribuinte afeta a possibilidade de recurso administrativo, adesão a programas de parcelamentos, ajuizamento de ações antiexacionais (ação declaratória, mandado de segurança, ação anulatória), depósito judicial do montante integral. Enfim, resta comprometido, sob as mais variadas matizes, o direito de exercer o contraditório e a ampla defesa.

13. No caso em análise, a Recorrente foi intimada diversas vezes a apresentar documentos à fiscalização, dentre eles o contrato social e não o fez. Posteriormente, o responsável legal da incorporada foi intimado a prestar informações e também não o fez. Por fim, a ciência dos autos de infração ocorreu em nome da incorporadora, embora figurasse no autos de infração o nome da incorporada. Veja-se a cronologia dos fatos.:

(...) [Reproduz detalhadamente a cronologia dos eventos para demonstrar que apesar de o lançamento ter se dado formalmente na pessoa jurídica extinta todas as providências em relação a ciência dos atos que ensejariam o direito de defesa foram notificadas à empresa incorporadora]

(...)

14. Os fatos acima demonstram que o contribuinte São Teófilo tinha total conhecimento dos fatos que lhe foram imputados em relação à incorporada Vitória Participações, sua subsidiária integral. Fato reforçado pela ciência do representante legal da incorporada o qual era sócio-

diretor da incorporadora, bem como pela ciência do auto de infração pela própria incorporadora.

15. Ademais, a infração imputada encontra-se devidamente descrita no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos autos de infração, e as defesas apresentadas mostram que a Recorrente entendeu perfeitamente a acusação que lhe é feita. Portanto, não se vislumbra, in casu, qualquer prejuízo que acarrete cerceamento do direito de defesa ou algo semelhante a atrair a nulidade. (Destacou-se).

Confira-se a seguir o fundamento prevalente no paradigma que afastou a nulidade por fazer prevalecer o princípio da instrumentalidade das formas quando não é o caso de haver prejuízo ao direito de defesa:

Não se discute que houve um erro na identificação do sujeito passivo. Mas, a questão a ser dirimida, ao ver deste Julgador, restringe-se em definir, neste Colegiado, se esse erro na identificação foi relevante para alterar aspectos materiais do auto de infração lavrado, ou se se trata de um erro formal, passível de convalidação à vista dos fatos acima apresentados para concluir-se pela nulidade, ou não, do próprio auto de infração.

Sob o ponto de vista material, ao ver deste Julgador, não há vícios que possam resultar na nulidade do auto de infração. De se observar que a defesa de mérito, em relação à autuação perpetrada pela fiscalização, foi regularmente desenvolvida pela sucessora do contribuinte (que além de suceder pela incorporação, figurava como sócia da pessoa jurídica extinta), em todas as fases do processo administrativo, na medida em que foi sendo intimada, seja em resposta às intimações fiscais, seja na apresentação da impugnação e contrarrazões ao recurso de ofício. Não houve preterição de defesa do contribuinte no caso concreto.

(...)

Requisitos de forma não são um fim em si mesmos. Existem para resguardar direitos, notadamente, em relação ao contribuinte, ao contraditório e ampla defesa. Em última análise, é a violação desses direitos que gera a nulidade, não o erro isoladamente considerado, como se verifica no presente caso.

(...)

No caso, ainda que se tenha identificado no auto de infração a empresa sucedida como o sujeito passivo, é fato que a sucessora, na qualidade de responsável tributário por sucessão, além de também ser sócia da sucedida, teve plenas condições de fazer a defesa administrativa cabível, apontando, quanto ao mérito da autuação em si, todos os argumentos de defesa, inclusive apresentando documentos hábeis a comprovar suas alegações, exercendo o contraditório e a ampla defesa.

Concluo que, não havendo supressão de aspecto importante para a constituição do crédito tributário, nem prejuízo ao exercício do direito de defesa do contribuinte, na mesma esteira de precedentes de minha relatoria, não se verifica nulidade no lançamento, devendo ser reformado o v. acórdão recorrido, conforme fundamentos trazidos no acórdão paradigma e pelos argumentos acima, observando-se que, com a manutenção deste processo administrativo, o segundo, aberto em face da sucessora, deve ser arquivado, de tal forma a evitar dupla cobrança.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, reformando o v. acórdão recorrido e, conseqüentemente a decisão da DRJ de origem, determinando o retorno dos autos à primeira instância administrativa para que, afastada a nulidade apontada, adentrem ao julgamento de mérito da impugnação regularmente apresentada.

Dessa forma, paradigma e recorrido guardam situações fáticas bastante assemelhadas no que diz respeito aos seguintes aspectos em comum:

- trata-se de casos de ilegitimidade passiva por lançamento em empresa extinta por incorporação;
- as respectivas empresas incorporadas (autuadas) e incorporadoras possuem algum vínculo de ligação entre elas. Enquanto no acórdão recorrido *“representante legal da incorporada (...) era sócio-diretor da incorporadora”*, no paradigma, *“a sucessora por incorporação também era sócia da empresa sucedida”*.
- em todos os casos não se questiona que o exercício do direito de defesa tenha sido exercido pelo real sujeito passivo (incorporador).

E de fato, levando-se em consideração o elevado grau de similitude fática acima demonstrado, está configurada a divergência jurisprudencial nos termos propostos pelo Recorrente acerca da nulidade por ilegitimidade passiva.

Isso porque a decisão recorrida – com lastro nos *“princípios da legalidade e estrita tipicidade”* entendeu que a formalização de auto de infração em nome de sujeito passivo extinto por incorporação configuraria vício insanável sujeito a nulidade material do mesmo, *“porquanto a sujeição passiva é elemento essencial da relação jurídica tributária e o desatendimento da norma que impõe sua correta identificação é causa de nulidade matéria”*. De outra banda, com entendimento diametralmente oposto, o paradigma abraça entendimento de que não configuraria erro ou nulidade a formalização de auto de infração em nome de sujeito passivo extinto (por incorporação) quando não houver prejuízo ao direito de defesa do real sujeito passivo.

Por todo o exposto, proponho que esta primeira arguição de divergência seja admitida em face da configuração do dissídio jurisprudencial.

2) É formal e não material a natureza do vício que macula a formalização de auto de infração em nome de sujeito passivo extinto (por incorporação)

[...]

Os fundamentos do acórdão recorrido e os argumentos expendidos pelo PFN para demonstrar esta divergência já foram aduzidos alhures.

Da mesma forma que ocorreu no item anterior, o presente paradigma e o acórdão recorrido guardam situações fáticas bastante assemelhadas, pois ambos os casos - tratou-se de casos de nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva do lançamento em face de empresa extinta (por incorporação (acórdão recorrido) ou cisão (paradigma), bem assim em todos os casos não questiona que o exercício do direito de defesa tenha sido exercido pelo real sujeito passivo.

E de fato, levando-se em consideração o elevado a similitude fática acima demonstrada, está configurada a divergência jurisprudencial nos termos propostos pelo Recorrente acerca da natureza do vício de nulidade por ilegitimidade passiva.

Isso porque a decisão recorrida – com lastro nos “*princípios da legalidade e estrita tipicidade*” entendeu que a formalização de auto de infração em nome de sujeito passivo extinto por incorporação configuraria vício insanável sujeito a nulidade material do mesmo, “*porquanto a sujeição passiva é elemento essencial da relação jurídica tributária e o desatendimento da norma que impõe sua correta identificação é causa de nulidade matéria*”. De outra banda, com entendimento diametralmente oposto, o paradigma abraça a tese de que apesar de também configurar nulidade a formalização de auto de infração em nome de sujeito passivo extinto (por incorporação) tal vício tem natureza formal e não material.

A fim de corroborar a conclusão acima, confira-se a seguir o fundamento prevalente no paradigma que em caso assemelhado conferiu a nulidade a natureza de vício formal:

Quanto ao primeiro ponto, existência do vício, devemos registrar as explicações que fundamentaram a acórdão recorrido:

Cabe apontar a questão prejudicial da ilegitimidade passiva, dada a impossibilidade de se constituir o crédito tributário em face de pessoa jurídica extinta antes do início da lavratura do auto de infração.

(..)

No presente caso não entendo que houve erro no critério pessoal da norma pelo fato da autoridade fiscal ter indicado como sujeito passivo pessoa jurídica extinta por cisão, isso porque quando da ocorrência do fato gerador esse era o contribuinte do imposto nos exatos termos em que definido pelo art. 31 do CTN c/c art. 4º da Lei nº 9.393/96. Ao deixar de indicar como sujeito passivo a sociedade empresária que sucedeu em direitos e obrigações a pessoa jurídica extinta, a autoridade incorreu em

erro de forma pois deixou de observar a exigência de redirecionamento do lançamento prevista no art. 132 do CTN.

Vale destacar, pela relevância, que ao longo de toda instrução processual as interessadas responsáveis por sucessão exerceram plenamente o direito à ampla defesa e ao contraditório inclusive produzindo provas (laudo técnico) para sustentar seus argumentos pela improcedência do lançamento.

Diante de todo o exposto, conheço do recurso e lhe dou provimento parcial para reconhecer o vício como de natureza formal. (Destakes do Recorrente).

Conclusão

[...]

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e com base nas razões retroexpostas, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em relação às duas arguições de divergência.

Cientificado do teor do despacho de admissibilidade em 11/02/2022 (fl. 477), o contribuinte apresentou em 24/02/2022 (fl. 479) tempestivas Contrarrazões.

Sem manifestar oposição ao conhecimento, arguiu o Contribuinte, em defesa do acórdão recorrido, que o erro na identificação do sujeito passivo constitui ofensa grave aos princípios da legalidade, tipicidade cerrada, capacidade contributiva, do não confisco e, por óbvio, ao direito de defesa do contribuinte, e que, assim, o erro nessa identificação, ao contrário do que alega a recorrente, não traduz simples vício formal, passível de ser convalidado sem que isto resulte em prejuízo para o contribuinte.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O processo foi encaminhado à PGFN em 27/09/2021 (Despacho de Encaminhamento de fl. 440). Tendo o processo retornado ao CARF, também de forma eletrônica, em 25/10/2021 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 460), ou seja, antes do prazo formal para considerar-se ciente a PGFN (30 dias). Dessa forma, é manifesta a tempestividade do Recurso

Especial da PGFN, nos termos do art. 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

O Contribuinte não se opõe ao conhecimento do Apelo.

De igual forma, manifesto minha concordância quanto ao que foi disposto no Despacho de Admissibilidade de fls. 463-470, no sentido de que foi demonstrada pela Fazenda Nacional a existência de divergência jurisprudencial entre a decisão recorrida e os paradigmas a respeito das matérias “*nulidade do auto de infração formalizado em nome de sujeito passivo extinto (por incorporação)*”, com base no paradigma Acórdão nº 9101-003.943, e “*natureza do vício alegado (formal x material)*”, tendo como paradigma o Acórdão nº 9202-007.327.

Especificamente quanto à primeira divergência, convém ressaltar que recorrido e paradigma fazem à Súmula CARF nº 112 de modo a afastar qualquer efeito vinculante ao caso tratado nos autos. No recorrido o voto condutor do aresto esclareceu aplicar tão somente a inteligência do referido enunciado [ou seja, precedente persuasivo, não se tratando, portanto, de precedente vinculante]. Confira-se:

Por fim, aplica-se a inteligência da Súmula CARF nº 112, que estatui: *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*. É verdade que a súmula trata de extinção de pessoa jurídica por causa diversa (liquidação voluntária) da que versa os autos (incorporação de pessoas jurídicas), porém, não vejo como afastar a nulidade do auto de infração em reconhecimento ao erro da sujeição passiva, porquanto não faria sentido validar o equívoco praticado pela administração tributária, pois as consequências, a meu sentir, são idênticas.

No paradigma, por sua vez, em Declaração de Voto da Conselheira Cristiane Silva Costa, evidenciou-se não ser aplicável aos autos o enunciado de Súmula CARF nº 112 (cuja aplicação limita-se a liquidação de sociedade de pessoas):

A liquidação da sociedade de pessoas tem tratamento jurídico bastante distinto do tratamento – atribuído pela legislação e pela jurisprudência dominante – sobre a responsabilidade tributária tratada nos presentes autos. Assim, foi até mesmo aprovado Enunciado de Súmula CARF nº 112, aplicável apenas aos casos de liquidação de sociedade de pessoas – e não indistintamente à “extinção” de pessoa jurídica:

Súmula CARF nº 112

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.

Assim sendo, e considerando presentes os pressupostos recursais e o esclarecimento quanto à ausência de aplicação - como precedente vinculante - do enunciado de Súmula CARF nº 112, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do Recurso Especial interposto no presente caso.

2 MÉRITO

2.1 NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO FORMALIZADO EM NOME DE SUJEITO PASSIVO EXTINTO (POR INCORPORAÇÃO)

Insurge-se a Recorrente contra a decisão recorrida que considerou nulo o lançamento, por ter sido formalizado contra a Vitória Participações S.A. em 2009, sendo que esta empresa já se encontrava extinta por incorporação pela São Teófilo Representações e Participações S.A. desde o ano de 2005.

Importante deixar consignado que a leitura do inteiro teor da decisão recorrida, bem como da decisão da DRJ, que lhe precedeu, e até mesmo do recurso voluntário e das contrarrazões do contribuinte, que não é possível vislumbrar, de forma alguma, qualquer alegado prejuízo à defesa que teria sido causado pelo fato de os autos terem sido lavrados em face da empresa extinta.

Nada obstante o voto vencedor do acórdão recorrido, assim como as contrarrazões apresentadas pelo contribuinte, considere que o prejuízo à defesa seja inerente à situação em comento, sendo causa de nulidade absoluta dos autos de infração, fato é que nem um, nem outro, conseguem apontar, concretamente, qualquer prejuízo à defesa.

De fato, consoante bem exposto no voto vencido do acórdão recorrido, resta claro que, no caso presente, o contribuinte São Teófilo tinha *total conhecimento dos fatos que lhe foram imputados em relação à incorporada Vitória Participações, sua subsidiária integral*.

De se destacar que, na data de 26.11.2009, quando foi dada a ciência pessoal dos autos de infração, assinados mediante procuração outorgada por São Teófilo Representação e Participações S.A., sucessora por incorporação de Vitória Participações S.A., foi nesta mesma data que a então Recorrente (São Teófilo) apresentou ata da assembleia geral extraordinária, realizada em 20.09.2005, na qual constava a aprovação da incorporação de Vitória Participações S.A.

Ademais disso, anota ainda o voto vencido do acórdão recorrido que o Sr. Mauro Agonilha fora intimado em 19.11.2009, pouco antes da lavratura dos autos de infração, na condição de *responsável legal de Vitória Participações perante a Receita Federal*, conforme

constava nos seus cadastros, sendo que este mesmo Sr. figurava em 2005 como sócio-diretor da São Teófilo, conforme indicado às fls. 91-96.

Além do perfeito conhecimento dos fatos imputados em relação à incorporada Vitória Participações, verifica-se que a sucessora São Teófilo entendeu perfeitamente a acusação que fora feita à incorporada, e dela se defendeu plenamente, mediante a apresentação de argumentos de direito de diversas naturezas, conforme já aqui ao norte relatado.

Em situações como essas, em que inexistente qualquer situação concreta que permita vislumbrar a existência de efetivo prejuízo à defesa, em decorrência do erro na identificação do sujeito passivo, entendo que este erro não pode ser causa de nulidade absoluta dos autos de infração, conforme decidiu o aresto recorrido.

Nesse sentido assim já me pronunciei no Acórdão nº 9101-005.951¹:

Alinho-me àqueles que entendem que não se pode cogitar de nulidade do lançamento tributário por conta de mera irregularidade na identificação do sujeito passivo, que não tenha provocado prejuízo algum ao exercício da ampla defesa e do contraditório no decorrer do contencioso administrativo tributário.

Sobre o tema, a Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Solução de Consulta Interna nº 8, de 08/03/2013, já se pronunciou e, embora tal entendimento não vincule os membros do CARF, peço vênha para reproduzir sua ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO FORMAL OU MATERIAL.

Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento.

A ocorrência de defeito no instrumento do lançamento que configure erro de fato é convalidável e, por isso, anulável por vício formal.

Apenas o erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência que configure erro de direito é vício material.

Dispositivos Legais: arts. 10, 11 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972 - Processo Administrativo Fiscal (PAF); arts. 142 e 173, II, da Lei nº 5.172, de 1966 -Código Tributário Nacional (CTN).

Dos fundamentos daquele ato administrativo, é possível identificar que a eventual lavratura dos autos de infração em face de empresa já incorporada por outra, e não da incorporadora que lhe sucedeu (caso dos autos), caracterizaria mera irregularidade que não demanda anulabilidade ou declaração de nulidade. Observe-se:

¹ Sessão de 07/02/2022. Quanto à matéria em questão, a maioria do colegiado acompanhou meu entendimento, vencidos os Conselheiros Livia De Carli Germano, Alexandre Evaristo Pinto e Caio Cesar Nader Quintella. Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob.

6. A primeira situação é a inexistência de nulidade ou anulabilidade do lançamento por algum equívoco na identificação do sujeito passivo.

6.1. O art. 59 do PAF determina serem nulos os atos lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Já o art. 60 dispõe que meras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidades, mormente quando não influírem na solução do litígio.

6.2. A questão é definir o que são esses atos meramente irregulares. Utiliza-se o conceito de Celso Antônio Bandeira de Mello:

Atos irregulares são aqueles padecentes de vícios materiais irrelevantes, reconhecíveis de plano, ou incursos em formalização defeituosa consistente em transgressão de normas cujo real alcance é meramente o de impor a padronização interna dos instrumentos pelos quais se veiculam os atos administrativos. (*in* Curso de Direito Administrativo, 29ª ed., p. 478)

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. Conforme Leandro Paulsen:

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. **A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte** já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo. (PAULSEN, Leandro. *Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 13ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.)

6.4. Citam-se exemplos (não exaustivos) de irregularidades que não ensejam nulidade ou anulabilidade do lançamento:

a) erro na grafia do sujeito passivo ou do número de seu CPF ou CNPJ, desde que ele esteja perfeitamente identificável.

b) **efetuação de lançamento contra pessoa jurídica que tenha sido incorporada ou fundida em outra pessoa jurídica, mas cuja identificação é possível.**

c) lançamento em que esteja incluído o nome de solteiro contra o autuado atualmente com o sobrenome do cônjuge, [destaques ora inseridos]

E tal qual decidido no citado precedente, nos autos ora em exame considero incontroverso que a identificação da empresa incorporada como sujeito passivo do lançamento não prejudicou em nada a defesa muito bem executada por sua incorporadora e sucessora. A infração imputada encontra-se devidamente descrita no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante dos autos de infração, e as defesas apresentadas no curso do presente contencioso mostram que o Contribuinte entendeu perfeitamente a acusação que lhe foi feita, tendo o direito à defesa sido plenamente exercido, por meio da ciência dos autos de infração lavrados e da apresentação de recursos administrativos (impugnação, Recurso Voluntário e Contrarrazões ao Recurso Especial) que analisaram profundamente os pontos objeto de debate.

Desse modo, diante da manifesta ausência de prejuízo à defesa, concluo que não há que se falar em nulidade associada a erro na identificação do sujeito passivo.

Este Colegiado, em assentadas anteriores e com composição absolutamente distinta da atual, já se manifestou neste mesmo sentido, conforme atestam as ementas das decisões a seguir apresentadas, todas proferidas em processos em que o sujeito passivo arguiu a nulidade do lançamento em razão de ter constado nos autos de infração o nome de empresa já extinta por incorporação:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

IRPJ. PRELIMINAR DE NULIDADE. ERRO DE INDICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

Incabível a preliminar de nulidade de erro de identificação do sujeito passivo, pois o processo administrativo fiscal seguiu plenamente seu curso procedimental, tendo a Recorrente, no caso concreto, todas as oportunidades cabíveis para argumentar, como de fato o fez, não se vislumbrando qualquer prejuízo aparente.

(Acórdão nº 9101-003.838; 1ª Turma da CSRF; Processo nº 16561.000024/2007-28; Julgamento em 03/10/2018)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1999

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No 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 9101-003.943; 1ª Turma da CSRF; Processo nº 18471.002461/2004-78; Julgamento em 05/12/2018)

Esclarece-se ainda, que no caso concreto não incide o enunciado de Súmula nº 112², uma vez que o caso tratado nos presentes autos se refere a operação de incorporação, e não de pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária.

Outrossim, em razão do provimento ao recurso da Fazenda Nacional, com relação ao ponto, resta prejudicada a análise de mérito da segunda divergência alegada (natureza do vício alegado, se material ou formal).

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial, e, no mérito, por DAR-LHE PROVIMENTO para reformar decisão recorrida e rejeitar a preliminar de nulidade dos autos de infração fundamentada na ocorrência de erro na identificação do sujeito passivo, e determinar o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para a apreciação dos demais pontos suscitados no recurso voluntário. Prejudicado o exame de mérito da segunda matéria.

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto

² Súmula CARF nº 112: 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.