



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

Processo nº 15586.000246/2007-08
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1103-00.554 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Carboderivados S/A

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO CONTRA SOCIEDADE EXTINTA POR INCORPORAÇÃO. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. É válido o auto de infração lavrado contra pessoa jurídica extinta por incorporação, decorrente de ação fiscal acompanhada pela incorporadora com a sua efetiva participação revelada pela prestação de esclarecimentos e fornecimento de documentação à fiscalização, além da garantia do devido processo legal e da ampla defesa, assegurados a partir da instauração do litígio mediante a apresentação da impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, DAR provimento ao recurso de ofício para devolver os autos à DRJ de origem para enfrentamento do mérito.

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente e Relator
(assinatura digital)

Participaram do julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, José Sérgio Gomes, Cristiane Silva Costa, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício contra o Acórdão nº 12-25.726/2009 (fls. 456), da 8ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro/I-RJ, relativo a auto de infração de redução do imposto de renda a compensar ou a ser restituído lavrado em desfavor de Carboderivados S/A (fls. 240).

A exigência foi formalizada para proceder à “glosa de incentivo fiscal usufruído indevidamente já que a empresa não está localizada em área de atuação da SUDENE, conforme acórdão da DRJ/RJOI e Relatório de fls. 233 a 239”, segundo descrito no auto de infração (fls. 241).

Elkem Participações Indústria e Comércio Ltda. apresentou tempestiva impugnação (fls. 246 e 455) na condição de sucessora por incorporação. Suscitou preliminar de ilegitimidade passiva e contestou o mérito da exação, inclusive quanto a imposição da multa de 75%.

Em decisão adotada por maioria de votos, o órgão de primeira instância acolheu a preliminar para declarar nulo o lançamento, sem exame de mérito, interpondo recurso de ofício.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. ERRO NA QUALIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. EMPRESA INCORPORADA ANTES DO LANÇAMENTO.

O erro na qualificação do sujeito passivo implica vício de forma, tornando nulo o lançamento.

PRAZO PARA NOVO LANÇAMENTO.

Dispõe a Fazenda Nacional do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa, conforme prevê o artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva

O recurso reúne os requisitos de admissibilidade.

A fase investigatória foi inaugurada em setembro de 2005 com a expedição do MPF – mandado de procedimento fiscal/fiscalização nº 07.2.01.00-2005-00365-2 (fls. 001) determinando a fiscalização em Carboderivados S/A (CNPJ 28.504.330/0001-33), identificada como sujeito passivo no auto de infração (fls. 240).

No momento da expedição do MPF (setembro/2005) a fiscalizada já fora incorporada por Carbopar S/A (CNPJ 28.504.405/0001-86), evento ocorrido no dia 31/10/2003, segundo atas das assembléias gerais extraordinárias (AGE) das sociedades envolvidas (fls. 277 e 295).

Constou do protocolo de incorporação e justificação (fls. 298), item 2.1-iv (fls. 299), notícia de que a incorporadora Carbopar e sua controladora Elkem Participações, Indústria e Comércio Ltda (“Elkem Participações”) detinham conjuntamente “a quase totalidade” das ações da incorporada Carboderivados, 1.242.987.294 de um total de 1.242.987.299 ações.

Acordou-se também a transferência do estabelecimento sede da Carbopar para o endereço da sede da Carboderivados, além da mudança do nome da incorporadora Carbopar para Carboderivados, conforme item 3.1, vii e ix, do referido protocolo (fls. 301).

Portanto, a incorporadora adotou o nome da incorporada, passando a ser denominada Carboderivados S/A, mantendo o mesmo número de inscrição no CNPJ (28.504.405/0001-86).

Ambas, incorporada e incorporadora, eram presididas pela mesma pessoa, o Sr. Ernesto Mosaner Júnior (fls. 277 e 295).

Posteriormente, Elkem Participações (CNPJ 42.593.061/0001-50) incorporou Carboderivados S/A (CNPJ 28.504.405/0001-86) nos termos aprovados pela AGE realizada no dia 31/01/2006 (fls. 314).

Conforme o protocolo de incorporação e justificação (fls. 317/318), a incorporadora detinha 99,99% do capital da Carboderivados (incorporada) e ambas as sociedades eram dirigidas pelos mesmos administradores (itens 1.2 e 2.1-i).

Vê-se, portanto, que na data da expedição do MPF, em 2005, a fiscalizada Carboderivados S/A (CNPJ 28.504.330/0001-33) já estava extinta, em razão da incorporação por Carbopar S/A (CNPJ 28.504.405/0001-86) ocorrida em 2003, muito embora a incorporadora tivesse assumido o nome da incorporada, passando a ser denominada Carboderivados S/A, mantendo o nº de inscrição no CNPJ, obviamente.

Na primeira intimação, a autoridade fiscal solicitou, entre outros elementos, a indicação de pessoa para acompanhar a ação fiscal, prestar informações e esclarecimentos, receber intimações, relatórios fiscais e autos de infração, como representante da fiscalizada (fls. 005).

A Sra. Dulcenea Fiorio foi indicada para a tarefa na correspondência datada de 29/09/2005, assinada pelo Sr. John Robert Strutt Kerr (fls. 175), diretor da incorporadora da fiscalizada.

A Sra. Dulcenea efetivamente recebeu os termos lavrados pela fiscalização (fls. 001, 119 e 239), prestou esclarecimentos (fls. 120, 176 e 177) e assinou o auto de infração (fls. 240).

Na data da lavratura do auto de infração, em 17/04/2007 (fls. 240), aqui entendida como momento da ciência, já havia ocorrido a segunda incorporação, de

Carboderivados S/A (CNPJ 28.504.405/0001-86) por Elkem Participações (CNPJ 42.593.061/0001-50).

Conforme relatado, a turma julgadora de primeira instância, por maioria, entendeu que seria inválido o auto de infração contra pessoa jurídica extinta. Julgou nulo o auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo, sem exame do mérito.

No momento da ocorrência do fato gerador, em 31/10/2003, a primeira sociedade incorporada, Carboderivados S/A (CNPJ 28.504.330/0001-33), revestia a condição de contribuinte, haja vista a “relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador”, segundo a definição contida no art. 121, I, do Código Tributário Nacional.

Na lavratura do auto de infração, Elkem Participações (CNPJ 42.593.061/0001-50) já havia assumido a condição de responsável tributária por sucessão, em razão da segunda incorporação realizada, conforme previsão expressa contida no *caput* do art. 132 do CTN – Código Tributário Nacional, adiante transcrito:

“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.”

Com efeito, o rigor técnico recomenda a indicação do responsável no pólo passivo da obrigação tributária, em atenção ao comando do art. 10, I, do Decreto 70.235/72, que determina a obrigatoriedade de inclusão no auto de infração da “qualificação do autuado”.

Resta verificar a validade do auto de infração que tem indicado como sujeito passivo pessoa jurídica extinta por incorporação.

Em matéria de responsabilidade tributária decorrente de sucessão por incorporação, como no caso concreto sob exame neste processo, a indicação do sujeito passivo no auto de infração pode recair sobre a contribuinte extinta ou sobre a responsável tributária, sem qualquer efeito de nulidade do ato de lançamento, desde que assegurados ao responsável tributário o devido processo legal e a ampla defesa.

O aplicador da lei deve perscrutar o sentido que o ordenamento confere à norma específica.

Dos princípios norteadores do processo administrativo tributário, incluindo-se o ato de lançamento que o precede, extrai-se seguro entendimento, apoiado em pacíficas doutrina e jurisprudência, acerca da priorização do exame da materialidade em detrimento do rigor formal.

O objetivo precípua do processo administrativo tributário consiste no exame da aplicação da norma de incidência do tributo, da materialidade da exigência, observados os princípios e as garantias constitucionais pertinentes, evidentemente. Eventual defeito do lançamento, não resultante em prejuízo ao sujeito passivo, deve ser sanado em substituição à declaração de nulidade do ato. Assim determina o art. 60 do Decreto 70.235/72, elegendo como preferencial o objetivo de obtenção do fim almejado pelo ato processual administrativo, sobrepondo-se este (o fim) à forma prescrita.

A responsabilidade tributária por sucessão prescinde de ato administrativo que a declare ou reconheça, ela decorre de normas legais previstas no CTN, sendo suficiente para o seu surgimento o acontecimento dos fatos tomados por pressupostos da sua existência, tais como, incorporação de empresas, morte de pessoa natural, aquisição de fundo de comércio, etc.

Dito de outra forma, não é o auto de infração o instrumento que cria o vínculo de responsabilidade pelo tributo, tal conexão surge com a ocorrência do evento previsto na lei.

O importante, conforme já mencionado acima, é a garantia do devido processo legal e do direito de defesa.

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais adotou este entendimento no julgamento de caso semelhante:

“NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE FORMAL. ERRO NA QUALIFICAÇÃO DO AUTUADO. Não configura erro na identificação do sujeito passivo quando, embora o lançamento tenha sido formalizado em nome da empresa incorporada, não se evidencie qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da recorrente, representada pelo mesmo funcionário em todas as fases do processo, desde a fiscalização até o julgamento de segunda instância. A irregularidade no preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do lançamento quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida. Recurso provido.” (Acórdão CSRF/01-05.113, sessão de 19/10/2004)

A impugnante não é uma terceira pessoa desprovida de qualquer vinculação com a empresa extinta. Do ponto de vista patrimonial, incorporada e incorporadora se confundem após o evento societário, ocorre a absorção da primeira pela segunda. Da incorporação surge um novo universo patrimonial - reunindo bens, direitos e obrigações, inclusive as de natureza tributária – resultante da união dos acervos de ambas as envolvidas, a partir de então pertencente à incorporadora.

Acrescente-se que nos dois eventos ocorridos as sociedades incorporadoras eram controladoras das incorporadas, detendo quase a totalidade do seu capital, além de todas estarem submetidas a uma gestão comum.

Pode-se dizer que as três sociedades envolvidas eram partes de um único conjunto patrimonial, antes mesmo das incorporações. Com o perdão pela repetição, a impugnante não é uma terceira pessoa desvinculada da empresa extinta.

Não se deve desprezar a atuação da Sra. Dulcenea Fiorio, acima descrita, no acompanhamento de todas as etapas do procedimento fiscal, como representante da fiscalizada, o que garantiu às interessadas o pleno conhecimento do desenvolvimento da ação fiscal assim como a efetiva participação na apuração dos fatos mediante a prestação de esclarecimentos.

A precisa definição da responsabilidade pelo crédito tributário se reputa imprescindível no momento da inscrição do crédito tributário na DAU – Dívida Ativa da União.

Eventual retificação na identificação do sujeito passivo responsável pode ser realizada até no momento da execução, a exemplo do admissível direcionamento para o sócio-gerente da execução movida originalmente contra a pessoa jurídica, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) resumida no seguinte aresto da Primeira Sessão daquele colegiado:

“TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO. DISTINÇÃO.

Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, não visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade.”(REsp 702232/RS – Embargos de Divergência no REsp 2005/0088818-0 – Relator: Ministro Castro Meira)

Assim, é válido o auto de infração lavrado contra pessoa jurídica extinta por incorporação decorrente de ação fiscal acompanhada pela incorporadora, com a sua efetiva participação revelada pela prestação de esclarecimentos e fornecimento de documentação à autoridade fiscal, além da garantia do devido processo legal e da ampla defesa, assegurados a partir da instauração do litígio mediante a apresentação da impugnação, como de fato aconteceu no caso concreto.

Conclusão

Pelo exposto, dou provimento ao recurso de ofício para determinar o retorno dos autos à DRJ de origem para enfrentamento do mérito do lançamento.

Aloysio José Percínio da Silva
(assinatura digital)

Processo nº 15586.000246/2007-08
Acórdão nº **1103-00.554**

S1-C1T3
Fl. 7

CÓPIA