

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 13210.000178/2007-10**ACÓRDÃO** 2401-011.883 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 10 de julho de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** FRIGORIFICO EXTREMO NORTE INDUSTRIAL LTDA**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1998

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. FATORES DETERMINANTES. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO PRÉVIA DE DÉBITO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, o ordenamento jurídico prevê a ocorrência de duas situações, autônomas e não cumulativas, aptas a concretizar contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, em detrimento do art. 150, §4º, ambos do CTN.

Uma é constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

A outra é verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72.

SUCESSÃO DE FATO. APLICABILIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO.

Independentemente da existência de documento formal no sentido de apurar se ocorreu as situações descritas como fusão, transformação, incorporação ou cisão, ou mesmo se houve a aquisição de estabelecimento comercial, a situação fática presente nos autos contém os elementos de

convicção necessários ao estabelecimento da realidade dos fatos, no sentido de ocorreu a sucessão empresarial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 100 e ss).

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no montante de R\$ 797.949,40 (setecentos e noventa e sete mil, novecentos e quarenta e nove reais e quarenta centavos), consolidado em 22/01/2003, que de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 60/65, teve como fato gerador as remunerações pagas e/ou creditadas a segurados empregados e a aquisição de produtos rurais para industrialização efetuada pela empresa junto a pessoas físicas e/ou intermediários. É de se ver:

[...] **a) PRODUTOS RURAIS** - A empresa sob ação fiscal é adquirente de bovinos para abate e nessa condição está sub-rogada na obrigação do produtor rural pessoa física, sejam as operações efetuadas diretamente com os produtores ou com intermediários. No Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD, foram solicitados os elementos relacionados à aquisição das citadas matérias-primas, porém não foram apresentados. Diante de tal fato, os valores mensais referentes às aquisições foram obtidos integralmente por arbitramento, utilizando-se a técnica da AFERIÇÃO INDIRETA, conforme Art. 33, parágrafos 1º, 2º, 3º e 6º da Lei 8.212/91 e alterações posteriores que transcrevemos abaixo:

(...)

A utilização do arbitramento tem como fundamentação,, como dito, o fato da empresa não ter apresentado nenhum dos elementos solicitados no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD, fato que ensaiou a lavratura dos devidos Autos-de-Infração, conforme determina a legislação previdenciária em vigor, e o arbitramento dos valores referentes à aquisição de produtos rurais que é a principal matéria-prima da empresa sob ação fiscal, tendo em vista tratar-se de uma empresa **que** se dedica à atividade frigorífica (abate de reses).

O Artigo 33, parágrafo 31- da Lei 8.212/91 confere competência à fiscalização de inscrever de ofício importância que reputar devida. Diante de tal imperativo, a fiscalização considerou como base de cálculo a planilha fornecida pelo Serviço de Inspeção Estadual - SIE da Secretária Especial de Produção/Secretária Executiva de Agricultura do Estado do Pará - SAGRI, documento que discrimina anualmente a quantidade de abates sob a responsabilidade da empresa C-. O PINTO COMÉRCIO, período de 1997 a 2000; de posse desses dados determinou-se a média mensal de abate e, utilizando-se do preço unitário de pauta da Secretária do Estado da Fazenda do Estado do Pará - SEF.A (PA), apurou-se o montante mensal de aquisição de produtos rurais, conforme demonstrado no quadro abaixo. Os valores mensais constam do levantamento ARI – AFERIÇÃO DE RURAL - CO PINTO do relatório de fatos geradores em anexo.

(...)

b) REMUNERAÇÕES DE SEGURADOS EMPREGADOS — Os valores das remunerações pagas e/ou creditadas a segurados empregados também foram obtidos por arbitramento, em consonância com os dispositivos da Lei 8212/91 citados anteriormente. As bases de cálculos foram obtidas nas Relações Anuais de Informações Sociais — RAIS, cópias anexas, entregues pela empresa C. O PINTO COMERCIO à rede bancária e capturadas pelos sistemas informatizados da Previdência Social. Os documentos em questão discriminam mensalmente os salários de contribuição pagos pela empresa nos anos de 1997 e 1998, período anterior à implantação das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social. Os valores encontrados para cada uma das competências foram apropriados no relatório de fatos gerados, levantamento SC1 — SUCESSÃO C. O PINTO-ANTES GFIP, sendo devidamente abatidas as Guias da Previdência Social - GPS que constam no contador da empresa.

As remunerações e as aquisições foram efetivadas pelo contribuinte C.O Pinto Comércio, CNPJ 14.068.621/0001-11, mas foi o Matadouro e Frigorífico Extremo Norte considerado responsável pelo débito, tendo em vista que para o Agente Fiscal ficou configurada a responsabilidade por sucessão.

As bases de cálculo foram arbitradas em virtude de sonegação total dos elementos solicitados no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD.

De acordo com o Discriminativo Analítico de Débito - DAD de fls. 04/18, o lançamento constitui-se de dois levantamentos intitulados AR2 AFERIÇÃO RURAL – CO pinto e SC1 - SUCESSÃO C. O PINTO ANTES GFIP.

Dentro do prazo regulamentar (despacho de fls. 85), a notificada contestou o lançamento, consoante documentos de fls. 77/82, negando ter sucedido a empresa C. O. Pinto Comércio, alegando em síntese que:

1. Não se conforma com a imputação de exigência previdenciária pertencente a terceiros, por entender que em absoluto ocorreu a indicada sucessão.
2. Não foram atendidos os pressupostos da figura de sucessão previstos no inciso I do art. 133 do Código Tributário Nacional.
3. A fiscalização informa que a empresa C.O. Pinto não foi localizada em seu último endereço e, por isso, entendeu de plano que houve a sucessão.
4. É requisito contido no inciso I do art. 133 do CTN, ter a alienante cessado a exploração de sua atividade.
5. O fisco não pode, só pelo fato de a empresa não ter sido encontrada em seu novo endereço, concluir que houve cessação de atividade. Deve, primeiramente, tomar as providências no sentido de localizar a empresa. Somente após resultarem infrutíferas as tentativas nesse sentido, é que poderá voltar-se contra a requerente.
6. Não há, no processo, comprovação de que a fiscalização diligenciou no sentido de localizar a empresa que, em um primeiro momento, não foi encontrada no endereço arquivada na JUCEPA.
7. Ainda que venha a ser comprovado que a alienante encerrou a sua atividade, a responsabilidade por sucessão atinge o adquirente pelas obrigações previdenciárias havidas até a data do ato, ou seja, até a data da alienação do imóvel, o que não foi verificado pela fiscalização. O fiscal preocupou-se apenas com as datas dos arquivamentos de constituição da requerente e de mudança de endereço da C.O. Pinto.
8. A requerente, na hipótese de sucessão, só responde pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido até a data do ato de alienação.
9. Na data de sua constituição a requerente já indicava seu endereço no endereço anterior da C.O. Pinto, o que significa que já havia sido adquirido o imóvel, ou seja, já havia ocorrido a sucessão.
10. Assim, somente em relação às contribuições previdenciárias até a data da alienação, que se dera antes de 12.11.1999, é que poderia ser imputada a responsabilidade por sucessão. Indevida, portanto, a exigência de recolhimento de contribuições em período posterior à data da alienação.
11. Conclui requerendo que: (a) seja desconsiderada a alegação de sucessão, imputada à impugnante, uma vez que não se configuram, no caso concreto os pressupostos legais para a caracterização dessa figura jurídica, imputada de forma presumida, uma vez que o fisco não tomou as medidas que deveria na confirmação da situação fática necessária à caracterização da figura jurídica em foco; (b) se após as providências do fisco, via diligência, ficar confirmado que a alienante efetivamente encerrou suas atividades, não iniciando outra no prazo de seis meses após a alienação, que seria o caso de responsabilidade subsidiária, seja determinado o

expurgo da exigência lançada após a data da alienação, por descumprimento flagrante do dispositivo legal que estatui a sucessão para o caso.

Em seguida, foi proferido julgamento pelo **Instituto Nacional do Seguro Social**, por meio da **Decisão-Notificação** de e-fls. 100 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SUCESSÃO DE EMPRESA. RESPONSABILIDADE.

A pessoa jurídica de direito privado que adquire, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, de outra que cessa a exploração do comércio, indústria ou atividade, responde integralmente pelos tributos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 112 e ss), reiterando os termos de sua impugnação, no sentido de que não seria possível enquadrar o recorrente como sucessor da empresa C. O Pinto Comércio Ltda, na forma do inciso I, do artigo 133, do Código Tributário Nacional, requerendo o cancelamento da contribuição previdenciária exigida.

Após o encaminhamento do Recurso Voluntário, foi exarado o Despacho de e-fl. 139, nos seguintes termos:

[...] 1 - O contribuinte em referência, apresentou Recurso Tempestivo Total, protocolado sob o comando n.º35166.001386/03-11.

2 - O recorrente não comprovou depósito obrigatório de valor correspondente a 30% (Trinta por Cento), da multa exigida na data da D.N.12.401.4/0438/2003, conforme documento fls. N.º 56 a 82.

3 — Registrado o evento conforme cópia anexa a tela de consulta aos "Dados Identificadores de Processo".

4— A Chefia da Seção de Arrecadação, sugerindo o encaminhamento ao Serviço de Análise de Defesa de Recursos.

12.001.150.4— CHEFIA DA ARRECADAÇÃO — Em: 18/1/2003

1 — Dê acordo.

2— Encaminhe-se ao 12.401.4 — ADREC

Em seguida, foi exarado o Despacho Interlocutório nº **nº 12.401.4/0185/2003**, cujo teor segue transcrito abaixo:

[...] 1- Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra a empresa Matadouro e Frigorífico Extremo Norte tida, por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.

2 - No lançamento verificou-se a ocorrência de fato gerador da obrigação correspondente e levantou-se o montante de R\$ 797.949,40 (setecentos e noventa e sete mil, novecentos e quarenta e nove reais e quarenta centavos).

3 — A empresa apresentou recurso tempestivo (56/58), acompanhado dos anexos de fls. 59/80, desacompanhado de comprovação do depósito recursal obrigatório (fls. 83), alegando que não há sucessão e sim responsabilidade subsidiária.

4 — Diante do exposto, determino que o presente processo seja encaminhado ao Serviço de Fiscalização para que o AFPS notificante se manifeste acerca dessa alegação e dos documentos juntados nos autos.

5- A consideração da Chefia.

12.401.41ADREC/Serviço de Análise de Defesas e Recursos. Em 11/12/2003.

1. De acordo.

2. Ao Serviço de Fiscalização para atendimento do presente DI.

Em atendimento ao Despacho Interlocutório nº nº **12.401.4/0185/2003**, foi elaborada a **Informação Fiscal** de e-fls. 143/144, cujo teor segue abaixo:

[...] Quanto aos questionamentos feitos no **DESPACHO Nº 12.401.4/0185/2003**, presto os seguintes esclarecimentos:

1. O crédito em questão é referente a contribuições devidas à seguridade social incidentes sobre as remunerações pagas e/ou creditadas a segurados empregados e aquisição de produtos rurais para industrialização.

2. As bases de cálculos foram obtidas nas Relações Anuais de Informações Sociais — RAIS (remuneração de segurados) e por arbitramento (produtos rurais).

3. No Despacho é questionado o fato da empresa negar a sucessão, alegado que sua responsabilidade é subsidiária.

4. No relatório fiscal é dito, fls. 63, que CO PINTO não foi localizada no endereço que consta na alteração contratual, inclusive foi afirmado pela proprietária do imóvel ali nunca funcionou tal empresa, logo impossibilidade de localizar-se o contribuinte.

5. Na fase de recurso, EXTREMO NORTE apresenta documentos da sucedida. Pergunto: Como essa documentação foi conseguida? Qual o endereço?

6. Poderíamos fazer as mais diversas indagações e sempre teremos um casamento entre **CO PINTO e EXTREMO NORTE, fato que comprova a sucessão ocorrida.**

7. ACREDITO QUE TODAS A S DÚVIDAS que surgem na análise do processo seriam dissipadas se a fiscalizada apresentasse sua escrita contábil, fato que não ocorreu nas fases de defesa e recurso. Porém, por mais estranho que possa parecer, ela foi extremamente diligente em conseguir documentação de outra empresa. Pergunto: Não seria mais fácil a EXTREMO NORTE colocar à disposição da fiscalização sua escrituração contábil?

8. Pode-se perceber em outros processos lavrados contra o contribuinte, notificações DEBCAD 35561742-0 e 35561745-5, a utilização de artifícios para elidir sua responsabilidade por débitos previdenciários, como ocorre na utilização das empresas FRIGORÍFICOS SERRA NORTE LTDA e PRODUSERV PROCESSADORA DE SUBPRODUTOS BOVINOS LTDA.

9. Sendo assim, considero que o fato de não se localizar CO PINTO no endereço constante de sua última alteração contratual autoriza o lançamento contra EXTREMO NORTE.

10. Se a fiscalizada quer afastar sua responsabilidade pelo débito, que apresente sua escrituração contábil. Pois o artigo 33, parágrafo 6º da Lei 8212/91 diz que na utilização do arbitramento cabe a empresa o ônus da prova em contrário.

11. Submeto esta informação fiscal à Chefia do Serviço de Fiscalização.

Posteriormente, foi negado seguimento ao Recurso Voluntário interposto, conforme consta no **despacho** de e-fl. 147, cuja transcrição segue abaixo:

[...] 1. Cientificado o sujeito passivo da Decisão-Notificação n.º 12.401.4/0438/2003 em 07/10/2003, fls. 94/98, o prazo para interposição de recurso, que é de 30 (trinta) dias, conforme o art. 126, *caput*, da Lei n.º 8.213/91, combinado com o art. 305, § 1º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, iniciou em 08/10/2003, terminando em 06/11/2003.

2. Embora tempestivo, tendo em vista que foi protocolado em 05/11/2003, o recurso interposto não veio acompanhado do depósito recursal de 30% (trinta por cento) da exigência fiscal, instituído pelo art. 126, § 1º, da Lei n.º 8.213/91, configurando-se sua deserção.

3. Dessa forma, sendo deserto o recurso do sujeito passivo, não lhe será dado seguimento, em virtude do disposto no art. 29, *caput*, parte final, do Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, aprovado pela Portaria MPAS n.º 88, de 22/01/2004.

4. Também não foram produzidas provas que importassem na revisão de ofício.

5. Assim, nego seguimento ao recurso e seus anexos de fls. 56/80, em face de sua deserção.

6. Encaminhem-se estes autos à **Unidade de Atendimento da SRP em Castanhal (12.001.150)** para emissão do Termo de Trânsito em Julgado, para dar ciência desse termo e do presente despacho ao interessado e para realizar a cobrança amigável.

Tendo se esgotado todas as possibilidades de Cobrança na fase Administrativa, sem que a empresa tenha se manifestado em liquidar ou parcelar seu débito, o mesmo foi encaminhado à Procuradoria Especializada Federal do INSS, para cobrança judicial.

Em seguida, foi exarado o Despacho de e-fls. 197/198, pela Procuradoria da Fazenda Nacional do Estado do Pará, devolvendo os autos para a Receita Federal do Brasil, a fim

de que fosse observado o entendimento exarado pelo Supremo Tribunal Federal na Súmula Vinculante nº 8, que reconheceu a inconstitucionalidade do parágrafo único do artigo 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência do crédito tributário.

Em atendimento ao Despacho de e-fls. 197/198, foi elaborado o Parecer SECAT/DRF/BEL nº 0325/2008 (e-fls. 201 e ss), opinando **pela revisão de ofício do crédito previdenciário apurado através da NFLD nº 35.561.743-9, com vistas à extinção dos valores relativos ao período de 01 a 11/1997**, em razão do reconhecimento da sua **Decadência**, nos termos do art.173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Em seguida, foi elaborado o **Despacho Decisório** de e-fl. 206 que, em procedimento de revisão de ofício, reconheceu a ocorrência de decadência em parte do lançamento, especialmente em relação ao período de 01/1997 a 11/1997, extinguindo-se, conseqüentemente, a exigência de cobrança dos respectivos valores. Da mesma forma, acatou a sugestão contida no Parecer SECAT/DRF/BEL nº 0325/2008 (e-fls. 201 e ss), decidindo pela manutenção do débito constante na mesma Notificação, relativo ao período intercalado de 12/1997 a 04/1999, por reconhecimento quanto a sua procedência.

Posteriormente, foi exarado o DESPACHO/PFN-PA/DEFESA - NOTA JUSTIFICATIVA (e-fls. 248 e ss), pela Procuradoria da Fazenda Nacional do Estado do Pará, com o seguinte teor:

[...] **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL**

Conforme Relatório Fiscal de folha 60, o crédito cobrado abarca contribuição previdenciária calculada sobre *"as remunerações pagas e/ou creditadas a segurados empregados e a aquisição de produtos rurais para industrialização efetuada pela empresa junto a pessoas físicas e/ou intermediários"*, isso porque *"a empresa sob ação fiscal é adquirente de bovinos para abate e nessa condição está sub-rogada na obrigação do produtor rural pessoa física, sejam as operações efetuadas diretamente com os produtores ou com intermediários"*.

Ocorre que, no julgamento do Recurso Extraordinário no 596.177/RS, foi declarada a **inconstitucionalidade** da forma de cálculo do art. 10 da Lei no 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei no 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei no 9.528/97, **tornando assim insubsistente a tributação nos moldes antes mencionados, sem prejuízo de se proceder à tributação na forma geral anteriormente vigente, ou seja, sobre a folha de salários, haja vista a ocorrência de repristinação** (RE no 363.852/MG).

Convém acrescentar que os fatos geradores abordados no crédito em questão são anteriores à Lei no 10.256/01.

Destaca-se que, sobre o tema, há dispensa de contestar e recorrer, conforme item 1.9 - g) da Lista 1, conforme Portaria PGFN no 294/2010.

EXIGÊNCIA DE GARANTIA PARA APRECIAÇÃO DO RECURSO ADMINISTRATIVO

Segundo consta à folha 141, o recurso administrativo do contribuinte deixou de ser recebido por haver sido considerado deserto, ante a falta do depósito recursal de 30% da exigência fiscal, previsto no art. 126, §1º, da Lei no 8.213/91.

Entretanto, esta exigência foi considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, entendimento este sedimentado na Súmula Vinculante no 21, pelo que foi editado o item 1.30-a) da lista anexa à Portaria no 294/2010, dispensando a apresentação de recurso e contestação sobre o tema, na forma orientada pelo Parecer.

CONCLUSÃO

Considerando que as questões acima - sobre as quais, como se disse, não cabe apresentação de contestação ou recurso - foram abordadas pelo contribuinte no bojo dos Embargos no 2796-96.2015.4.01.3904, referente à execução fiscal no 2008.39.00.001093-0, da Vara Única de Castanhal, **encaminho o processo administrativo epigrafado à SECDA para tomada das providências cabíveis.**

Em atendimento ao DESPACHO/PFN-PA/DEFESA - NOTA JUSTIFICATIVA (e-fls. 248 e ss), foi noticiado o cancelamento da Execução Fiscal, por aplicação da Súmula Vinculante nº 21 do STF, tendo os autos sido remetidos ao **SECAT/DRF/BLM** para as demais providências (e-fl. 256).

Em seguida, considerando que o Recurso apresentado em 05/11/2003, deixou de ser acolhido por ser considerado deserto, ante a falta do depósito recursal de 30% da exigência fiscal, exigência essa considerada inconstitucional pelo STF, o presente processo foi encaminhado ao CARF para análise e demais providências cabíveis (e-fl. 258).

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Prejudicial de Mérito – Decadência.

Embora a matéria não tenha sido trazida pelo recorrente, por se tratar de questão de ordem pública, passo ao enfrentamento, a fim de trazer à baila os seguintes apontamentos.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos empregados, da empresa, as destinadas ao financiamento da complementação das prestações por acidentes do trabalho (para as competências até 05/97), financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (para competências a partir de 07/97) e as destinadas a terceiros, relativo ao período de apuração 01/01/1997 a 31/12/1998, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento no dia 28/02/2003 (e-fl. 79).

No caso, cumpre pontuar que, em procedimento de revisão de ofício, foi exarado o **Despacho Decisório** de e-fl. 206 que já reconheceu a ocorrência de decadência em parte do lançamento, especialmente em relação ao período de 01/1997 a 11/1997, nos termos do art. 173, I, do CTN, extinguindo-se, conseqüentemente, a exigência de cobrança dos respectivos valores.

Referido despacho decisório também acatou a sugestão contida no Parecer SECAT/DRF/BEL nº 0325/2008 (e-fls. 201 e ss), decidindo pela manutenção do débito constante na mesma Notificação, relativo ao período intercalado de 12/1997 a 04/1999.

Em relação à decadência do crédito tributário, **entendo que não há qualquer reparo a ser feito no lançamento, levando em consideração que já houve a revisão de ofício da**

exigência em epígrafe, com a exclusão das competências relativas ao período de 01/1997 a 11/1997, eis que o comportamento adotado pelo sujeito passivo, revela que ele agiu com intuito doloso de ocultar a ocorrência do fato gerador, devendo ser aplicada, portanto, a regra prevista no art. 173, I, do CTN, nos termos da **Súmula CARF nº 72, in verbis**:

Súmula CARF nº 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

A meu ver, as seguintes condutas demonstram a intenção do sujeito passivo de ocultar o fato gerador, todas bem descritas no Relatório Fiscal (e-fls. 61 e ss): (i) ausência de colaboração da empresa com a fiscalização durante o procedimento fiscal; (ii) a pessoa jurídica Matadouro e Frigorífico Extremo Norte foi constituída em 12/11/1999, pouco antes da última alteração contratual do contribuinte C. O Pinto Comércio, dedicando-se a mesma atividade da empresa anterior e ocupando e explorando o mesmo parque industrial; (iii) tentativa do contribuinte, em sua defesa, de dar uma roupagem diferente ao negócio jurídico entabulado entre as partes, ao alegar que se tratou apenas de mera aquisição de imóvel, quando na verdade adquiriu verdadeiro complexo industrial, utilizando de toda a estrutura já existente, operando no mesmo ramo de negócios, mesmo endereço, inclusive aproveitando a mão de obra existente; (iv) no levantamento SC2 - C.O PINTO, constante na NFLD nº 35.561.746-3, oriunda da mesma ação fiscal, foram apuradas remunerações para o período de 01/1999 a 05/2002, o que se evidencia que havia trabalhadores laborando para a pessoa jurídica C. O PINTO no endereço da unidade industrial, porém o local passou a ser de propriedade da EXTREMO NORTE e a pessoa jurídica C.O PINTO havia se mudado para o centro de Castanhal.

Assim, entendo que o comportamento adotado pelo sujeito passivo justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, **não havendo que se falar em decadência do crédito tributário para além das competências já reconhecidas em sede de revisão de ofício.**

3. Ilegitimidade Passiva – Sucessão Empresarial.

De início, impende ressaltar que o recorrente não rebate o mérito da presente autuação, não se insurgindo contra a ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas, matéria incontroversa e insuscetível de exame por parte deste Conselho, eis que não expressamente impugnada. A lide tributária se restringe, portanto, à alegada ausência de sucessão de empresas, o que culminaria na ilegitimidade passiva do recorrente para responder pelo presente crédito tributário.

Pois bem. Inicialmente, cumpre esclarecer que o art. 133, I, do CTN, no qual o Auditor Fiscal enquadrou a situação, determina:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão

social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:

I - Integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Segundo estudo do eminente Marco Aurélio Greco¹, a aquisição a que se refere o art. 133 do CTN não abrange meras operações de transferência da titularidade de bens, as quais são objeto dos arts. 130 e 131 desse mesmo código. Nas palavras do autor:

Por isso, entendo que a “aquisição” prevista no artigo 133 não é apenas a que resulta de um negócio jurídico específico que tenha por objeto os bens e demais elementos que compõem o estabelecimento ou o fundo de comércio, mas, a meu ver, alcança, também, a assunção da continuidade da atividade econômica a eles relativa.

Sobre o assunto, diz o mestre Sacha Calmon Navarro Coêlho²:

... Assim sendo, se alguém ou mesmo uma empresa adquire de outra os bens do ativo fixo e o estoque de mercadorias e continua a explorar o negócio, presume-se que houve aquisição de fundo de comércio, configurando-se a sucessão e a transferência da responsabilidade tributária.

Analisando o dispositivo acima citado, podemos claramente caracterizar o sucessor não somente o adquirente do estabelecimento, mas também do fundo de comércio, que tem sido entendido como a soma dos elementos corpóreos (imóveis, móveis, utensílios, mercadorias e matérias-primas) e dos elementos incorpóreos (nome comercial, clientela, marcas) que compõem o estabelecimento.

Esse pensamento vai ao encontro da própria evolução do significado de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, que originalmente estava fortemente relacionado à base física da empresa, passando, após, a abranger uma unidade do empreendimento, inclusive seus móveis, utensílios, clientes, empregados, mercadorias, marcas, etc.

O adquirente de estabelecimento ou fundo de comércio, na verdade, assume todo o aparato necessário à continuidade do negócio, o que ocorreu no caso aqui discutido, no qual a empresa Matadouro e Frigorífico Extremo Norte atua no mesmo local da sucedida (C. O Pinto), com as mesmas instalações e o mesmo objeto, utilizando o complexo industrial adquirido.

¹ GRECO, M. A. Imposto sobre a renda - Responsabilidade do sucessor na aquisição de estabelecimento - O art. 133 do CTN. Revista Tributária e de Finanças Públicas, v. 39, p. 49-85, 2001.

² COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, Rio de Janeiro, Forense, 8ª edição, 2005, p. 744.

No caso dos autos, considerando os fatos verificados, é de se ratificar as conclusões a que chegou a fiscalização, no que se refere à caracterização da sucessão empresarial, sobretudo em face dos seguintes aspectos, cujo ônus de demonstrar em sentido contrário o recorrente não se desincumbiu:

- i. A pessoa jurídica Matadouro e Frigorífico Extremo Norte foi constituída em 12/11/1999, pouco antes da última alteração contratual do contribuinte C. O Pinto Comércio, dedicando-se a mesma atividade da empresa anterior e ocupando e explorando o mesmo parque industrial;
- ii. O recorrente adquiriu verdadeiro complexo industrial, utilizando de toda a estrutura já existente, operando no mesmo ramo de negócios, mesmo endereço, inclusive aproveitando a mão de obra existente, conforme se demonstra no item a seguir;
- iii. No levantamento SC2 - C.O PINTO, constante na NFLD nº 35.561.746-3, oriunda da mesma ação fiscal, foram apuradas remunerações para o período de 01/1999 a 05/2002, o que se evidencia que havia trabalhadores laborando para a pessoa jurídica C. O PINTO no endereço da unidade industrial, porém o local passou a ser de propriedade do EXTREMO NORTE e a pessoa jurídica C.O PINTO havia se mudado para o centro de Castanhal;
- iv. A empresa C. O PINTO passou a operar o escritório em um lugar fictício, no qual não foi localizada.

Uma vez enquadrada a situação fática no art. 133 do CTN, resta a discussão sobre qual dos incisos aplicar. Segundo dito, resta claro que a finalidade dos dispositivos acima citados é assegurar os créditos tributários quando ao seu adimplemento.

Dessa forma, o alienante deve ser primeiro demandado caso continue a explorar atividade que evidencie a sua capacidade econômica para satisfazer a obrigação tributária.

No caso, o que ocorre é o contrário, pois a empresa C. O PINTO, dentro dos seis meses seguintes à transferência quedou-se sem atividade alguma, tendo como escritório um lugar fictício, no qual a empresa não foi localizada.

O fato de a empresa C. O PINTO não ter se dissolvido em nada altera a situação, uma vez que o dispositivo trata da venda de estabelecimento ou fundo de comércio, não sendo de forma alguma necessário o encerramento das atividades da empresa alienante para que o fato se subsuma à hipótese legal.

Os fatos trazidos pela fiscalização, ladeados aos elementos que constam dos autos, evidenciam que, a meu ver e sem sombras de dúvidas, o recorrente adquiriu o fundo de comércio da pessoa jurídica C. O Pinto, mantendo, inclusive, a exploração da mesma atividade empresarial, sendo que a sucedida, dentro dos seis meses seguintes à transferência, quedou-se sem atividade alguma. A propósito, mesmo os documentos juntados em sede de Recurso Voluntário, pelo recorrente, apenas demonstram a atividade da C. O Pinto para período posterior aos seis meses exigidos pelo art. 133, do CTN.

Sendo assim, restou plenamente caracterizada a ocorrência da sucessão empresarial, não pairando dúvidas sobre a regularidade da sujeição passiva direcionada ao recorrente, sendo aplicável a responsabilização prevista no artigo 133, I, do CTN.

Entendo, portanto, que houve a alienação do estabelecimento comercial e dessa forma o adquirente é integralmente responsável pelo crédito tributário exigido no Auto de Infração, motivo pelo qual, o reconhecimento da responsabilidade por sucessão é um imperativo, nos termos do art. 133, I, do CTN.

Pelo que se vislumbra no caso em exame, independentemente da existência de documento formal no sentido de apurar se ocorreu as situações descritas como fusão, transformação, incorporação ou cisão, ou mesmo se houve a aquisição de estabelecimento comercial, a situação fática presente nos autos contém os elementos de convicção necessários ao estabelecimento da realidade dos fatos, no sentido de ocorreu a sucessão empresarial.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Por fim, cabe destacar que compete a Unidade da Receita Federal responsável pela execução do presente Acórdão, observar a aplicabilidade, no caso concreto, do precedente firmado pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, que declarou a **inconstitucionalidade** da forma de cálculo do art. 10 da Lei no 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei no 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei no 9.528/97.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite