



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13637.000843/2007-56
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.223 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de setembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado C ED NASC BARBACENA L SUCESSORA C DARWIN

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 10/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais relativamente a um dos paradigmas, o Recurso Especial deve ser conhecido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

O lançamento é nulo por vício material quando não resta comprovada a responsabilidade por sucessão da empresa autuada. Tornam-se incontroversos os fatos afirmados pelo Contribuinte, reiterados no acórdão recorrido e não contestados no Recurso Especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente processo trata do **Debcad 37.119.025-8 (AI-35)**, lavrado em razão de a empresa não apresentar informações em arquivos digitais da folha de pagamento e da contabilidade solicitados por meio do Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF, de 20/11/2007,

bem como em razão de deixar de comunicar à Receita Federal do Brasil a mudança de endereço do Colégio Darwin de Barbacena Ltda, conforme Relatório Fiscal de fls. 18 a 22.

Em sessão plenária de 12/03/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2403-01.115 (e-fls. 138 a 151), assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 10/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. SUCESSÃO. VERDADE MATERIAL. NULIDADE VÍCIO MATERIAL. SUJEITO PASSIVO SEM LEGITIMIDADE.

Não ocorrerá a sucessão se não forem observados os comandos do artigo 133 do Código Tributário Nacional CTN, que preceitua: “ 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 à data do ato” é um princípio específico do processo administrativo.

A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza absoluta de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso.

Conforme o preceituado no artigo 122 do Código Tributário Nacional CTN, sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto. Não há que se imputar obrigações tributárias ao sujeito sem legitimidade.

Recurso Voluntário Provido.

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso reconhecendo a nulidade por vício material. Vencidos os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

O processo foi encaminhado à PGFN em 26/04/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 152) e, em 08/06/2012, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 168 a 173 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 174), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir a **nulidade do lançamento - natureza do vício**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-689/2012, de 23/10/2012 (e-fls. 176 a 178).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- pela leitura do art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, percebe-se que os requisitos elencados, dentre eles, a qualificação do autuado, possuem natureza formal, ou seja, determinam como o ato administrativo, *in casu*, o lançamento, deve exteriorizar-se;

- tem-se que um lançamento tributário é anulado por vício formal quando não se obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura;

- na hipótese em apreço, há erro na identificação do sujeito passivo, vício apontado pelo colegiado como causa do cancelamento do auto de infração, mas que, todavia, não

pode ser considerado como de natureza material, pois se assim fosse estar-se-ia afirmando que o motivo (fato jurídico) nunca existiu;

- contudo não é essa a situação retratada nos autos, pois a infração tributária resta devidamente evidenciada no Relatório Fiscal, acompanhado dos devidos documentos comprobatórios dos fatos ali noticiados, e sequer foi negado pelo autoridade julgadora;

- a jurisprudência deste Conselho é farta em decisões que, ao determinarem o cancelamento do lançamento por falta de preenchimento de alguns dos requisitos formais estipulados no art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, e/ou art. 142 do CTN, consideraram que se tratava de nulidade por vício de forma;

- por tudo, conclui-se que o acórdão recorrido mostra-se equivocado ao afirmar que a ilegitimidade da parte seria suficiente para decidir pela improcedência do Auto de Infração, eis que se vício existe no lançamento, este é de natureza formal, visto que relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o Recurso Especial, para que o vício do lançamento seja declarado como de natureza formal.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 25/02/2013 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 183), o Contribuinte ofereceu, em 04/03/2013 (carimbo aposto no envelope de postagem de e-fls. 187), as Contrarrazões de e-fls. 184 a 187, contendo os seguintes argumentos:

- não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância;

- soma-se a isto o fato de que no Recurso Especial não é cabível o reexame de prova como pretende a Recorrente, mas muito pelo contrário, já que este recurso destina-se exclusivamente a manter a unidade da lei federal;

- ratifica os termos do Recurso Voluntário anteriormente apresentado.

Ao final, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata-se do **Debcad 37.119.025-8 (AI-35)**, lavrado em razão de a empresa não apresentar informações em arquivos digitais da folha de pagamento e da contabilidade solicitados por meio do Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF, de 20/11/2007, bem como em razão de deixar de comunicar à Receita Federal do Brasil a mudança de endereço do Colégio Darwin de Barbacena Ltda, conforme Relatório Fiscal de fls. 18 a 22.

O Colegiado recorrido, com fundamento nos artigos 142 e 133 do CTN, declarou a nulidade do lançamento por vício material, considerando a existência de erro na identificação do sujeito passivo. No entender da Turma, não teria sido comprovada a sucessão da empresa

Colégio Darwin de Barbacena Ltda pelo Centro Educacional Nascimento Barbacena Ltda, tendo em vista, especialmente, que aquela empresa classificada como sucedida está ativa e que, nos autos, não haveria documentos que comprovassem a efetiva aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional do Colégio Darwin pela autuada. Confira-se o que consta do voto do acórdão recorrido:

Fazendo a retrospectiva das alterações sociais ocorridas, não se vislumbrou o nome da Colégio Darwin.

Consta que, antes mesmo de se tornar CENTRO EDUCACIONAL CEA BARBACENA LTDA-EPP, em 24/03/2006 conforme **Oitava Alteração Contratual** da Sociedade Empresária Ltda, na cláusula P, a sociedade passou a denominar-se **CENTRO EDUCACIONAL APRENDIZ-EPP** para depois em **04/08/2006** através da Nona Alteração passar a denominação atual **CENTRO EDUCACIONAL NASCIMENTO BARBACENA LTDA-EPP**.

O cerne da questão reside em confirmar ou não a convicção dos Auditores de que no intervalo entre a oitava alteração e a nona, sob o denominação de CENTRO APRENDIZ, este teria sucedido o Colégio Darwin e, diante disso, a empresa fiscalizada que já se chamará CENTRO APRENDIZ, seria a sucessora do Colégio Darwin.

Como prova, os Auditores entenderam que o fato de o Colégio Darwin ter sublocado suas instalações a empresa CESA CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES LTDA, CNPJ 05.433.700/0001-93, diferente portanto do CNPJ da fiscalizada que tem como registro o número , 03.517.381/0001-79. Fls. 59, seria uma das razões que motivara a sucessão.

(...)

Às fls. 97 a consulta para o CNPJ 05.743.688/0001-13 traz o nome COLEGIO DARWIN DE BARBACENA LTDA **Início de Atividade : 24/06/2003 Situação : 01 ATIVA 24/06/2003**

Para subsidiar minha decisão, busquei informações para o mesmo CNPJ no sitio da Receita Federal do Brasil – RFB, em **24/02/2012**, e ali se revela **que a empresa classificada como sucedida está ativa** com alteração da razão social para **ENSINO PROFISSIONALIZANTE LTDA ME :**

(...)

Destaque-se que toda a documentação sobre alterações contratuais colacionadas, não vincula efetivamente e tampouco faz menção alguma a eventual **compra do Colégio Darwin** por alguma das empresas arroladas.

Muito embora isto os Auditores Fiscais, de ofício, entenderam que a empresa sob a ação fiscal era responsável por responder pelas informações sobre o Colégio Darwin conforme registraram ao relatar a infração:

(...)

Neste sentido, em razão de tudo que foi exposto e, ainda, que a empresa tomada como sucedida está em pleno exercício de suas atividades, **é lícito concluir ter havido erro de sujeito passivo** posto que na ação fiscal não se confirmou a sucessão. **Assim não é caso de refazer o lançamento.** (grifos originais)

A Fazenda Nacional, por sua vez, sem questionar a existência do erro, pede apenas que, na declaração de **nulidade do lançamento, o vício seja considerado de natureza formal e não material.**

Reitera-se que a Fazenda Nacional não contesta a existência de erro na eleição do sujeito passivo, portanto este ponto não mais se encontra em discussão. Com efeito, o Recurso

Especial, partindo da premissa de que o erro efetivamente ocorreu, da forma como foi descrito, limitou-se a questionar a natureza do vício.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial, alegando violação ao disposto no art. 67, § 2º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, bem como o não cabimento de rediscussão de matéria fático-probatória em Recurso Especial de Divergência.

Quanto ao primeiro argumento, constata-se que o acórdão recorrido não aplicou súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, tampouco decidiu pela anulação da decisão de primeira instância, de sorte que não há qualquer violação ao art. 67, § 2º, do Anexo II, do RICARF.

Relativamente ao não cabimento de rediscussão de matéria fático-probatória, esclareça-se que, no presente caso, não há que se falar em reexame de provas para o deslinde da controvérsia, já que cabe ao Colegiado tão somente decidir se o erro na identificação do sujeito passivo ensejaria a nulidade do lançamento por vício material, como decidido no acórdão recorrido, ou formal, como aventado pela Fazenda Nacional.

A despeito de não ser hipótese de reexame de provas, importa salientar que se trata de Recurso Especial de Divergência, e que esta somente se caracteriza quando, em situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, em função de dissídio interpretativo em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo.

Com estas considerações, constata-se que, no caso do acórdão recorrido, a conclusão no sentido de que o erro na identificação do sujeito passivo seria de natureza material foi ancorada na interpretação dos artigos 142 e 133 do CTN. Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência teria de ser representado por julgado em que, em situação fática semelhante à do acórdão recorrido, em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo, a conclusão fosse no sentido de que tratar-se-ia de vício formal.

Quanto ao primeiro paradigma - **Acórdão nº 303-30.909** - este desatende às especificações que demonstrariam a divergência. Isso porque ele trata de Recurso de Ofício em que, corroborando-se a decisão de primeira instância, aplicou-se especificamente a IN SRF nº 94, de 1997, revogada em 2005, que elencava os requisitos básicos para a validade do ato de lançamento oriundo de Malha Fiscal, o que não é o caso recorrido. Confira-se o voto do paradigma:

Tem razão a interessada em suas alegações, as quais foram corroboradas pela autoridade singular, que julgou o lançamento nulo, na forma do Acórdão de fls. 47/51 e que, por bem analisar e fundamentar os fatos, passo adotar na íntegra, conforme transcrito abaixo, como se meu voto fosse:

'(...)

*De fato houve um erro no lançamento no que concerne à identificação do sujeito passivo, pois **pelos documentos de malha trabalhados** (fls. 14/15) o imóvel objeto do lançamento seria o da interessada, mas por alguma razão no auto de infração figurou outro imóvel o que caracteriza vício formal.*

*No que se refere à legislação aplicável ao caso concreto, segue abaixo reprodução parcial, tanto da **IN SRF nº 94/97, que dispõe sobre as regras a ser observadas no lançamento de ofício** (com atenção aos requisitos constantes do art. 142 da Lei nº 5.172/66 CTN, sob pena de nulidade do feito), quanto do **Ato Declaratório Normativo COSIT nº 02/99, que dispõe sobre a nulidade de lançamentos que contiverem vício formal (incluindo aqueles providenciados em desacordo com a IN SRF nº 94/97, retrocitada), que deve ser declarada de ofício pela autoridade competente,***

discorrendo, ainda, sobre o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário declarado nulo por vício formal: (...) (grifei)

Destarte, este paradigma não é apto a demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, visto que foi exarado à luz de legislação que, além de já revogada ao tempo da prolação do acórdão recorrido, é específica para lançamentos decorrentes de Malha Fiscal, no caso relativa ao ITR, o que não é o caso do recorrido.

Quanto ao segundo paradigma - **Acórdão nº 301-34.638** - este não menciona expressamente o art. 142 do CTN, que orientou o acórdão recorrido. Todavia, estando o citado dispositivo legal vigente à época em que foi proferido o acórdão paradigma, o fato de este não aplicá-lo, por si só, não é causa para ser rechaçado como apto a demonstrar o dissídio, muito pelo contrário. Com efeito, a opção do paradigma pela não aplicação de dispositivo legal aplicado pelo recorrido, sendo as situações fáticas similares, já constitui uma divergência interpretativa do arcabouço jurídico-normativo vigente. Ademais, o paradigma analisou o art. 31 do CTN, que na verdade constitui a operacionalização do art. 142 do CTN, o que já é suficiente para aproximar-se o seu contexto jurídico-normativo, do contexto do recorrido. Resta, então, verificar se existe similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Compulsando-se o inteiro teor do paradigma constata-se que ele trata de exigência de ITR, no qual a autuada alegava que o imóvel rural não lhe pertencia. Nesse contexto, tal como ocorreu no acórdão recorrido, as provas foram analisadas, concluindo-se, em ambos os julgados, que o autuado não poderia ser considerado o sujeito passivo da obrigação tributária. Ressalte-se que em nenhum dos julgados infirmou-se a ocorrência do fato gerador, concluindo-se tão-somente pela impossibilidade de exigir o tributo daquele que foi inserido no pólo passivo da obrigação tributária. Ocorre que, no caso do acórdão recorrido, como se viu, declarou-se a nulidade do lançamento por vício material. Já no caso do paradigma, a nulidade foi declarada por vício formal. Confira-se o paradigma:

Com base nos documentos constantes dos autos (fls. 34/70 e 108), entendo que a recorrente não se enquadra nas hipóteses de sujeição passiva do ITR, posto que não é proprietária e nunca foi proprietária do imóvel. Além do mais, a decisão da DRJ (fls. 86) não considera o título definitivo de domínio outorgado pela IDAGO ao Sr. Manoel Messias da Silva porque o Cartório de Registro de Imóveis informa que "não foi encontrado nenhuma matrícula ou registro do imóvel rural objeto deste Acórdão figurando como adquirente o Sr. Manoel Messias da Silva, CPF 015.736.161-68."

(...)

Enfim, o conjunto probatório indica robustamente que a área objeto do presente processo não pertence à Recorrente, daí a conseqüente nulidade o ITR em razão da ilegitimidade passiva.

Isto posto, voto, para DAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, em razão da nulidade do lançamento tributário, em vista da ilegitimidade passiva devidamente comprovada nos autos.

Destarte, em síntese, ambos os julgados, recorrido e paradigma, sem infirmarem a ocorrência do fato gerador, analisando as respectivas provas, concluíram que os autuados não poderiam revestir-se da sujeição passiva. Enquanto no recorrido tal conclusão levou à declaração de nulidade por vício material, no paradigma entendeu-se que o vício seria de natureza formal, o que para esta Conselheira caracteriza a alegada divergência jurisprudencial.

Diante do exposto, no que tange ao segundo paradigma, tendo o apelo atendido aos pressupostos regimentais, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.

No presente caso, uma vez que entendeu-se que não restou comprovada a responsabilidade por sucessão nos termos do art. 133 do CTN, o ato de lançamento encontra-se eivado de vício em sua própria substância, que lhe prejudica a existência e validade, na medida em que o crédito tributário não poderá ser considerado constituído, sem que a sujeição passiva esteja devidamente comprovada.

Assim, no que tange à ilegitimidade passiva, admitindo-se como incontroversas as conclusões do acórdão recorrido - já que não contestadas pela Recorrente - trata-se de situação que nem mesmo dá ensejo à caracterização da relação jurídico-tributária, uma vez que o lançamento foi levado a efeito em face de sujeito passivo considerado estranho à relação obrigacional tributária, tendo ocorrido, conseqüentemente, vício material no lançamento.

Destarte, referida nulidade não diz respeito à forma do lançamento, mas ao seu conteúdo, à sua materialidade, ao sujeito passivo da obrigação tributária.

Não se pode olvidar que, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e cabe à autoridade lançadora identificar corretamente o sujeito passivo da exigência, o que não ocorreu no presente caso, conforme afirmou-se no acórdão recorrido, sem contestação por parte da Recorrente.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo