



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13603.000792/00-30
SESSÃO DE : 05 de dezembro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926
RECURSO Nº : 126.110
RECORRENTE : ALE COMBUSTÍVEIS S/A.
RECORRIDA : DRJ/BELO HORIZONTE/MG

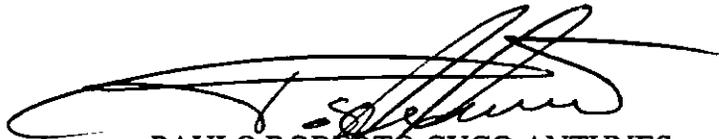
**SOLICITAÇÃO DE RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE
CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS (DCTF).
PROCESSUAL. COMPETÊNCIA.**

Não compete aos Conselhos de Contribuintes, em grau de recurso, a apreciação de pedidos de retificação de DCTF.
RECURSO NÃO CONHECIDO POR UNANIMIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 05 de dezembro de 2003



PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício e Relator

21 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, WALBER JOSÉ DA SILVA, SIMONE CRISTINA BISSOTO e LUIZ MAIDANA RICARDI (Suplente). Ausentes os Conselheiros HENRIQUE PRADO MEGDA e LUIS ANTONIO FLORA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL.

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926
RECORRENTE : ALE COMBUSTÍVEIS S/A.
RECORRIDA : DRJ/BELO HORIZONTE/MG
RELATOR(A) : PAULO ROBERTO CUÇO ANTUNES

RELATÓRIO

As empresas acima indicadas, já qualificadas nos autos, solicitaram junto à DRF em Contagem/MG, a retificação de DCTF emitida pela ALE COMBUSTÍVEIS S/A, com o objetivo de refletir a transferência de titularidade de aludidos débitos (PIS e COFINS) para a COMERCIAL BMOC LTDA, em cujo nome os mesmos débitos passariam a figurar, inclusive com os acréscimos legais, sob a seguinte fundamentação (fls. 06/08).

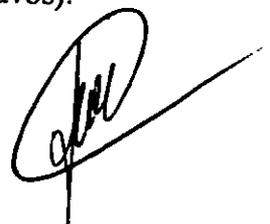
“01. A requerente ALE é titular de direitos de sócio que lhe asseguram, de modo permanente, a maioria dos votos nas deliberações societárias da BMOC, ou seja, é sua empresa controladora, nos termos da sistemática legal aplicável.

02. em 29 de fevereiro do corrente ano, a requerente ALE participou de aumento de capital social ocorrido na requerente BMOC. A ALE subscreveu capital na BMOC mediante conferência de acervo líquido, tal como lhe é permitido pela legislação, conforme se observa da leitura do incluso instrumento de alteração do Contrato Social desta (Doc. junto)

03. O acervo líquido utilizado para fins de subscrição de capital compreende direitos creditórios de titularidade da ALE (“recebíveis”) e débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, abaixo descritos e caracterizados:

03.1 – Débitos relativos à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período compreendido entre 1996 e outubro de 1999, no importe original de R\$ 1.709.164,22 (hum milhão, setecentos e nove mil, cento e sessenta e quatro reais e vinte e dois centavos).

03.2. – Débitos relativos à Contribuição para a Seguridade Social – COFINS, no período compreendido entre 1996 e outubro de 1999, no importe original de R\$ 5.198.313,76 (cinco milhões, cento e noventa e oito mil, trezentos e treze reais e setenta e seis centavos).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

04. Cabe assinalar que o valor dos débitos tributários transferidos para a **BMOC** pela **ALE** é exatamente o que está registrado nos livros contábeis da **ALE**. Dessarte, com os acréscimos de atualização monetária incorridos, no importe de R\$ 868.927,26 (oitocentos e sessenta e oito mil, novecentos e vinte e sete reais e vinte e seis centavos), os débitos em comento atingem o total de R\$ 7.776.405,24 (sete milhões, setecentos e setenta e seis mil, quatrocentos e cinco reais e vinte e quatro centavos).

05. Uma vez transferidos os débitos em questão para **BMOC**, esta formulou pedido de ingresso no Programa de Recuperação Fiscal – **REFIS**, mediante subscrição do “Termo de Opção do **REFIS**”, o qual foi devidamente protocolizado no dia 28 de março de 2000, nos termos do Decreto nº 3.342, de 25/01/00, e das normas emanadas do Comitê Gestor do programa.

06. Ocorre, porém, que os débitos em comento foram registrados contabilmente e informados pela **ALE** em sua Declaração de Débitos e Créditos de Natureza Tributária - **DCTF**, nela constando os seus valores originais. Levando-se em conta que posteriormente se verificou a transferência de titularidade dos débitos da **ALE** para a **BMOC**, por força da referida subscrição de capital mediante conferência de acervo líquido, ocorrida em 29/02/00, além de que se tratam de pessoas jurídicas distintas, conquanto ligadas, que possuem diferentes inscrições no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - **CNPJ**, impõe-se a retificação da **DCTF** da dita **ALE** com o objetivo de refletir com precisão a atual situação dos aludidos débitos passivos tributários.

07. Com efeito, os débitos fiscais não só foram assumidos pela **BMOC** como também já foram consolidados e submetidos às normas do **REFIS**, por força da opção exercida pela dita requerente em 28/03/00. Caso não se faça a retificação da **DCTF**, os débitos constarão em duplicidade, tanto no conta corrente da **ALE** quanto no conta corrente da **BMOC**, uma vez que as inscrições no **CNPJ** são diferentes, acarretando-lhes severa contingência.”

Apreciando o pleito o Delegado da **DRF** em Contagem/**MG** proferiu despacho às fls. 05, indeferindo o pedido, aprovando **PARECER SASIT** nº 13, DE 30/05/2000, da mesma Delegacia (fls. 02/05), assim ementado:

“Assunto: Pedido de retificação de Declaração de Contribuições e Tributos Federais.

Ementa: Retificação de **DCTF**. Alteração do sujeito passivo da obrigação perante a **SRF**. possibilidade.

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

A retificação de declarações só é possível quando houver comprovadamente erro ou omissão na declaração retificada.

O sujeito passivo da obrigação principal é o contribuinte ou responsável, expressamente designado pela lei, não podendo as convenções particulares que modifiquem esta definição legal serem opostas à Fazenda Pública, salvo disposições legais em contrário.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.”

Em seus fundamentos, a referida Decisão assevera, em síntese, o seguinte:

- Primeiramente, deve-se ressaltar que é incabível o pedido de retificação, porquanto não ocorreu qualquer erro no preenchimento das DCTF originalmente entregues, de conformidade com o disposto no art. 147, § 1º, do C.T.N.;
- O acordo particular firmado entre ALE COMBUSTÍVEIS S/A e a BMOC COMERCIAL LTDA, no qual esta última teria assumido a responsabilidade sobre os débitos da primeira, não pode ser alegado como justificativa para a retificação pretendida.
- Este acordo não tem o condão de modificar o sujeito passivo da obrigação perante o fisco. Neste sentido veja-se o que estabelece o CTN nos artigos 121 a 123.
- A obrigação tributária tem como sujeito passivo o contribuinte que relacione-se diretamente com o fato gerador. A condição de sujeito passivo responsável só configura-se caso haja disposição expressa de lei, sendo desconsideradas as disposições existentes em acordos entre as partes.
- Quanto à inclusão dos débitos existentes no REFIS – Programa de Recuperação Fiscal, veja-se o que estatui a Lei nº 9.964, de 10/04/2000, em seu art. 3º, §§ 1º, 2º e 3º.
- Observa-se, portanto, que o Programa obviamente só alcança débitos da pessoa jurídica enquanto contribuinte ou responsável conforme definição legal.



RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

• **CONCLUSÃO**

- Entendemos que, conquanto tenha havido acordo *inter partes* quanto à responsabilidade dos débitos existentes, o mesmo não pode ser oposto à Fazenda Pública. O sujeito passivo perante a SRF continua sendo a empresa ALE COMBUSTÍVEIS S/A na condição de contribuinte, não tendo ocorrido nenhum fato jurídico que justifique a exigência dos tributos e contribuições devidos de outra pessoa jurídica. Quanto ao ingresso no REFIS, os débitos que serão consolidados no pedido da BMOC COMERCIAL LTDA limitar-se-ão àqueles que a mesma tenha declarado e certamente não serão inclusos os débitos de responsabilidade de pessoa jurídica diversa.”

Inconformadas com tal Decisão as empresas interessadas, já acima indicadas, ingressaram com impugnação junto à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Contagem – MG, pleiteando a reforma da referida Decisão da DRF em Contagem/MG, dentro da mesma linha de fundamentação (fls. 45/54).

Ressaltem-se os seguintes trechos da Impugnação em questão:

- Conforme já se disse acima, a impugnante ALE participou de aumento de capital social na impugnante BMOC mediante conferência de acervo líquido, tal como lhe é permitido pela sistemática legal aplicável, conforme se observa da leitura do instrumento de alteração do contrato social desta última sociedade.
- O acervo líquido utilizado para subscrição do capital compreende direitos creditórios de titularidade da ALE (“recebíveis”) e débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, abaixo descritos e caracterizados:
- A operação em questão revestiu-se de todos os requisitos de legalidade e, em momento algum, teve por objeto elidir o recolhimento de tributos e contribuições federais.
- Dessarte, o único óbice levantado pela d. autoridade fiscal diz respeito à oponibilidade da aludida operação perante a Fazenda Pública, a teor do preceito insculpido no artigo 123 do CTN acima reproduzido.
- Nessa linha de raciocínio, lapidar é a lição do eminente tributarista LUIZ ANTÔNIO CALDEIRA MIRETTI, vazada nestes termos: (.....)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

- Como se observa, uma vez válida e regular a operação de subscrição de capital, resta perquirir quanto aos seus efeitos perante o Fisco.
- Com o devido respeito da posição externada pela D. Autoridade Fiscal, no Parecer em referência, a operação de subscrição de capital realizada pela recorrente ALE não veio, em momento algum, "*modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes*", na dicção do artigo 123 do CTN, acima transcrito.
- Ocorre que a empresa Comercial Bmoc Ltda VEIO SUCEDER a Ale Combustíveis S/A nos direitos e obrigações de que aquela era titular, em razão da subscrição de capital realizada, por conferência de acervo líquido.
- Trata-se, portanto, de uma sucessão nos direitos e obrigações de titularidade da impugnante ALE, situação esta que, "*data máxima vênia*", não se confunde em hipótese alguma com "*a modificação de definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias*" !
- Não se celebrou uma convenção particular com o objetivo de estabelecer a impugnante **BMOC** como contribuinte de determinado tributo ou contribuição. Nada disto. O que se verificou foi a sucessão desta em direitos e obrigações de titularidade da impugnante ALE, JÁ CONSTITUÍDOS ANTES DE OUTUBRO DE 1999, ou seja, JÁ EXISTENTES.
- O argumento expendido pela d. autoridade fiscal teria fundamento se uma convenção particular celebrada entre ALE e BMOC estabelecesse que, a partir de uma determinada data, uma delas seria responsável pelo recolhimento FUTURO de determinado tributo ou contribuição devido pela outra, o que definitivamente não é o caso dos autos. Cabe aqui reiterar que não houve alteração na definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias, e sim legítima sucessão, por uma empresa, de débitos fiscais JÁ CONSTITUÍDOS de titularidade de outra empresa.
- Não obstante isso, teleologicamente o dispositivo legal em comento tem por objetivo evitar com que o contribuinte de determinado tributo elida o respectivo recolhimento mediante

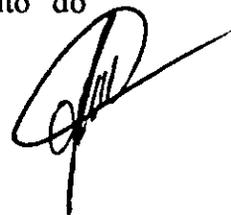


MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.110
ACÓRDÃO N° : 302-35.926

designação de outrem para fazê-lo, o que também não se aplica à hipótese em discussão.

- Com efeito, ao assumir os débitos fiscais, a impugnante **BMOC** formulou pedido de ingresso no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, mediante subscrição do “Termo de Opção do REFIS”, devidamente protocolizado no dia 28 de março de 2000, nos termos do Decreto n° 3342, de 25/01/00, e das normas emanadas do Comitê Gestor do programa.
- O que se pode dizer com isso é que a Secretaria da Receita Federal não será prejudicada em momento algum pela transferência da titularidade dos débitos fiscais de uma empresa para outra, uma vez que o respectivo valor será refinanciado – e recolhido – na forma da legislação aplicável ao REFIS. Nesse contexto, é despidendo perquirir qual é o contribuinte original dos tributos, se a impugnante **ALE** ou a impugnante **BMOC**, porquanto o valor que for devido ao Fisco será recolhido.
- Dessarte, uma vez caracterizada, de forma patente e inequívoca, a sucessão da impugnante **BMOC** nos direitos e obrigações da impugnante **ALE**, verifica-se a absoluta legalidade do procedimento por elas adotado, a exemplo do disposto no artigo 131 c/c o “caput” do artigo 133 do CTN, vazados nos seguintes termos: (.....)
- Ora, ao adquirir acervo líquido da impugnante **ALE**, mediante regular subscrição de capital, compreendendo fundo de comércio relativo à exploração de lojas de conveniência, a impugnante **BMOC** tornou-se legítima titular dos respectivos direitos e obrigações, incluindo-se dentre estas as de natureza fiscal. Daí porque é lícita e legal a transferência de titularidade dos débitos em comento.
- Veja-se, nesse sentido, o acórdão proferido pela Colenda Quarta Turma do Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, sendo Relator o Eminentíssimo Juiz Mário César Ribeiro, cuja ementa tomamos a liberdade de reproduzir: (.....)
- Por último, não é despidendo lembrar que a legislação aplicável ao REFIS, consubstanciada em especial na Lei n° 9.964, de 10/04/00, e no Decreto n° 3.342, de 24/01/00, admite a compensação de créditos, próprios OU DE TERCEIROS, relativos a tributo ou contribuição incluída no âmbito do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.110
ACÓRDÃO N° : 302-35.926

programa, bem assim a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de contribuição social sobre o lucro líquido, próprio OU DE TERCEIROS, com vistas à redução de parte dos débitos fiscais que lhe forem submetidos. Assim, por mais forte razão exsurge a possibilidade de se operar a transferência em comento, mediante a qual a nova titular – Comercial Bmoc Ltda – refinanciará, na sua totalidade, os débitos que constituem o seu objeto.”

Pela Decisão DRJ/BHE N° 1.739, de 01/09/2000, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG, indeferiu a solicitação das Interessadas, conforme Ementa que se transcreve:

“Assunto: Obrigações Acessórias

.....

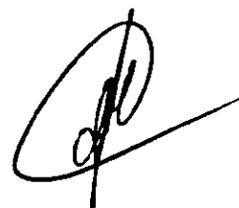
Ementa: SOLICITAÇÃO DE ALTERAÇÃO DE INFORMAÇÕES CONSTANTES NA DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS – DCTF

Salvo disposição de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.

Dos fundamentos da Decisão em epígrafe destacamos os trechos seguintes :

- A obrigação tributária decorre diretamente da lei que institui o tributo e determina a hipótese de incidência, sem que a vontade das partes envolvidas interfira em seu nascimento. Esta obrigação *ex lege* tem como sujeito ativo o Estado e como sujeito passivo o contribuinte ou responsável.
- O Contribuinte é sujeito passivo direto, já que realiza ele próprio o fato gerador da obrigação. De forma indireta, existe a responsabilidade tributária que é atribuída àquele que não realiza o fato geradora da obrigação, mas a lei imputa-lhe o dever de satisfazer o crédito tributário em prol do sujeito passivo direto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

- A Lei Complementar 07, de 07 de setembro de 1970, que instituiu a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, aponta que sua constituição deve advir de recursos próprios das empresas, calculados com base na receita operacional. Por seu turno, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins foi instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e incide sobre o faturamento das pessoas jurídicas. Estas contribuições destinam-se a financiar a seguridade social, cujos sujeitos passivos são as pessoas jurídicas que, na qualidade de contribuintes, têm relação pessoal e direta com a situação que constituiu o respectivo fato gerador das obrigações tributárias. Restou evidenciado, assim, que o impugnante Ale Combustíveis S/A é o contribuinte destas contribuições. Por conseguinte, a legislação pertinente não contempla tal pretensão.
- Novamente, a Lei nº 5.172 de 1966 – Código Tributário Nacional determina:

“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”

- O ato jurídico é todo aquele ato lícito que tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar ou extinguir direitos. A sua validade requer agente capaz, objeto lícito e forma prescrita e não defesa em lei (art. 81 e art. 82 do Código Civil). A Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, que dispõe sobre o registro público de empresas mercantis e atividades afins, determina que, em regra, a validade do contrato social depende do seu arquivamento na Junta Comercial. Verifica-se que a Comercial Bmoc Ltda observou este requisito formal de validade da alteração do seu contrato social, mesmo porque as convenções particulares podem ser feitas e são juridicamente válidas entre as partes contratantes, e podem ser oponíveis a terceiros (fls. 09/14).
- Entretanto, para os efeitos tributários, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento dos tributos não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.110
ACÓRDÃO N° : 302-35.926

tributárias respectivas, exceto nos casos em que a lei dispuser de forma diferente.

- Reiterando, o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, que pode ser contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, ou responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei (art. 121 do CTN).
- Assim, a alteração do contrato social da Comercial Bmoc Ltda, por ser a convenção particular, nenhum efeito pode produzir contra o Erário, que tem o direito de exigir o cumprimento da obrigação tributária daquelas pessoas às quais a lei aponta como contribuinte. Conseqüentemente não procede o argumento apontado na peça de defesa.
- O suplicante argumenta que não restou avençada a transferência da responsabilidade fiscal por futuras obrigações, mas tão-somente a sucessão de direitos e obrigações preexistentes, que compreendeu fundo de comércio de exploração de lojas de conveniência.
- Para tanto, o processo foi instruído com os documentos de fls. 09/14, que denotam sua pretensão em opor à Fazenda Pública, convenção particular com vista a modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias.
- Renove-se que a obrigação tributária é a submissão à obrigação de uma determinada pessoa que não é contribuinte, em virtude de disposição legal expressa. A responsabilidade dos sucessores decore do desaparecimento do devedor originário, e dela trata o CTN nos art. 129/133, dentre os quais se encontram esculpidas as figuras da pessoa jurídica que resulta de fusão, de transformação ou de incorporação de outra ou em outra pessoa jurídica, bem como daquela que adquire fundo de comércio ou estabelecimento comercial, nos termos e condições ali dispostos.
- O direito suposto pelo reclamante, no entanto, não pode prevalecer, pois não se trata de responsabilidade por sucessão, seja de obrigação preexistente seja de obrigação futura. Ademais, como se comprova pelo laudo de avaliação contábil,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

as obrigações tributárias em comento decorrem tão-somente da receita de comercialização de combustíveis (fl. 14). Conseqüentemente não há que se falar também em sucessão do fundo de comércio de exploração de lojas de conveniência.

- O requerente solicita a alteração das informações relativas aos impostos e contribuições federais apuradas pela Pessoa Jurídica constantes na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF.
- A Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, instituída pela Instrução Normativa SRF nº 129 de 19 de novembro de 1986, foi extinta pela Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, que criou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, por meio da qual o contribuinte deve informar os dados relativos aos tributos e contribuições apurados pela pessoa jurídica. Este documento, elaborado pelo sujeito passivo, formaliza o cumprimento da obrigação acessória e comunica a existência de crédito tributário constituindo-se em instrumento de confissão de dívida, que confere certeza liquidez à obrigação tributária, hábil e suficiente para a exigibilidade do crédito.
- Assim, não justifica a solicitação, via processo administrativo, pois, como ficou anteriormente demonstrado, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública. Logo, não lhe cabe razão neste particular.
- A impugnante aponta que a Comercial Bmoc Ltda solicitará seu ingresso no Programa de Recuperação Fiscal – Refis, cuja legislação de regência admite compensação, de créditos próprios ou de terceiros, relativos a tributos ou contribuições.
- A Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, instituiu o Programa de Recuperação Fiscal destinado a promover a regularização de créditos da União decorrentes de débitos de pessoas jurídicas, relativos a tributos e contribuições, administrados pela Secretaria da Receita Federal, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou a ajuizar, com exigibilidade suspensa ou não, inclusive os decorrentes de falta de recolhimento de valores retidos.
- Os débitos existentes em nome da pessoa jurídica, que seja sujeito passivo, contribuinte ou responsável, serão

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

consolidados, podendo ser liquidados mediante a compensação de créditos, próprios ou de terceiros, relativos a tributos e contribuições incluídos no âmbito do Refis, e ainda por meio de utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa contribuição social sobre o lucro líquido, próprios ou de terceiros.

- Infere-se que, em regra, este programa destina-se a regularizar débitos do próprio optante, que pode, excepcionalmente, extingui-los mediante compensação com créditos de terceiros ou utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa contribuição social sobre o lucro líquido também de terceiros.
- Entretanto, no presente caso, a legislação de regência não contempla a hipótese de que a Comercial Bmoc Ltda possa indicar como seus, débitos de terceiros, de cuja obrigação não seja o sujeito passivo, contribuinte, tampouco responsável. Logo, a sua tese não pode prosperar.
- Atinente ao argumento de que não houve qualquer prejuízo à Fazenda Pública, aos entendimentos doutrinários e jurisprudência judicial mencionados na peça de defesa, verifica-se que a Administração Pública somente pode fazer o que a lei autoriza.
- Os agentes públicos, portanto, não podem aplicar entendimentos doutrinários contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência da matéria, uma vez que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 37 da Constituição Federal e art. 142 da Lei nº 5.172, de 1996).
- Ademais, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não se constitui em norma geral de direito tributário a decisão judicial, que produz efeitos apenas em relação às partes que integram o processo e com estrita observância do conteúdo dos julgados (art. 100 da Lei nº 5.172, de 1966).

A Recorrente **ALE COMBUSTÍVEIS S/A** tomou ciência da Decisão monocrática por via postal, como se verifica do AR acostado às fls. 40, sem data de recepção pelo destinatário, mas com postagem no dia 10/11/00.

Em 12/12/2000 as mesmas Interessada - **ALE** e **BMOC** ingressaram com Recurso Voluntário (fls. 402/421), onde formulam o mesmo pedido, tendo como base os fundamentos desenvolvidos em sua impugnação em primeira instância.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

Realçam, em seus argumentos, o fato de que a empresa **Comercial Bmoc Ltda** veio a **SUCEDER a Ale Combustíveis S/A nos direitos e obrigações de que aquela era titular**, em razão da subscrição de capital realizada, por conferência de acervo líquido, devidamente formalizada através de alteração do Contrato Social da dita Bmoc, realizada em 29 de fevereiro de 2000, arquivada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais – JUCEMG em 23 de março de 2000.

Reafirmam que se trata, portanto, de uma sucessão de direitos e obrigações de titularidade da recorrente **ALE**, situação esta que não se confunde, em hipótese alguma, com a modificação da definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias.

Dizem, também, que a operação realizada, no tocante aos seus aspectos fiscais, equipara-se a uma cisão parcial da sociedade, nos termos do art. 229 da Lei de Sociedades Anônimas, uma vez que parcela do patrimônio desta foi transferida para o patrimônio daquela; que nesta linha de raciocínio cabe assinalar que o § 1º do artigo 229 da Lei nº 6.404/76 enuncia que “sem prejuízo do disposto no artigo 233, a sociedade que absorver parcela do patrimônio da companhia cindida sucede a esta nos direitos e obrigações relacionados ao ato da cisão.

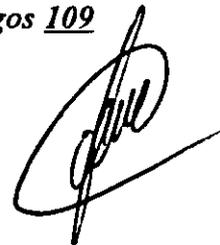
Prosseguindo em sua Apelação as Interessadas argumentam que:

“... admitindo-se, apenas para argumentar, o entendimento expandido pela d. autoridade recorrida, vazado no sentido de que “(...) a legislação de regência não contempla a hipótese de que a **COMERCIAL BMOG LTDA** possa indicar como seus, débitos de terceiros, de cuja obrigação não seja o sujeito passivo, contribuinte, tampouco responsável (...), cumpre assinalar que, equiparando-se na prática a uma cisão parcial, aplica-se à operação em comento a disposição contida no artigo § 1º do artigo 225 da Lei nº 6.404/76, à luz dos preceitos contidos no artigo 108, e seu inciso I, do CTN, os quais determinam que, “**NA AUSÊNCIA DE DISPOSIÇÃO EXPRESSA, A AUTORIDADE COMPETENTE PARA APLICAR A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA UTILIZARÁ (...) A ANALOGIA (...)**” (O grifo é nosso).”

Reportam-se aos ensinamentos de Bernardo Ribeiro de Moraes, (in “*Compêndio de Direito Tributário*”, vol. II, 3ª edição, Forense, Rio de Janeiro, 1995, págs. 219/221), conforme transcrições.

Ao final afirmam que:

“(...)o artigo 123 do CTN, indigitado pela d. autoridade recorrida, deve ser interpretado de forma SISTEMÁTICA com os artigos 109



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

e 110 do mesmo diploma legal, segundo os quais a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, para definir ou limitar competências tributárias. Uma vez lícita a operação sob o aspecto civil e comercial, e não tendo a mesma o objetivo de evasão fiscal, é defeso à d. autoridade recorrida negar as providências que lhe foram solicitadas no tocante ao seu processamento”.

“E mesmo que assim não fosse, o que se admite só para argumentar, sob a ótica fiscal a operação em comento equipara-se a uma cisão parcial, pelo que, aplicando-se-lhe o princípio da analogia, insculpido no art. 108, inciso I, do mesmo CTN, idêntico tratamento teria que lhe ser dispensado, no tocante aos seus efeitos fiscais. Daí porque, também sob esse prisma, exsurge de forma lídima e inequívoca a sucessão da recorrente BMOC nos direitos e obrigações da recorrente ALE, relativa à parcela patrimonial transferida desta para aquela.”

Subiram então os autos ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, daí ao E. Segundo Conselho de Contribuintes e, finalmente, por determinação regimental, vieram ao Terceiro Conselho, tendo sido distribuídos, por sorteio, a este Relator, como noticia o documento de fls. 427, último dos autos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 126.110
ACÓRDÃO N° : 302-35.926

VOTO

Como se depreende do Relatório ora exposto e documentação constante dos autos, o processo que aqui nos é dado a decidir restringe-se à solicitação formulada pela Interessada ALE COMBUSTÍVEIS S/A, de retificação de Declaração de Débitos e Créditos de Tributário Federais - DCTF, retificação esta que tem como objetivo, unicamente, refletir a transferência de titularidade de alguns débitos lançados na DCTF da empresa, ou sejam: PIS e COFINS, para outra empresa, intitulada COMERCIAL BMOC LTDA, em cujo nome tais débitos passariam a figurar.

Ora, como é sabido, escapa à competência dos Conselhos de Contribuintes, do Ministério da Fazenda, a apreciação de pedidos de retificação de DCTF, ou quaisquer outros documentos da espécie.

Na competência deste Colegiado, em função do expressamente contido em seu Regimento Interno, em relação à mencionada DCTF, vislumbra-se apenas a apreciação de Recursos que versem sobre a aplicação de penalidades, em decorrência da não apresentação de tais documentos.

É fora de dúvida que o pleito da Interessada, estampado no processo de que se trata, tendo por objeto a retificação de DCTF, não se submete ao rito do Processo Administrativo Fiscal estabelecido no Decreto nº 70.235/72, não estando, portanto, sujeito a Recurso Voluntário a ser apreciado pelos Conselhos de Contribuintes.

A matéria em questão está muito bem desenvolvida na Declaração de Voto elaborada e apresentada pela Insigne Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que passa a fazer parte integrante do presente julgado, a qual endosso e adoto integralmente no presente caso.

Assim, pelas razões já mencionadas, voto no sentido de não conhecer do Recurso em comento.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2003


PAULO ROBERTO CÚCO ANTUNES - Relator

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

DECLARAÇÃO DE VOTO

Trata o presente processo, de pedido de retificação de DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (fls. 06 a 08).

Tal matéria suscita a reflexão sobre as próprias atribuições deste Colegiado, inserido que está no contexto do devido processo legal, que pressupõe o contraditório e a ampla defesa.

O Decreto nº 70.235/72 regulamenta o processo administrativo fiscal, que trata da constituição e exigência do crédito tributário, disponibilizando ao contribuinte os direitos acima referidos, exercidos por meio de impugnação dirigida às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, e recurso aos Conselhos de Contribuintes:

“Art. 1º. Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

.....

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

I – em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal; (redação dada pelo art. 64 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001)

II – em segunda instância, aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, com a ressalva prevista no inciso III do § 1º.”

Assim, não há dúvida sobre a competência dos Conselhos de Contribuintes, no que tange ao julgamento de recursos relativos à constituição e exigência de crédito tributário, inclusive em relação à DCTF.

Com efeito, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, ao especificar as atribuições do órgão, assim estabelece, em seu art. 9º, do Anexo II (Portaria MF nº 55/98, com a redação dada pela Portaria MF nº 1.132/2002): *pe*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

“9º Compete ao Terceiro Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:

.....

XIX – tributos e empréstimos compulsórios e matéria correlata não incluídos na competência julgadora dos demais Conselhos ou de outros órgãos da Administração Federal.”

Assim, interpretando-se sistematicamente o Decreto nº 70.235/72 e o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, e entendendo-se a DCTF como “matéria correlata a tributos e empréstimos compulsórios”, conclui-se que compete ao Terceiro Conselho de Contribuintes julgar os recursos relativos a determinação e exigência de crédito tributário referente a DCTF, de decisões das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Mas o que significaria a expressão “determinação e exigência de crédito tributário” em relação à DCTF, que constitui obrigação acessória por meio da qual o contribuinte declara seus débitos e créditos referentes a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal?

A expressão obviamente traduz simplesmente a multa pelo não cumprimento da obrigação acessória, conforme o art. 113, §3º, do Código Tributário Nacional. Ressalte-se que, quanto à constituição e exigência dos tributos porventura declarados por meio da DCTF (IRPJ, IRRF, PIS, Cofins, CSLL, IOF, etc), a competência para apreciação dos respectivos recursos será do Conselho de Contribuintes ao qual foi conferida tal atribuição (artigos 7º, 8º e 9º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes).

Além do Decreto nº 70.235/72, que trata da constituição e exigência de crédito tributário, outro dispositivo legal conferiu nova atribuição genérica aos Conselhos de Contribuintes. Trata-se da Lei nº 8.748/93, que estabeleceu, *verbis*:

“Art. 3º Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada sua competência por matéria e dentro de limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:

.....

II - julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados.” (Redação dada pela Lei nº 10.522/2002) *fel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

Dando cumprimento ao dispositivo legal transcrito, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Anexo II da Portaria MF nº 55/98, com a redação dada pela Portaria MF nº 1.132/2002), complementando o art. 9º, dispôs:

“Art. 9º.....

Parágrafo único. Na competência de que trata este artigo, incluem-se os recursos voluntários pertinentes a:

I – apreciação de direito creditório dos impostos e contribuições relacionados neste artigo; e

II – reconhecimento de isenção ou imunidade tributária.”

Quanto à matéria contida no inciso II, acima, trata-se de mera decorrência da competência relativa a constituição e exigência de crédito tributário.

Posteriormente, uma nova atribuição foi conferida aos Conselhos de Contribuintes, qual seja a de apreciar os recursos interpostos contra decisões de primeira instância acerca de exclusões de ofício do Simples – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Isso porque o art. 15, § 3º, da Lei nº 9.317/96, alterada pela Lei nº 9.732/98, determinou a aplicação do rito do processo administrativo tributário a esses casos.

Mais recentemente, a Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003 (art. 19), dando nova redação ao art. 8º da Lei nº 9.317/96 (inserção do §6º), estendeu a aplicação do rito do processo administrativo fiscal aos casos de indeferimento da opção pelo Simples.

Além disso, a mesma Medida Provisória nº 135/2003, por meio de seu art. 63, conferiu nova redação ao art. 9º da Lei nº 9.019/95 (§ 5º), no sentido de autorizar a exigência de ofício de direitos *antidumping* e compensatórios por meio de Auto de Infração, observado o rito do Decreto nº 70.235/72.

A despeito de todas estas novas hipóteses de aplicação do rito do processo administrativo fiscal, inexistente legislação extravagante conferindo competência aos Conselhos de Contribuintes para a apreciação de pedidos de retificação de DCTF.

Aliás, tal legislação não poderia existir, visto que também não há previsão legal para a apreciação de tal matéria pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento. Ora, se os Conselhos de Contribuintes constituem órgãos julgadores de segunda instância, seria absurda a sua manifestação, na ausência de dispositivo legal determinando a manifestação do órgão de primeira instância.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

Confirmando este entendimento, a IN SRF nº 126/98, em vigor à época em que a interessada apresentou o presente pedido de retificação de DCTF (27/04/2000 – fls. 06), em seu art. 8º, estabelecia:

“Art. 8º Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF, já entregue, serão formalizados por meio de:

I - DCTF retificadora, até a data prevista para a entrega tempestiva da respectiva declaração original, mediante a apresentação de nova DCTF, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada;

II - DCTF complementar, para declarar novos débitos ou acréscimos aos valores de débitos já informados, após encerrado o prazo para a entrega da respectiva declaração original;

III - solicitação, em processo administrativo, nos demais casos.

§ 1º Não será admitida a apresentação de DCTF retificadora após encerrado o prazo para a entrega da respectiva declaração original.

§ 2º O pedido de alteração mencionado no inciso III será apreciado pela Delegacia da Receita Federal ou Inspeção da Receita Federal, classe A, da jurisdição do domicílio fiscal da pessoa jurídica.”

Com efeito, o dispositivo legal transcrito permite concluir que o pedido de retificação de DCTF deve ser apreciado tão-somente pela DRF/IRF Classe A do domicílio fiscal da pessoa jurídica, sem que haja qualquer menção à aplicação do rito do processo administrativo fiscal, que significaria a apreciação do pleito também pela DRJ e, em seguida, pelos Conselhos de Contribuintes.

Coerentemente, também não há no Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal (Portaria MF nº 259/2001) nenhuma referência à apreciação de pedidos de retificação de DCTF, conforme se depreende da leitura de seus arts. 203 e 204:

“Art. 203. Às DRJ, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V, compete:

I - julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspectores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.110
ACÓRDÃO Nº : 302-35.926

creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF; e
.....

Art. 204. Às turmas das DRJ são inerentes as competências descritas no inciso I do art. 203.”

Como se pode observar, dentre as manifestações de inconformidade passíveis de apreciação por parte das DRJ, não figuram aquelas decorrentes de negativa de pedidos de retificação de DCTF.

Destarte, no caso em apreço, não cabendo a aplicação do rito do processo administrativo fiscal, tampouco a permissão de apreciação por parte das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, conseqüentemente os Conselhos de Contribuintes estão impedidos de se manifestar sobre o tema, posto que sua atuação se restringe a apreciar recursos de decisões proferidas pelas DRJ, assim entendidas aquelas exaradas conforme autorização regimental.

Claro está que o já transcrito art. 9º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, ao estabelecer que compete a este Colegiado o julgamento de recursos sobre a aplicação da legislação referente à DCTF, está se referindo aos casos para os quais, por determinação legal, foi garantida a aplicação da sistemática do processo administrativo tributário, ou seja, a possibilidade de apresentação de impugnação. Entretanto, na presente hipótese, não foi concedida tal garantia.

Aliás, a comparação do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, no que tange aos órgãos julgadores, com o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, permite concluir sobre a identidade de matérias passíveis de julgamento, uma vez que ambos estão inseridos na sistemática do processo administrativo tributário, configurando as duas instâncias de julgamento.

Diante do exposto, VOTO PELO NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2003


MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Conselheira



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Recurso n.º: 126.110
Processo n.º: 13603.000792/00-30

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.926.

Brasília-DF, 08/05/04

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Meyda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

21/5/2004

Leandro Felipe Bueno
PROCURADOR DA FIZ. NACIONAL