



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

<b>Processo nº</b>	13896.904028/2008-98
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1103-000.769 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	3 de outubro de 2012
<b>Matéria</b>	DCOMP - SALDO NEGATIVO IRPJ
<b>Recorrente</b>	SOLUZIONA LTDA (sucedida por INDRA BRASIL LTDA)
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/12/2001

RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO.  
FUNDAMENTAÇÃO.

Quando no despacho decisório estão contempladas as devidas razões de fato e de direito que fundamentaram o indeferimento do pleito, não há se falar em cerceamento de direito de defesa, mormente quando, pela manifestação de inconformidade, constata-se que o contribuinte as compreendeu na íntegra.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/12/2001

PROVAS. APRESENTAÇÃO. MOMENTO.

No processo administrativo tributário federal, não basta o contribuinte apenas alegar, devendo a defesa ser instruída com as respectivas provas.

PREScrição. RECURSOS. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A manifestação de inconformidade e o recurso voluntário, interpostos em face de decisão de não-homologação da compensação declarada, suspendem a exigibilidade do débito até decisão definitiva, não se podendo falar em transcurso do prazo prescricional.

MULTA. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

A responsabilidade tributária não se limita aos tributos devidos pelos sucedidos. Alcança também as multas, moratórias ou de ofício, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor. Embora o art.132 refira-se aos tributos devidos pelo sucedido, o art.129 estabelece que o disposto na Seção II do Código Tributário Nacional aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição, compreendendo o

crédito tributário não apenas as dívidas decorrentes de tributos, mas também de penalidades pecuniárias. (CSRF, acórdão nº 9101-01.195).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares nas preliminares e no mérito.

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

(assinado digitalmente)  
Aloysio José Percínio da Silva - Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigae Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

## Relatório

Trata-se de análise de PER/Dcomp (nº 37505.34957.070104.1.3.02-5202 e 21352.96561.120104.1.3.02-9106), transmitidos em **07/01/04** e **12/01/04** respectivamente, em que se informou como direito creditório saldo negativo de IRPJ apurado ao final do ano-calendário 2001, no valor de R\$1.251.945,11.

A apreciação pela DRF – Barueri (SP) foi realizada de maneira eletrônica, tendo o Despacho Decisório (fl.24), cientificado ao contribuinte em **04/11/08** (fl.25), o seguinte teor:

*“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP.*

*Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo do crédito: R\$ 1.251.945,11*

*Valor do saldo negativo informado na DIPJ: R\$ 1.464.947,75.*

*Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP:*

*37505.34957.070104.1.3.02-5202 21352.96561.120104.1.3.02-9106*

*Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/10/2008:*

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
1.419.653,01	283.930,42	1.078.521,17

*Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.”*

Dos autos consta relatório denominado “*PER/DCOMP Despacho Decisório – Detalhamento da Compensação*” (fls.**27/29**), bem como cópias de **duas** intimações fiscais eletrônicas (fls.**216 e 218**), com prova de ciência da primeira pelo contribuinte em 02/09/06 (fl.**217**), que tiveram o seguinte teor:

*“Não foi apurado saldo negativo na DIPJ*

*Apuração: EXERCÍCIO 2002*

*DIPJ: Valor do Saldo Negativo R\$0,00*

*PER/DCOMP: Valor do Saldo Negativo: R\$1.251.945,11*

*Crédito DIPJ: R\$0,00 (Somatório dos valores da FICHA 12 A, LINHAS 12 A 17)*

*Crédito PER/DCOMP: R\$1.251.945,11 (Somatório das informações das fichas Imposto de Renda pago no exterior, Imposto de Renda Retido na Fonte, Pagamentos, Estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores, Estimativas parceladas e Estimativas compensadas com outros tributos)*

*Solicita-se retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o valor do saldo negativo apurado no período e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição. Outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF do período deverão ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido nesta intimação.*

*Base legal: art.6º, Parágrafo 1º, inciso II e art.74 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores. Arts. 4º e 56 a 61 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005.”*

*“O valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP é diferente do apurado na DIPJ. A soma das parcelas de crédito demonstradas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição ou imposto devido, se houver, e a apuração do saldo negativo.*

*Apuração: EXERCÍCIO 2002*

*DIPJ: Valor do Saldo Negativo R\$ 1.464.947,75*

*PER/DCOMP: Valor do Saldo Negativo: 1.251.945,11*

*Demonstrativo parcelas crédito DIPJ: R\$1.464.947,75 (somatório dos valores da FICHA 12 A, LINHAS 12 A 19)*

*Demonstrativo parcelas crédito PER/DCOMP: R\$1.251.945,11 (Somatório das informações das fichas Imposto de Renda pago no exterior, Imposto de Renda Retido na Fonte, Pagamentos, Estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores, Estimativas parceladas e Estimativas compensadas.*

*Solicita-se retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o valor do saldo negativo apurado no período e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição. Outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF do período deverão ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido nesta intimação.*

*Base legal: art.6º, Parágrafo 1º, inciso II e art.74 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores. Arts. 4º e 56 a 61 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005.”*

A Quinta Turma da DRJ – Campinas (SP) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, em acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.268/280):

*PRESCRIÇÃO. INCOMPETÊNCIA. Não se insere na Competência das DRJs a apreciação de questionamento quanto ao prazo de cobrança dos débitos cuja compensação restou não homologada. Ademais, o prazo prescricional de cobrança do crédito tributário confessado mediante a entrega da declaração de compensação, interrompido com a apresentação da declaração de compensação à RFB, somente tem sua contagem iniciada (prazo de cinco anos reiniciado) na data em que a não-homologação da compensação torna-se definitiva na esfera administrativa.*

*DIVERGÊNCIA DE VALORES ENTRE DIPJ E DCOMP. Superada a inconsistência detectada pelo sistema entre os valores do saldo negativo apontado na DIPJ e na DCOMP em questão, deve o órgão julgador prosseguir na análise do direito creditório apurado com base nas informações constantes dos bancos de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.*

*IRRF. EXTERIOR. RECEITA AUFERIDA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REQUISITOS DE DEDUTIBILIDADE. Na apuração do IRPJ, apenas são dedutíveis os valores do imposto incidente sobre receita auferida na prestação de serviços diretos no exterior quando atendidos os requisitos legais: (i) computação no lucro real da receita auferida no exterior; (ii) observância do limite do imposto incidente no Brasil na compensação do imposto sobre as referidas receitas; (iii) comprovação do recolhimento em documento reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que o imposto for devido. O IR pago no exterior torna-se indedutível do IRPJ apurado quando a pessoa jurídica deixa de atender a todas as condições exigidas na legislação pertinente.*

Documento assinado digitalmente conforme legislação pertinente/2001

Autenticado digitalmente em 12/11/2012 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 12/11/2012 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 02/01/2013 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 06/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*IR RETIDO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE IRPJ DEVIDO NO PERÍODO. Ausente apuração de imposto devido no período sobre todo resultado tributável, inviável o aproveitamento do IR retido no exterior, ainda que seu recolhimento restasse comprovado nos autos.*

*DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. AFERIÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. Constatada nos sistemas da RFB a utilização do crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001 em compensações diversas, constantes de Declaração de Compensação protocolizadas previamente à transmissão da DCOMP ora em análise, cumpre não reconhecer o crédito pleiteado no presente processo, tendo em conta sua indisponibilidade.*

*DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE. NÃO HOMOLOGAÇÃO. Não deve ser homologada a compensação quando inexistente o crédito informado na respectiva declaração.*

Devidamente cientificado em 14/11/2011 (fl.578), o contribuinte tempestivamente apresentou Recurso Voluntário em 14/12/2011 (fls.579/604), em que sustenta, em síntese:

## 1. Das preliminares de nulidade

### 1.1 Da ausência de motivação da decisão e afronta à ampla defesa e ao contraditório

- teria havido desrespeito ao contraditório e à ampla defesa em decorrência da ausência de motivação do despacho decisório, que apenas concluiu pela “...não homologação das compensações realizadas sob o argumento de que o montante de saldo negativo de IRPJ informado na DIPJ e na PER/DCOMP eram dissonantes, sem, contudo, analisar os documentos juntados pela Recorrente, suficientes para comprovação da existência do crédito e da legitimidade da compensação efetuada”;

- o Fisco poderia, em vez de se basear apenas em dados numéricos, ter aferido a legitimidade do crédito, mediante pesquisa em sua base de dados, na qual constaria informações sobre as retenções;

- a autoridade julgadora estaria adstrita à existência ou não do direito creditório e legitimidade da compensação efetuada. Deveria ter requerido diligência para que a fiscalização verificasse se parte do crédito teria sido empregada em outro processo, e não simplesmente indeferir a compensação por suposta existência de utilização do crédito em outro processo administrativo;

### 1.2 Da extinção dos créditos tributários pela ocorrência de prescrição (art. 156, V, do CTN)

- a prescrição deveria ter sido analisada no julgamento, pois “...se é de competência das DRJ's analisar a exigência do crédito em si, também o será a verificação da ocorrência ou não da prescrição, por quanto causa de extinção do crédito tributário”;

- o Fisco teria sido informado da constituição do crédito tributário no momento da entrega da DCTF (15/05/2011), “...sendo que poderia proceder à exigência dos créditos em questão desde as respectivas datas de vencimento”;

- decorreria mais de cinco anos sem que o Fisco procedesse a quaisquer atos tendentes à cobrança dos créditos tributários declarados nas DCOMP;

- somente com a manifestação de inconformidade, em 04/11/08, suspendeu-se a exigibilidade dos créditos tributários.

## 2. Do mérito

### 2.1 Da legitimidade das compensações realizadas

- ao final do ano-calendário 2001 “...apurou prejuízo fiscal, não tendo imposto a recolher, motivo pelo qual todas as retenções que ela sofreu no Brasil e no exterior (observados os limites legais) tornaram-se, nos termos da legislação vigente, saldo negativo de IRPJ”;
- ainda que não se entenda pelo reconhecimento de todo o direito creditório, “...é certo que deveria ter sido considerado, ao menos, o valor de R\$131.656,69, antecipado a título de IRPJ (devidamente comprovado pelos documentos acostados aos autos), o qual foi reconhecido pela própria d. Autoridade Julgadora, quando da recomposição do crédito”;
- a autoridade julgadora não poderia se ater a questões não suscitadas na manifestação de inconformidade, de sorte a fundamentar sua decisão em suposta utilização do saldo negativo mediante entrega de Declarações de Compensação, objeto dos processos nºs 13896.000271/2003-21 e 13896.000908/2003-89. Deveria ter requerido à fiscalização que verificasse a utilização do crédito;

### 2.2 Da impossibilidade de exigência de multa do sucessor

- às DRJ competiria analisar os questionamentos relacionados à multa e juros, incidentes sobre os débitos cuja compensação não restou homologada;
- o art.133 do Código Tributário Nacional (CTN) restringiria a responsabilidade dos sucessores aos tributos devidos pela empresa sucedida.
- não teria qualquer relação com os fatos e circunstâncias que acarretaram a aplicação da multa, que foi ocasionada pela Soluziona Ltda, não pela Indra Brasil Ltda;
- pelo princípio da impessoalidade, a pena não poderia passar da pessoa do infrator, conforme art.5º, XLV, da Constituição Federal;
- “...as chamadas sanções administrativas deveriam sujeitar-se aos princípios da responsabilização subjetiva e da pessoalidade da pena, haja vista que também tem por objetivo a proteção de um bem jurídico e a restauração da ordem vigente”;
- não poderia prevalecer o entendimento da DRJ, no sentido de que deveria ser observada a regra geral do art.129 c/c art.132, ambos do CTN.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se toma conhecimento.

**DAS PRELIMINARES****Da ausência de motivação da decisão e afronta à ampla defesa e ao contraditório**

O Recorrente sustenta ausência de motivação válida do Despacho Decisório, tendo havido suposta violação ao contraditório e à ampla defesa.

Inicialmente, admite-se que tal ato poderia ter sido melhor elaborado. Porém, constata-se que apontou o pressuposto de fato, qual seja a **impossibilidade de confirmação da apuração do crédito**, como podemos novamente verificar:

*“Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP.*

E é exatamente esta razão fática que deve constituir-se no ponto de partida da análise, pelo contribuinte e também por parte das instâncias julgadoras.

**Quanto ao contribuinte**, devem ser fixados dois aspectos importantes.

O primeiro, relacionado aos Termos de Intimação de fls.**216** e **218**, prévios ao despacho decisório e já transcritos no relatório, por meio dos quais se comprova que inicialmente o Recorrente teve conhecimento de que, enquanto pela DIPJ inexistia crédito a título de saldo negativo (somatório dos valores da FICHA 12 A, linhas 12 a 17), no PER/DCOMP informava-se o total de R\$1.251.945,11 (Somatório das informações das fichas Imposto de Renda pago no exterior, Imposto de Renda Retido na Fonte, Pagamentos, Estimativas compensadas com saldo de períodos anteriores, Estimativas parceladas e Estimativas compensadas com outros tributos).

Diante desta incoerência, propôs-se a retificação de alguma das declarações:

*“Solicita-se retificar a DIPJ correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente o valor do saldo negativo apurado no período e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado na sua composição. Outras divergências entre as informações do PER/DCOMP, da DIPJ e da DCTF do período deverão ser sanadas pela apresentação de declarações retificadoras no prazo estabelecido nesta*

Documento assinado digitalmente conforme intimação, 200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/11/2012 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 12/11/2012 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 02/01/2013 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 06/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Após a retificação da DIPJ, as informações ali constantes não proporcionariam o saldo negativo apurado ao final do ano-calendário, caso prevalecessem os dados informados em PER/Dcomp, relacionados ao montante das deduções (Imposto de Renda pago no Exterior, Imposto de Renda Retido na Fonte, Pagamentos, Estimativas Compensadas com Saldo de Períodos Anteriores, Estimativas Parcelas e Estimativas Compensadas).

Pode-se até não concordar com as razões do indeferimento, pela excessiva objetividade, mas esse foi o sentido do Despacho Decisório, precisamente de apontar tal inconsistência nas informações prestadas espontaneamente pelo próprio contribuinte, bem compreendida como se passa a demonstrar.

O segundo aspecto relevante decorre da Manifestação de Inconformidade (fls.31/55), em que, não obstante ter preliminarmente contestado a fundamentação do Despacho Decisório, que careceria de motivação válida, o seu teor demonstra o perfeito entendimento do Recorrente de que o indeferimento decorreu de informações conflitantes a respeito da apuração do crédito. Caso contrário, não teria tido o cuidado de esclarecer que o saldo negativo da DIPJ decorreria da combinação de prejuízo fiscal e retenções na fonte. É esclarecedor tal excerto:

*“(...) 52. Vejamos a seguinte tabela, a qual reflete as informações constantes da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – exercício 2002 da Recorrente:*

*Cálculo do Imposto de Renda Mensal*

<i>Período de apuração</i>	<i>Base de cálculo do Imposto de Renda</i>	<i>Página da DIPJ/2002</i>
<i>Janeiro</i>	<i>- 342.607,22</i>	<i>Página 07</i>
<i>Fevereiro</i>	<i>- 778.857,22</i>	<i>Página 07</i>
<i>Março</i>	<i>- 1.116.192,22</i>	<i>Página 07</i>
<i>Abril</i>	<i>- 1.939.141,22</i>	<i>Página 08</i>
<i>Maio</i>	<i>- 1.940.864,22</i>	<i>Página 08</i>
<i>Junho</i>	<i>- 2.043.789,22</i>	<i>Página 08</i>
<i>Julho</i>	<i>- 2.840.651,22</i>	<i>Página 09</i>
<i>Agosto</i>	<i>- 3.580.296,22</i>	<i>Página 09</i>
<i>Setembro</i>	<i>- 2.878.474,22</i>	<i>Página 09</i>
<i>Outubro</i>	<i>- 3.549.643,22</i>	<i>Página 10</i>
<i>Novembro</i>	<i>- 3.855.174,94</i>	<i>Página 10</i>
<i>Dezembro</i>	<i>- 4.208.982,22</i>	<i>Página 10</i>

*53. Da simples leitura da planilha acima reproduzida, verifica-se que não havia imposto a recolher, tendo em vista que a Recorrente apurou base de cálculo negativa do Imposto de Renda durante todo o exercício de 2002 (ano-base 2001).*

*54. Com efeito, além das antecipações, o Regulamento do Imposto de Renda determina que compete à fonte pagadora reter o imposto de renda na fonte, em determinadas ocasiões.*

*55. No regular exercício de suas atividades, a Soluziona Ltda. prestou serviços a diversas pessoas jurídicas (todas empresas conhecidas e de ilibada reputação fiscal e comercial) e, em razão disso, delas recebeu pagamentos, os quais sofreram retenção do imposto de renda na fonte (tudo nos exatos termos da legislação fiscal aplicável).*

56. Nesse sentido, tendo em vista que a Recorrente apurou base negativa de IRPJ no fim do exercício de 2002, todos os valores que foram retidos na fonte por ocasião dos pagamentos recebidos pelos serviços prestados As pessoas jurídicas passaram a ser passíveis de restituição/compensação pela Recorrente.

57. Com efeito, os valores retidos na fonte, após o encerramento do ano calendário, tornaram-se saldo negativo de IRPJ passíveis de imediata compensação com tributos administrados pela própria Receita Federal do Brasil, pelo simples fato de terem sido antecipados mediante retenções em fonte.

58. Como se vê da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - DIPJ de 2002, na Ficha 12A, linhas 12 e 13 (página 11 da DIPJ/2002), os valores retidos na fonte são compostos de duas partes: os valores retidos no exterior e os valores retidos no Brasil, que correspondem a R\$1.265.049,85 e 199.987,90, respectivamente.

59. A própria Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica indica que esses valores somados compõem o saldo negativo de IRPJ (R\$1.464.947,75), já que foram recolhidos durante o ano calendário que apresentou resultado final negativo.

60. É importante que se diga que a veracidade dessas informações pode ser checada a qualquer momento pela Receita Federal do Brasil, a qual pode verificar em seus registros informatizados os valores retidos ou ainda notificar as Empresas que efetuaram as retenções para que confirmem as informações prestadas.”

Conclui-se que da maneira como redigido o Despacho Decisório não acarretou, no caso concreto, mormente se considerada a Manifestação de Inconformidade, qualquer prejuízo ao direito de defesa.

Não se podem desprezar os fatos que o antecederam.

Conforme relatado, o contribuinte foi intimado previamente sobre inconsistências entre as parcelas que compunham o saldo negativo declarado em DIPJ e no PER/DComp. A primeira intimação fiscal decorreu exatamente da constatação de que na DIPJ original o contribuinte não apurara saldo negativo, inexistindo informação a título de dedução (Ficha 12 A, fl.229).

Apenas, posteriormente, com a retificação da DIPJ, informou-se R\$1.265.049,85 de “*Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend e Ganhos de Capital*” e R\$199.897,90 de “*Imposto de Renda Retido na Fonte*”. Ainda assim, permanecia a inconsistência acusada no despacho decisório.

A Quinta Turma da DRJ – Campinas, ao relatar o caso, bem explicitou a motivação de tais intimações:

*“(...) Nos sistemas informatizados da RFB verifica-se que, em 31/08/2006, foi emitida intimação (nº de rastreamento 621673057) vinculada à DCOMP referida (fl. 218), recebida pela contribuinte em 02/09/2006, apontando não ter sido apurado saldo negativo na DIPJ/2002, solicitando a adoção de providências no sentido de retificar eventuais erros de preenchimento nas declarações.*

*Em atendimento à intimação, foi apresentada DIPJ retificadora (nº 1251583) em 03/10/2006. Entretanto, novas inconsistências foram detectadas, pelo que foi emitida outra intimação, nº 697613019 (fl. 216), em 29/08/2007, informando que o valor do saldo negativo declarado em DCOMP mostrava-se divergente daquele informado em DIPJ ativa.*

*Nada sendo feito, e subsistindo tal inconsistência, foi exarado despacho decisório (...). (destaquei)*

Como disposto no respectivo voto condutor do acórdão *a quo*, a retificação da DIPJ gerou novas divergências, sendo que “*nada foi apresentado ou esclarecido pela Manifestante, sendo informado o mencionado erro de preenchimento das DCOMP apenas em sede de Manifestação de Inconformidade*”.

Ao contrário do que entendeu o Recorrente, não há se falar em ausência de fundamentação daquele ato administrativo. Nele foram postos os pressupostos de fato e de direito, nos termos da Lei nº 9.784/99:

*Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

.....

*VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;*

Também não se trata de motivação implícita, o que impediria uma defesa ampla, além de significar violação a cânones constitucionais, como a publicidade e a moralidade. A propósito, a Lei nº 9.784/99, em seu artigo 50, parágrafo primeiro, dispõe que “*A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato*”.

Nesta mesma linha, José Casalta Nabais (*in* Direito Fiscal. 6ª ed. Coimbra: Almedina, 2010, p.326), lembra que no art.77 da LGT (Lei Geral Tributária) portuguesa:

*“(...) a decisão do procedimento tributário é sempre fundamentada por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que a motivaram, podendo a fundamentação consistir em mera declaração de concordância com os fundamentos de anteriores pareceres, informações ou propostas, incluindo as que integrem o relatório da fiscalização tributária.”*

José Miguel Garcia Medina e Teresa Arruda Alvim Wambier (*in Processo Civil Moderno. Parte Geral e Processo de Conhecimento.* São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009, p.247), ao tratarem dos elementos da sentença, lecionam que uma fundamentação concisa, que contenha apenas o essencial para a tomada da decisão, não faz com que seja viciada. Para os autores, “*ainda que concisa, a fundamentação deve ser suficiente para sustentar a tomada de posição neste ou naquele sentido*”.

Cabe lembrar que não há qualquer norma a impedir, por exemplo, a tomada de uma decisão pela Administração por meio eletrônico, apenas com base em dados informados pelo contribuinte, que em um primeiro momento mostrem-se conflitantes, a ponto de não confirmarem uma determinada apuração. Ao revés, o próprio Decreto nº 70.235/72 expressamente prevê tal hipótese:

*Art. 2º Os atos e termos processuais, quando a lei não prescrever forma determinada, conterão somente o indispensável à sua finalidade, sem espaço em branco, e sem entrelinhas, rasuras ou emendas não ressalvadas.*

*Parágrafo único. Os atos e termos processuais a que se refere o caput deste artigo poderão ser encaminhados de forma eletrônica ou apresentados em meio magnético ou equivalente, conforme disciplinado em ato da administração tributária.*  
(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (destaquei)

A inconsistência relacionada às divergências quanto à apuração do crédito foi apontada no Despacho Decisório. Ademais, a ponderação dos fatores que levaram a Administração a decidir foi ali explicitada.

Celso Antônio Bandeira de Mello (*in Curso de Direito Administrativo.* 17<sup>a</sup> ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p.367) observa que a motivação pode ser entendida como sendo “*a exposição dos motivos, a fundamentação na qual são enunciados (a) a regra de Direito habilitante, (b) os fatos em que o agente se estribou para decidir e, muitas vezes, obrigatoriamente(c) a enunciação da relação de pertinência lógica entre os fatos ocorridos e o ato praticado*”. Transportando tais premissas ao caso concreto, verifica-se que os dispositivos legais foram destacados no despacho decisório, bem como o fato em que o agente fazendário ancorou sua decisão, no caso, a divergência entre as informações prestadas no PER/DComp e na DIPJ, atinentes às deduções consideradas na formação do saldo negativo. Enunciou-se, ainda, a relação de pertinência lógica entre os fatos ocorridos e sua conclusão, qual seja, a inconsistência impossibilitou a confirmação dos elementos que concorreram para a formação do crédito indicado na DIPJ.

Na medida em que se atestou, à vista das informações prestadas em DIPJ e PER/Dcomp, que “...**não foi possível confirmar a apuração do crédito**”, é inegável que houve uma apreciação não apenas de cunho meramente formal, sendo válida para fins do art.74, §5º, da Lei nº 9.430/96.

Nesse contexto, levando-se em consideração as intimações, mencione-se o disposto no art.4º da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/05:

*Art. 4º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas. (destaquei)*

Requeru-se a retificação das declarações para que fosse indicado “...corretamente o valor do saldo negativo apurado no período e, se for o caso, corrigindo o detalhamento do crédito utilizado”, o que eliminaria a divergência entre as informações prestadas pelo contribuinte.

Por tais razões, indefere-se a preliminar de nulidade decorrente de suposta violação ao contraditório e à ampla defesa.

#### *Da extinção dos créditos tributários pela ocorrência de prescrição (art.156, V, do CTN)*

O Recorrente sustenta que entregou DCTF em 15/05/2011, momento em que já seriam exigíveis os débitos ali informados, com vencimentos entre fevereiro de 2002 e outubro de 2003 (Dcomp nº 37505.34957.070104.1.3.02-5202) e entre agosto e outubro de 2003 (Dcomp nº 21352.96561.120104.1.3.02-9106). Considerando-se a intimação do Despacho Decisório em 04/11/08 e o protocolo da Manifestação de Inconformidade em 03/12/08, já teria decorrido o prazo de cinco anos para que o Fisco procedesse a cobranças.

Dispõe o Código Tributário Nacional:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

.....

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

.....

*Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.*

*Parágrafo único. A prescrição se interrompe:*

*I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;*

*II - pelo protesto judicial;*

*III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;*

*IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.*

No caso sob análise, as DComp foram transmitidas em **07/01/04** e **12/01/04** respectivamente. Antes, portanto, da DCTF entregue pelo contribuinte, considerando-se a data informada no Recurso Voluntário.

Nos termos do art.74, §6º, da Lei nº 9.430/96, “*A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados*”. Em janeiro de 2004, os débitos foram confessados em instrumento hábil pelo contribuinte.

O mesmo art.74 da Lei nº 9.430/96, agora em seu parágrafo 11, dispõe que os recursos administrativos suspendem a exigibilidade dos créditos tributários confessados. *In verbis*:

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

Sendo assim, não se pode falar em prescrição, mormente quando a exigibilidade dos créditos tributários constituídos mediante Dcomp restou suspensa com a entrega da Manifestação de Inconformidade e do Recurso Voluntário, tudo nos exatos termos da legislação de regência.

Veda-se ao Fisco exigir os débitos declarados em Dcomp sem antes deixar de definitivamente homologar as compensações. Para Hugo de Brito Machado (*in* Curso de Direito Tributário. 13ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998, p.150), “...a prescrição só tem o seu início quando o crédito tributário esteja definitivamente constituído, vale dizer, quando a Fazenda Pública tenha ação para fazer a respectiva cobrança”. O autor acrescenta:

“E na verdade não se poderia cogitar de prescrição antes do nascimento da ação. Concluído o procedimento de lançamento e assim constituído o crédito tributário, o fisco intimá o sujeito passivo a fazer o respectivo pagamento. Se este não é feito no prazo legal, o direito do fisco estará lesado, nascendo, então, para este, a ação destinada à proteção de seu direito creditório.”

Algumas decisões administrativas corroboram tal entendimento:

“(...) DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PREScriÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA. Não há fluênciA do prazo de prescrição do direito de cobrança dos débitos confessados em DCTF e/ou DCOMP (débitos definitivamente constituídos), objeto de declaração de compensação, enquanto não houver decisão final da lide que trata da compensação tributária na órbita administrativa, em face da suspensão da exigibilidade do

*crédito tributário pelo processamento da manifestação de inconformidade e dos recursos em obediência ao rito processual do Decreto nº 70.235/72 e pela aplicação dos efeitos do disposto no art. 151, III, do Código Tributário Nacional (Lei nº 9.430/96, art. 74, § 11, com redação dada pela Lei nº 10.833/2003, art. 17)” (1<sup>a</sup> SJ, Segunda Turma Especial, acórdão nº 1802-00.875, de 23/05/11, Rel. Cons. Nelson Kichel)*

*PIS. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO. (...) EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. SUSPENSÃO. A manifestação de inconformidade e o recurso voluntário obedecem ao rito processual do Decreto nº. 70.235/72 e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional relativamente ao débito objeto da compensação. Recurso provido. (2<sup>o</sup>CC, 1<sup>a</sup> Câmara, acórdão nº 201-78.624, de 11/08/05)*

*“SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS. Tanto a manifestação de inconformidade quanto o recurso voluntário em relação à decisão de não-homologação da compensação enquadram-se no disposto no art. 151, III, do CTN, ou seja, tais recursos suspendem a exigibilidade dos débitos referentes ao objeto do pedido de compensação até que haja decisão administrativa definitiva (...).” (3<sup>o</sup>CC, 3<sup>a</sup> Câmara, acórdão nº 303-32.136, de 16/06/05).*

Ao contrário do que entende o Recorrente, o prazo prescricional não se iniciou a partir dos fatos geradores, ou dos vencimentos dos débitos declarados em DCOMP ou em DCTF, instrumentos de confissão de dívida que dispensam o lançamento de ofício. Se eram desconhecidos do Fisco até então, não poderiam ser exigidos, por óbvio, a partir de cada um daqueles eventos.

Quanto à alegação de que deveria a DRJ ter apreciado as razões de defesa, verifica-se que a matéria foi analisada no acórdão *a quo*, mais precisamente às fls. 271/273, com transcrição, inclusive, de excertos do Parecer PGFN/CDA/CAT Nº 1499, de 2005, na parte que versa sobre o “*PRAZO PRESCRICIONAL PARA COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECLARADO PELO SUJEITO PASSIVO MEDIANTE A ENTREGA DA DCOMP*”.

Pelo exposto, também se rejeita esta preliminar.

## **DO MÉRITO**

### **Da legitimidade das compensações realizadas**

Neste item, a discussão cinge-se às deduções informadas na DIPJ retificadora, que formariam o saldo negativo ao final de 2001.

Quanto ao “*Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend e Ganhos de Capital*”, no total de R\$1.265.049,85, a legislação de regência impõe algumas condições. Vejamos:

Lei nº 9.430/96

*Art.15. A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente poderá compensar o imposto pago no país de domicílio da pessoa física ou jurídica contratante, observado o disposto no art.26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.*

Lei nº 9.249/95

*Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.*

*§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.*

*§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.*

*§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.*

Regulamento do Imposto de Renda – RIR 99

*Art.395. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas decorrentes da prestação de serviços efetuada diretamente, computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 15).*

*§1ºPara efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos, ganhos de capital e receitas de prestação de serviços auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, §1º).*

*§2ºPara fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, §2º).*

§3ºO imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais (Lei nº 9.249, de 1995, art. 26, §3º).

§4ºPara efeito da compensação do imposto referido neste artigo, com relação aos lucros, a pessoa jurídica deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do §10 do art. 394 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, §2º, inciso I).

§5ºFica dispensada da obrigação de que trata o §2º deste artigo a pessoa jurídica que comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 16, §2º, inciso II).

§6ºOs créditos de imposto de renda pagos no exterior, relativos a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, somente serão compensados com o imposto devido no Brasil, se referidos lucros, rendimentos e ganhos de capital forem computados na base de cálculo do imposto, no Brasil, até o final do segundo ano-calendário subsequente ao de sua apuração (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, §4º).

§7ºRelativamente aos lucros apurados nos anos de 1996 e 1997, considerar-se-á vencido o prazo a que se refere o parágrafo anterior no dia 31 de dezembro de 1999 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 1º, §5º).

§8ºO imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos pagos ou creditados a filial, sucursal, controlada ou coligada de pessoa jurídica domiciliada no Brasil, não compensado em virtude de a beneficiária ser domiciliada em país enquadrado nas disposições do art. 245, poderá ser compensado com o imposto devido sobre o lucro real da matriz, controladora ou coligada no Brasil quando os resultados da filial, sucursal, controlada ou coligada, que contenham os referidos rendimentos, forem computados na determinação do lucro real da pessoa jurídica no Brasil.

§9ºAplicam-se à compensação do imposto a que se refere o parágrafo anterior o disposto no caput deste artigo.

O Recorrente, não obstante ter afirmado que a apuração do saldo negativo advinha parcialmente de imposto pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital, não acostou qualquer documento de arrecadação que pudesse comprovar sua alegação.

O rito processual administrativo tributário exige a comprovação das alegações com a entrega das defesas administrativas, consoante artigos 15, caput, e art.16, III, do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

(...)

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

.....

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*  
*(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

A respeito das retenções, que totalizaram R\$131.656,69, no acórdão recorrido (fl.275) concluiu-se que os rendimentos declarados na DIPJ (R\$14.673.485,32) seriam compatíveis.

Porém, em razão de o contribuinte já haver protocolizado Declarações de Compensação, baseadas na utilização do saldo negativo ora em litígio, nem os R\$131.656,69, a título de retenção na fonte, poderiam ser aproveitados neste processo.

No processo administrativo tributário, entendo que caso a DRJ verifique que o mesmo crédito foi anteriormente informado como base para outras compensações, tem o dever de não chancelar um indevido aproveitamento em duplicidade. A partir da decisão, garante-se o contraditório e a ampla defesa com o manejo do Recurso Voluntário. O contribuinte pode, então, infirmar tal conclusão com provas diretas ou ao menos com algum indício a justificar a realização de diligência. Nada lhe acrescenta valer-se da alegação de que o correto seria a DRJ ter devolvido os autos à fiscalização para verificar a utilização do crédito.

No acórdão *a quo* fixou-se que “*em análise aos sistemas da RFB, foram localizados os processos nº 13896.000271/2003-21, protocolado em 13/02/2003, além do processo nº 13896.000908/2003-89, protocolado em 15/05/2003, tendo ambos como assunto "DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO- DECOMP- ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS DIVERSOS", os quais utilizam-se de crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2001, conforme informado pela contribuinte em DCTF ativa (fl.192) com vistas compensação dos débitos abaixo listados (...)"*”.

De fato, nas DCTF de fls.258/264 constam informações de compensações a partir do saldo negativo de IRPJ apurado ao final do ano-calendário 2001. Em consulta ao sistema COMPROT, verifica-se que ambos processos foram realmente formalizados em 13/02/03 e 15/05/03 (fls.256/257), antes da protocolização dos PER/Dcomp sob análise.

Não se tendo notícia de entrega de nova DIPJ retificadora, conclui-se que o saldo negativo informado em tais Declarações de Compensação decorreu das mesmas deduções a título de imposto pago no exterior e retenções na fonte, de maneira que haveria duplicidade na indicação da origem do direito creditório. Caso o contribuinte tenha informado em tais declarações, por exemplo, saldo negativo a menor, de maneira que as retenções no total de R\$131.656,69 sequer chegaram ou chegarão a ser utilizadas naqueles processos, caberia ter apresentado as respectivas provas.

À míngua de comprovação de que o direito creditório não foi aproveitado nos processos nº 13896.000271/2003-21 e 13896.000908/2003-89, prevalece a conclusão de emprego em duplicidade do direito creditório, o que inviabiliza a homologação das compensações.

#### *Da impossibilidade de exigência de multa do sucessor*

Indra Brasil Ltda sustenta que não poderia ser responsabilizada pela multa de mora incidente sobre os débitos não compensados, vez que apenas seria sucessora da autuada, sem qualquer relação com os fatos e circunstâncias que acarretaram a sua aplicação.

A multa moratória decorre naturalmente do inadimplemento do crédito tributário no vencimento estabelecido na legislação tributária.

Quanto à responsabilidade dos incorporadores, dispõe o art.132 do Código Tributário Nacional (CTN):

*Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.*

Não obstante tal artigo restringir a responsabilidade a “tributos”, insere-se na Seção II (“Responsabilidade dos Sucessores”) do Capítulo V (“Responsabilidade Tributária”) do CTN, que também contempla o art.129, que dispõe:

*Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data. (destaquei)*

Na expressão “créditos tributários” incluem-se a multa de mora, assim tratada na Lei nº 9.430/96:

*Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

No Superior Tribunal de Justiça (STJ) colhem-se as seguintes decisões:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ARTIGO 159 DO CC DE 1916. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. MULTA TRIBUTÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SUCESSÃO EMPRESARIAL. OBRIGAÇÃO ANTERIOR E LANÇAMENTO POSTERIOR. RESPONSABILIDADE DA SOCIEDADE SUCESSORA. (...) 2. A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas abrange as multas, moratórias ou de outra espécie, que, por representarem penalidade pecuniária, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor (...). A responsabilidade do sucessor abrange, nos termos do artigo 129 do CTN, os créditos definitivamente constituídos, em curso de constituição ou "constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data", que é o caso dos autos. (Segunda Turma, Resp 959389, Julg. 07/05/09, DJe 21/05/09, Rel. Min. Castro Meira)*

*RECURSO ESPECIAL. MULTA TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO DE EMPRESAS. RESPONSABILIDADE. OCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. TEMA NÃO ANALISADO. RETORNO DO AUTOS. (...) 2. A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas também se refere às multas, moratórias ou de outra espécie, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor. 3. Nada obstante os art. 132 e 133 apenas refiram-se aos tributos devidos pelo sucedido, o art. 129 dispõe que o disposto na Seção II do Código Tributário Nacional aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição, compreendendo o crédito tributário não apenas as dívidas decorrentes de tributos,*

*113 do CTN) (...)” (Segunda Turma, Resp 1017186/SC, Julg. 11/03/08, DJe 27/03/08, Rel. Min. Casto Meira)*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO, DÚVIDA OU FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO NO ACÓRDÃO A QUO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA INCORPORADORA. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR. MULTA FISCAL (MORATÓRIA). APLICAÇÃO. ARTS. 132 E 133, DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA. LEI NOVA MAIS BENIGNA (10.932/97). ALCANCE DE FATOS PRETÉRITOS POR SER MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE (ART. 106, II, “C”, DO CTN). PRECEDENTES. (...) 3. Os arts. 132 e 133, do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. É devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento. 4. Na expressão “créditos tributários” estão incluídas as multas moratórias. A empresa, quando chamada na qualidade de sucessora tributária, é responsável pelo tributo declarado pela sucedida e não pago no vencimento, incluindo-se o valor da multa moratória (...) (Primeira Turma, Resp 592007/RS, Julg. 16/12/03, DJ 22/03/04, Rel. Min. José Delgado).*

Nos termos do art.129 do CTN, a responsabilidade do sucessor, estabelecida pelo art.132 do mesmo *codex*, não se limita apenas aos tributos. Estende-se aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data, no caso concreto, da incorporação, e aos constituídos posteriormente, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até referida data.

Nas palavras de Luciano Amaro (*in Direito Tributário Brasileiro*. 3<sup>a</sup> ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p.303), “*A sucessão dá-se no plano da obrigação tributária, por modificação subjetiva passiva. Assim, o sucessor passa a ocupar a posição do antigo devedor, no estado em que a obrigação se encontrava na data do evento que motivou a sucessão. Se se trata de obrigação cujo cumprimento independe de providência do sujeito ativo, cabe ao sucessor adimpli-la, nos termos da lei*”.

Às folhas 643/649, constata-se que a incorporação deu-se após 22/08/08, data em que foi celebrado o Protocolo de Incorporação e Instrumento de Justificação, entre a Indra Brazil Ltda e a Soluziona Ltda.

Assim, a incorporadora já tinha plena consciência dos débitos existentes em nome da incorporada, mormente porque confessados via Dcomp. Compunham o passivo da Soluziona Ltda, assumido pela incorporadora.

Maria Tereza Martinez López (in *A responsabilidade tributária da pessoa jurídica alterada: fusão – incorporação e transformação – art.132 do CTN – casos de não-sucessão das multas – créditos declarados – ilegitimidade passiva*. Responsabilidade Tributária. São Paulo: Dialética, 2007, p.69), ao comentar a situação de débitos declarados em DCTF ou DIPJ, afirma que “...em se tratando de valor previamente declarado, há de se entender que o mesmo fazia parte (dívida) do patrimônio da sucedida”

Não se desconhecem as decisões administrativas colacionada no Recurso Voluntário, que, diga-se, não vinculam julgamentos posteriores. Porém, outras podem ser mencionadas no sentido da responsabilidade do sucessor pela multa de mora exigida:

*“MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SUCESSORES. A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas também se refere às multas, moratórias ou de ofício, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor. Embora o art.132 refira-se aos tributos devidos pelo sucedido, o art.129 estabelece que o disposto na Seção II do Código Tributário Nacional aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição, compreendendo o crédito tributário não apenas as dívidas decorrentes de tributos, mas também de penalidades pecuniárias (...)”* (CSRF, 1<sup>a</sup> Turma, acórdão nº 9101-01.195, de 17/10/2011, Rel. Cons. Alberto Pinto Souza Junior).

*MULTA. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. Responde o sucessor pela multa de natureza fiscal. O direito dos contribuintes às mudanças societárias não pode servir de instrumento à liberação de quaisquer ônus fiscais (inclusive penalidades), ainda mais quando a incorporadora conhecia perfeitamente o passivo da incorporada.* (CSRF, 3<sup>a</sup> Turma, acórdão nº 9303-00.073, de 07/07/09, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres)

Portanto, a responsabilidade tributária do sucessor, no caso concreto, não se restringe aos tributos confessados, mas também às multas de mora decorrentes do inadimplemento da obrigação principal.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)  
Eduardo Martins Neiva Monteiro