



<b>Processo nº</b>	16095.720152/2015-45
<b>Recurso</b>	Especial do Contribuinte
<b>Acórdão nº</b>	<b>9303-013.363 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma</b>
<b>Sessão de</b>	19 de outubro de 2022
<b>Recorrente</b>	CORDEIRO FIOS E CABOS ELÉTRICOS LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Exercício: 2011, 2012

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO. CISÃO PARCIAL**

Por força do art. 132 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão. Assim, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso do Contribuinte, e, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Erika Costa Camargos Autran que votaram pelo provimento integral. Em função de substituir o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, não votou o Conselheiro Rosaldo Trevisan. O voto do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos foi coletado na sessão de 18/10/2021. Conforme publicado em pauta, designado como redator ad hoc o Conselheiro Vinícius Guimarães.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Redator designado *Ad Hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Vinícius Guimarães (redator *ad hoc*), Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

**Relatório**

Tratam-se de Recursos Especial de divergência interpostos pelos Contribuinte e dos Responsáveis Solidários, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 1401-002.294**, de 13/03/2018 (fls.10.822/10.840), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso de Ofício e negou provimento aos Recursos Voluntários apresentados.

### Do Auto de Infração

Trata o presente processo de Autos de Infração (fls. 8.163/8.224, lavrados para exigir da Contribuinte e dos responsáveis solidários, o pagamento de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2011, que foram apurados depois que as operações realizadas com os fornecedores que foram desqualificados pela Fiscalização (especificados no Relatório Fiscal), em razão de os mesmos terem sido declarados inidôneos (situação cadastral irregular perante o SINTEGRA – Estado de SP), na situação como: nulo, suspenso, inapto, baixado (tabela fls. 8.137/8.138), em momento posterior às aquisições de produtos - vergalhões de cobre.

Os lançamentos originaram-se de verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte da empresa - “os valores de Custos não Comprovados, nos anos de 2011 e 2012), conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 8.135/8.157 que, em resumo, concluiu que as operações não existiram, de modo que os créditos de PIS e COFINS oriundos das aquisições dos “vergalhões de cobre” não poderiam ter sido aproveitados pela Contribuinte e os custos decorrentes destas aquisições também não poderiam ser deduzidos do resultado do exercício para fins de apuração do lucro real tributado pelo IRPJ e pela CSLL.

Assim, os valores de IRPJ e CSLL devidos sobre valores de glosa de créditos da aquisição de insumos/mercadorias de empresas inidôneas, foram objeto de autuação, nos termos da legislação vigente. Igualmente, os valores devidos de PIS e COFINS, regime não cumulativos, foram recalculados levando-se em consideração os valores das bases de cálculo de créditos declarados, deduzidas de valores de glosa de créditos calculados sobre a aquisição de insumos de empresas inidôneas.

Em todos os lançamentos foram considerados solidariamente responsáveis os administradores da Contribuinte, Sr. Carlos Alberto Cordeiro e Sra. Maria Isabel de Melo Cordeiro e, também, a empresa **Cordeiro Cabos Elétricos S.A.**, responsabilizada por sucessão. Isto porque, em 04/01/2012, houve a cisão parcial da empresa Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda., resultando na empresa cindida Cordeiro Cabos Elétricos S.A., pelo que, contra a mesma, foi lavrado Termo de Sujeição Passiva, em razão de ter concluído a Fiscalização, que a essa pessoa jurídica deveria ser imputada a responsabilidade tributária solidária (art. 132, do CTN), por sucessão, pelo montante cobrado da Contribuinte.

### Das Impugnações e Decisão de 1ª Instância

Cientificados dos Autos de Infração, a Contribuinte e os responsáveis solidários PF e PJ, apresentaram suas Impugnações, da seguinte forma:

Às fls.8.351/8.387, a empresa **Cordeiro Fios e Cabos Elétricos LTDA.**, requer o cancelamento integral do lançamento, e: 1. a nulidade da autuação, bem como do Acórdão proferido pela DRJ, por falta de motivação; 2. descreve e afirma a efetiva ocorrência da operação; 3. discorre sobre a comprovação dos pagamentos realizados; 4. da regularidade dos fornecedores da recorrente à época dos fatos; 5. da imprestabilidade da prova emprestada para a constituição do presente crédito fiscal; 6. que a empresa Asner já foi reconhecida como uma empresa em que sua inidoneidade foi declarada de forma duvidosa; 7. da necessidade de se desconsiderar as operações de venda para as empresas posteriormente declaradas inidôneas; 8. da

necessidade de excluir os tributos (ICMS) da base de cálculo; 9. da boa fé da recorrente e, 10. da necessidade de afastamento da multa qualificada.

Às fls. 8.254/8.268, os sócios – Sr. **Carlos Roberto Cordeiro** e Sra. **Maria Isabel de Melo Cordeiro**, requer que a impugnação seja julgada totalmente procedente, e: 1. discorrem e reafirma a efetiva ocorrência da operação comercial de aquisição dos produtos; 2. da não subsunção dos defendantes à hipótese legal de responsabilização de terceiros - artigo 135 do CTN; 3. Alega que não é possível atribuir aos mesmos a responsabilização solidária pelos débitos cobrados.

As fls. 8.280/8.293, pela PJ – **Cordeiro Cabos Elétricos S.A.**, ressalta que “não tem responsabilidade tributária solidária com a autuada perante os débitos cobrados e requer o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva, pois “somente haverá responsabilidade solidária quando as pessoas envolvidas tiverem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal ou quando a lei assim o determinar, na medida em que a responsabilização solidária em matéria tributária não se presume”. Afirma ainda, que conforme se depreende da leitura do anexo “instrumento particular de protocolo e justificação de cisão parcial da Cordeiro Fios e Cabos Elétricos LTDA., seguida de incorporação do acervo cindido pela Cordeiro Cabos Elétricos S.A.”, a referida cisão parcial foi motivada pela necessidade de reorganizar os ativos das partes, de modo a gerar maior eficiência operacional, financeira, administrativa das sociedades.

Requeru que seja afastada a responsabilização em relação a multa qualificada aplicada (150%), pois “a responsabilidade não se presume, deve ser expressa”. Como regra geral, a denominação “tributo”, definida no art. 3º do CTN e inserida no art. 132 do CTN, não é extensiva as multas, quer decorrentes de obrigação principal, quer decorrentes de obrigação acessória; a responsabilidade da sucessora, nos termos do art. 132 do CTN, restringe-se ao tributo não pago pela sucedida, dele não fazendo parte a multa.

A **DRJ em Belo Horizonte** (MG), apreciou as Impugnações que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **02-69.805**, de 25/08/2016 (fls. 8.480/8.496), considerou **parcialmente procedente** a Impugnação, apenas para reduzir a multa de 150% para 75% em relação a parte das operações, assentando que: **i)** que aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros e que, mantido o lançamento de IRPJ, igual sorte aguarda aqueles que dele decorrerem, em face da relação causal que os vincula e dos fundamentos de fato que compartilham (lançamentos conexos); **ii)** quanto as penalidades, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, percentual este que será duplicado em caso de fraude, sonegação ou conluio; **iii)** responsabilidade solidária: os diretores, gerentes ou representantes de PJ de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, e **iv)** **responsabilidade na sucessão**: 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.

A DRJ, submeteu o crédito tributário exonerado à apreciação deste CARF, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, e Portaria MF nº 3, de 2008, por força de recurso necessário.

### Recursos Voluntários

Cientificados da decisão de 1ª instância, o Contribuinte – Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda. – fls. 8.542/8.593) e os responsáveis solidários (PJ – Cordeiro Cabos Elétricos S.A – fls. 10.753/10.766 e os sócios PF), apresentaram seus Recursos Voluntários. Com exceção do recurso apresentado pelos sócios (Sr. Carlos Roberto e Sra. Maria Isabel), os demais recursos são meras repetições das razões apresentadas em suas Impugnações.

Em razão disso, passo a citar apenas a síntese os argumentos trazidos pelos sócios, Sr. Carlos Roberto Cordeiro e Maria Isabel de Melo Cordeiro às fls. 10.788/10.812, que destaco os seguintes tópicos: 1. requer a procedência do Recurso Voluntário para excluir a responsabilidade tributária dos sócios - impossibilidade de responsabilização por ausência de ato praticado pelos recorrentes; 2. da ausência de comprovação de dolo: Alega que “o negócio jurídico firmado pela empresa Cordeiro Fios e Cabos Elétricos LTDA., estava em perfeita consonância com a realidade fática na qual uma empresa está inserida; 3. da ausência de provas quanto ao excesso de poderes ou à infração da lei e ao contrato social - requisito indispensável à incidência do artigo 135 do CTN; 4. da impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica da Contribuinte, para responsabilização tributária dos recorrentes.

A **Cordeiro Cabos Elétricos S.A.**, repara que “não tem responsabilidade tributária solidária com a autuada perante os débitos cobrados e requer o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva ou, que seja afastada a responsabilização em relação a multa qualificada aplicada (150%), pois o art. 132 do CTN, restringe-se ao tributo não pago pela sucedida, dele não fazendo parte a multa.

### Acórdão/CARF

Os autos vieram ao CARF para julgamento do Recurso de Ofício e dos Recursos Voluntários e foram submetidos à apreciação da Turma julgadora, que exara a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1401-002.294**, de 13/03/2018 (fls.10.822/10.840), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de julgamento do CARF, que deu parcial provimento ao Recurso de Ofício para restaurar a multa qualificada relativas às glosas mantidas pela DRJ e negou provimento aos Recursos Voluntários apresentados. Conforme ementa, o Colegiado assentou que:

- por manter a responsabilidade dos sócios, pois no caso concreto, todo o volume de operações e infrações à lei realizadas pela autuada foram permitidas pelos seus 2 únicos sócios administradores. Nesta esteira, não há como alegar desconhecimento ou falta de acompanhamento em um volume de operações tão vultoso e em tamanha frequência;

- manter a responsabilidade na sucessão pela Cordeiro Cabos Elétricos S.A: 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;

- glosa de custos: aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros;

- lançamentos conexos – se for mantido o lançamento de IRPJ, igual sorte aguarda aqueles que dele decorrerem, em face da relação causal que os vincula e dos fundamentos de fato que compartilham;

- multa qualificada: restando caracterizado o dolo e intenção de sonegar dos autuados, razão pela qual deve ser restabelecida a multa qualificada na parte que foi reduzida, devendo ser aplicada a penalidade de 150% sobre o lançamento remanescente.

### **Embargos de Declaração**

Cientificados do Acórdão nº 1401-002.294, de 13/03/2018, o contribuinte Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda. (fl. 11.321 e 11.466), os sócios, responsáveis tributários solidários Carlos Alberto Cordeiro e Maria Isabel de Melo Cordeiro (fl. 11.423) e a empresa responsável solidário Cordeiro Cabos Elétricos S.A. (fl. 11.573), opuseram os Embargos de declaração, sustentando haver vícios de omissão e obscuridades pelo Acórdão embargado.

Às fls. 11.167, no Despacho de Admissibilidade de Embargos de Declaração – (1ª Turma da 4ª Câmara/1ª Seção), admitiu parcialmente os Embargos de declaração interpostos, para integração dos vícios de omissão indicados.

Apreciado pela Turma, o Colegiado entendeu que como decidido no Despacho de Admissibilidade, o julgamento dos Embargos está adstrito à integração de 2 pontos alegados pela embargante Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda., e de 01 ponto alegado pelos embargantes responsáveis solidários Carlos Alberto Cordeiro e Maria Isabel de Melo Cordeiro, mas que basicamente se constitui em um dos pontos admitidos da primeira embargante. Ou seja, no tópico a.1 do Despacho, verifica-se que a parte alegou a nulidade da decisão recorrida por ausência de fundamentação, por ter deixado de apreciar, exatamente, os argumentos de mérito alegados como omitidos no tópico a.4.

No entanto, no Acórdão (Embargos) nº 1401-003.273, de 20/03/2019 (fl. 11.722/11.744), decidiu para dar parcial provimento aos Embargos, para sanar as omissões indicadas, sem efeitos infringentes, mantendo-se inalterado o resultado da decisão embargada.

### **Novos Embargos**

Não conformados, foram opostos novos Embargos de declaração pelo contribuinte Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda., por meio de sua **incorporadora MFC INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, pelos responsáveis solidários Maria Isabel de Melo Cordeiro e Carlos Alberto Cordeiro e pela responsável solidária Cordeiro Cabos Elétricos S/A em face do Acórdão de Embargos nº 1401-003.273.

Analizado os Embargos, o Presidente da 1ª Turma/4ª Câmara, com base no Despacho em Embargos – 1ª Seção/4ª Câmara/1ª TO, de 17/09/2019 (fls. 11.918/11.927), não vislumbrou omissão no Acórdão e **rejeitou** os Embargos de declaração interpostos pelo **contribuinte e pelos responsáveis solidários**, mantendo-se inalterado o Acórdão embargado, ante a não demonstração, pelos interessados, de qualquer omissão ou obscuridade.

### **Recurso Especial/Contribuinte e Solidários**

Regularmente notificado do Acórdão nº 1401-002.294, de 13/03/20186, integrado pelo Acórdão (Embargos) nº 1401-003.273, o Contribuinte **MFC Industria e Comércio Ltda.** (incorporadora de Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda.) (fls. 11.953 e seguintes) e pelos responsáveis tributários Cordeiro Cabos Elétricos S/A (fls. 12.387 e seguintes) e Carlos Alberto

Cordeiro e Maria Isabel de Melo Cordeiro (fls. 12.650 e seguintes), apresentam Recurso Especial, apontando divergência com relação às seguintes matérias:

**(a)** Recurso do contribuinte **MFC Industria e Comércio Ltda.** (incorporadora de Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda.), foram as seguintes as divergências suscitadas: **1.** da efetiva existência de cerceamento de defesa; **2.** Prova emprestada; **3.** exclusão dos impostos recuperáveis do custo da mercadoria; **4.** nulidade da autuação por erro de eleição da base de cálculo utilizada pela fiscalização; **5.** Da multa qualificada; **6.** exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS;

**(b)** Recurso do responsável Cordeiro Cabos Elétricos S/A, foram as seguintes as divergências suscitadas: **1.** **Do** cerceamento de defesa; **2.** Da responsabilidade por sucessão com fundamento no artigo 132 do CTN; **3.** Da responsabilização pela multa e, **4.** Da multa qualificada e,

**(c)** Recurso dos responsáveis Carlos Alberto Cordeiro e Maria Isabel de Melo Cordeiro, foram as seguintes as divergências suscitadas: **1.** responsabilidade com base no artigo 135, inciso III, do CTN e, **2.** Da multa qualificada.

No entanto, no Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, após todas as divergências apresentadas serem cotejadas com os paradigmas apresentados e analisadas, decidiu-se que os Recursos Especiais não deveriam ter seguimento com relação a todas as matérias suscitadas, por: considerar distintos os contextos fáticos, versar ser sobre valoração de provas, não haver correlação entre as legislações invocadas, em fim, não foi demonstrada a divergência jurisprudencial alegada.

Assim, considerando o disposto no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial – 1ª Seção/4ª Câmara, de 13/04/2020 (fls. 13.171/13.210), exarado pelo Presidente da 3ª Câmara/1ª Seção, **NEGOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial do sujeito passivo **MFC Indústria e Comércio Ltda.**, ao Recurso Especial do responsável Cordeiro Cabos Elétricos S/A, e ao Recurso Especial dos responsáveis Carlos Alberto Cordeiro e Maria Isabel de Melo Cordeiro.

### **Agravos**

Regularmente notificado do Despacho acima, o Contribuinte **MFC Industria e Comércio Ltda.** (incorporadora de Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda.), pelos responsáveis tributários Cordeiro Cabos Elétricos S/A e Carlos Alberto Cordeiro e Maria Isabel de Melo Cordeiro, apresentam Recurso de Agravo, contra o Despacho proferido pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, que negou seguimento em todas as matérias.

No entanto, no Exame do recurso de Agravo interposto por Cordeiro Cabos Elétricos S/A, revelou-se que merece parcial acolhimento, devendo ser dado seguimento ao Recurso Especial no que se refere a matéria “**responsabilidade por sucessão com fundamento no artigo 132 do CTN**”, mas exclusivamente quanto ao segundo paradigma, Acórdão CSRF/03-04.100, de 06/07/2004, pelas seguintes razões:

No **Acórdão recorrido**, rejeitou-se a possibilidade de aplicação do § parágrafo único do art. 233 da Lei nº 6.404/1976, entendendo que o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598/1977 seria suficiente para a manutenção da responsabilidade. Disso se depreende que o Colegiado teve por irrelevante a circunstância alegada pela interessada, de existência de cláusula, no ato de cisão, que afasta a responsabilidade.

No **paradigma**, no entanto, entendeu que a existência de uma tal cláusula seria relevante, somente mantendo a responsabilização diante da constatação de sua (da cláusula) inexistência, no caso concreto.

Desta forma, com base no Despacho em Agravo – CSRF – 1ª Turma, de 04/09/2020, prolatado pela Presidente da CSRF (fls.13.389/13.436), que **REJEITOU** os Agravos interpostos

pelo sujeito passivo **MFC** Industria e Comércio Ltda. e pelos sócios (responsáveis tributários Carlos Alberto Cordeiro e Maria Isabel de Melo Cordeiro), e acolheu parcialmente o Agravo interposto pelo responsável tributário **Cordeiro Cabos Elétricos S/A.**, e deu seguimento ao Recurso Especial relativamente à matéria: "**responsabilidade por sucessão com fundamento no artigo 132 do CTN**", apenas em relação ao paradigma nº CSRF nº 03-04.100, de 06/07/2004. Veja-se ementa:

**CISÃO PARCIAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SOLIDARIEDADE** - Na cisão parcial a companhia sucessora e a empresa cindida respondem solidariamente pelas obrigações desta última nos termos dos arts. 233 da Lei nº 6.404/76, 124 e 132, do CTN. Recurso a que se dá provimento.

De seu voto condutor extrai-se os seguintes trechos:

“(...) A discussão do caso em questão cinge-se, em averiguar se empresa incorporadora é responsável solidária ou não pelas obrigações fiscais da empresa que incorporou”.

“(...) Com efeito, **no caso dos autos, houve apenas uma cisão parcial** do patrimônio da empresa CIBA GEIGY QUÍMICA S/A, razão pela qual não foi a mesma extinta, e ainda, **a empresa CIBA ESPECIALIDADES QUÍMICAS S/A, que incorporou a parcela do patrimônio cindida** da CIBA GEIGY QUÍMICA S/A, **sucedeu-a nos direitos e obrigações relacionadas no ato da cisão, tendo em vista não constar qualquer determinação em contrário no ato de cisão da empresa**”.

No Exame de Admissibilidade concluiu-se que do confronto entre o Acórdão recorrido e o paradigma CSRF nº 03-04.100, assistiria razão à Agravante. Não há dúvidas de que os contextos fáticos são semelhantes em seus aspectos essenciais: em ambos os casos, o contribuinte (aquele que praticou o fato gerador) sofreu cisão parcial, e a parcela cindida foi absorvida por outra empresa; em ambos os casos, a discussão gira em torno da responsabilidade tributária imputada pelo Fisco a essa outra empresa, que absorveu a parcela cindida. Também a legislação tributária em discussão é a mesma. No recorrido, a imputação de responsabilidade foi originalmente feita com base no art. 132 do CTN e no art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598/1977, sendo trazido pela interessada, desde sua impugnação, a pretensão de afastamento dessa responsabilidade com fundamento no § parágrafo único do art. 233 da Lei nº 6.404/1976 (Lei das S/A).

No paradigma, entende que a existência de tal cláusula seria relevante, somente mantendo a responsabilização diante da constatação de sua (da cláusula) inexistência, no caso concreto. Por fim, conclui que, caso encontre presente aquela cláusula no ato de cisão, a decisão do Colegiado seria em sentido contrário, tal como afirma a Agravante.

Assim, o Agravo interposto por Cordeiro Cabos Elétricos S/A, com base no Despacho CSRF/1ª Tuma, de 04/09/2020 (fls. 13.389/13.437), prolatado pela Presidente da CSRF, foi parcialmente acolhido, para dar seguimento ao Recurso Especial no que se refere a matéria "**responsabilidade por sucessão com fundamento no artigo 132 do CTN**", exclusivamente quanto ao Acórdão nº CSRF/03-04.100. Já os Agravos interpostos por **MFC** Indústria e Comércio Ltda., e pelos responsáveis tributários Carlos Alberto Cordeiro e Maria Isabel de Melo Cordeiro, foram negado seguimento.

### Contrarrazões da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão nº 1401-002.294, de 13/03/20186, integrado pelo Acórdão (Embargos) nº **1401-003.273** e do Recurso Especial interposto pela Contribuinte que, após o Agravo interposto, foi dado seguimento parcial, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 13.466/13.476, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto, mantendo-se o Acórdão proferido, por seus próprios fundamentos, bem como como pelas razões expendidas em suas contrarrazões.

Afirma que não merece reparos a decisão *a quo*, tendo em vista que não resta dúvida de que se trata de responsabilidade por sucessão e da inaplicabilidade do disposto no parágrafo único do art. 233 da Lei nº 6.404, de 1976 no que toca aos créditos tributários.

Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF nº 15.081, de 2020), o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Redator *Ad Hoc*.

Como redator *ad hoc*, sirvo-me das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF.

Assim, tanto a ementa quanto o relatório e o voto a seguir foram retirados da pasta “T” da 3ª Turma da CSRF (mês de outubro de 2021), sendo o voto proferido pelo Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos na sessão de 18/10/2021. Naquela ocasião, após o voto, houve pedido de vista pela Cons. Tatiana Midori Migiyama, que foi convertido em vista coletiva, conforme registrado em Ata:

Vista para a conselheira Tatiana Midori Migiyama, convertida em vista coletiva. O relator votou por conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por negar-lhe provimento. Nesse ponto houve o pedido de vista. Não houve manifestação quanto ao conhecimento ou mérito após o voto do relator. Não votaram os demais conselheiros. Presidiu o julgamento o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

Fez sustentação oral a patrona do contribuinte, Dra. Mychelly Ciancietti Souza – OAB / SP nº 258.251 - Lima Junior, Domene e Advogados.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se a reproduzir, na íntegra, o voto do Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, relator original, a seguir:

### **Voto do Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, proferido em 18/10/2021:**

#### **Conhecimento**

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial – 1ª Seção/4ª Câmara, de 13/04/2020 (fls. 13.171/13.210), integrado pelo Despacho em Agravo da Presidente da CSRF/1ª Tuma, de 04/09/2020 (fls. 13.389/13.437), os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial que foi acolhido parcialmente, tão somente pelo Agravo interposto pelo responsável tributário Cordeiro Cabos Elétricos S/A., para dar seguimento quanto à matéria “responsabilidade por sucessão com fundamento no artigo 132 do CTN”.

**Mérito**

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia, especificamente, em relação à seguinte matéria: "**Responsabilidade por sucessão com fundamento no artigo 132 do CTN**".

Consta dos autos que em 04/01/2012, houve a cisão parcial da empresa Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda., resultando na empresa cindida Cordeiro Cabos Elétricos S.A., pelo que, foi lavrado Termo de Sujeição Passiva, em razão da responsabilidade tributária solidária, por sucessão, pelo montante cobrado da Contribuinte (Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda.).

No especial, a responsável solidária alega que, o presente recurso visa a declaração pela CSRF de que a Recorrente, por ter sido constituída posteriormente à realização de boa parte dos fatos geradores autuados e por não ter qualquer interesse comum e econômico nos efeitos decorrentes de tais fatos, não pode ser responsabilizada solidariamente pelas exações exigidas e consubstanciadas neste processo administrativo.

Requer que “(...) seja integralmente cancelado o *Termo de Sujeição Passiva* lavrado em face da Cordeiro Cabos Elétricos S.A., ante a impossibilidade de lhe ser imputada a responsabilidade solidária pelas dívidas tributárias atribuídas à Cordeiro Ltda., nos termos do artigo 132 do CTN, por não conter expressa previsão na norma sobre cisão parcial, e ainda que se entendesse aplicável, deve-se excluir tal responsabilidade em face do que determina o artigo 233, parágrafo único, da Lei das S.A. (Lei 6.404/64), dado que conforme previamente estipulado no Protocolo de Cisão e Incorporação já apresentado nestes autos, houve expressa ressalva de que não haveria responsabilidade solidária entre as empresas cindidas”.

Ao final insiste que no artigo 132, trata apenas das pessoas jurídicas de direito privado que resultarem de fusão, transformação ou incorporação onde não há nenhuma menção sobre empresas cindidas.

Isto porque no Acórdão recorrido entendeu que a empresa Cordeiro Cabos Elétricos S.A., é sucessora e responsável pelos créditos tributários da sucedida – Contribuinte: Cordeiro Fios e Cabos Elétricos Ltda., tendo em vista que incorporou o acervo cindido dessa, concordando com a Fiscalização que o fez, com base no art. 132 do CTN, que assim dispõe:

**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.

Pois bem. Primeiramente, em relação à alegação de aplicação do artigo 233, parágrafo único, da Lei das S.A. (Lei 6.404/64), conforme estipulado no Protocolo de Cisão e Incorporação, temos que é incontrovertido nos autos que os débitos em discussão são anteriores à cisão parcial, que data de 04/01/12, conforme “Instrumento Particular de Protocolo e Justificação de Cisão Parcial” firmado na mesma data. E isso resta claro, conforme restou consignado no Termo de Constatação Fiscal à fl. 8.155:

"Em 04/01/2012, houve cisão parcial da empresa CORDEIRO FIOS E CABOS ELÉTRICOS LTDA, CNPJ 71.796.478/0001-18, cuja empresa cindida CORDEIRO

**CABOS ELÉTRICOS S/A, CNPJ 14.197.209/0001-00, é responsável solidário pela presente autuação, por sucessão, referente aos tributos apurados no período de 01/01/2011 a 31/12/2011, anterior à cisão."**

Verifica-se também que a cláusula 6.4 do Protocolo e Justificação de Cisão Parcial acostado aos autos, em que se escora a Recorrente assim dispõe:

**6.4. Sucessão em Direitos e Obrigações. A Cordeiro S.A. sucederá a Cordeiro Ltda.**

apenas nos direitos e obrigações transferidos em decorrência da incorporação do Acervo Cindido da Cordeiro Ltda., sem solidariedade em relação ao patrimônio remanescente da Cordeiro Ltda., conforme faculta o § único do Artigo 233 da Lei das Sociedades por Ações.

De fato, pela leitura do disposto acima, nota-se que houve expressa ressalva de que não haveria responsabilidade solidária entre as empresas cindidas, para com as obrigações anteriores à cisão parcial.

No entanto a celebração da cisão com ausência de responsabilidade consiste no afastamento de responsabilidade tributária por meio de Ato celebrado entre particulares (uma vez que o procedimento de cisão ocorre no âmbito do direito privado) e, com fundamento no artigo 123 do CTN, conclui-se que tal convenção não é oponível ao Fisco.

Portanto, nesse aspecto não assiste razão à Recorrente, pois no que se refere aos créditos tributários, não se aplica a faculdade prevista na Lei das Sociedades Anônimas (art. 233, parágrafo único, da Lei nº 6404, de 1976), prevalecendo, sob pena de violar as normas do CTN, especialmente o art. 123, por ser de ordem pública, previsto em Lei Complementar, constituindo, pois, norma de direito especial em relação à norma societária, que assim dispõem:

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. (Grifei)

Já quanto à alegação de não conter expressa previsão na norma (art. 132, do CTN) quando se trata de **cisão parcial**, ressalta-se que no tocante à responsabilidade tributária por sucessão, por força do art. 132 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN) – já reproduzido acima, a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão, eis que o termo "transformação" constante do *caput* desse artigo abrange a cisão parcial.

Esse é o entendimento majoritário nos órgãos colegiados administrativos e judiciais, no sentido de que a responsabilidade é solidária, cabendo tanto à sucedida como à sucessora a responsabilidade pelos débitos existentes até o momento que ocorreu a cisão parcial.

E foi nesse sentido que no julgamento do PAF nº 10410.725193/2013-60, que resultou no **Acórdão nº 2401-007.838**, de 09 de julho de 2020, de relatoria do *Conselheiro Jose Luiz Hentsch Benjamin Pinheiro*, muito bem baliza essa matéria, conforme trechos que reproduzo abaixo, os quais, por deles concordar, adoto-os como razão de decidir, fazendo algumas adaptações para o presente caso:

"Note-se que não se trata de uma analogia. Na analogia se extrapola o significado possível do termo em prol da finalidade subjacente à letra da lei. Mas, no caso concreto, tão somente se amplia o significado habitual do termo **"transformação"** constante do *caput* do art. 132 do CTN, mas dentro do significado possível do termo. Isso porque, **transformação, incorporação, fusão e cisão** constituem várias facetas de um só instituto: a **transformação das sociedades** (REsp 242.721). Logo, a palavra transformação no texto do *caput* do art. 132 do CTN pode ser tida como a se referir

tanto à transformação do art. 220 da Lei n.º 6.404, de 1976, como às cisões do art. 229 da Lei n.º 6.404, de 1976, pois cisão é uma transformação de sociedade". (Grifei)

Esse entendimento, encontra-se respaldado por jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ). Confira-se como exemplo a ementa do REsp nº 1.795.188/SP, de 15/08/2019:

EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO EMPRESARIAL. CISÃO. RESPONSABILIDADE EM NOME PRÓPRIO PELA DÍVIDA DA EMPRESA SUCEDIDA. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. DESNECESSIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 489, VI, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA.

(...)

III - A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, à época do julgamento do REsp 1.695.790/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria, DJe 26/3/2019, pacificou o entendimento de que, na sucessão empresarial, a sucessora assume todo o passivo tributário da empresa extinta, respondendo em nome próprio pela dívida de terceiro (sucedida) (art. 132 do CTN), em razão de imposição automática de responsabilidade tributária pelo pagamento de débitos da sucedida determinada por lei, de sorte que a sucessora pode ser acionada independentemente de qualquer outra diligência por parte do credor. Precedentes: AgInt no REsp 1.775.466/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 26/3/2019; AgRg no REsp 1.452.763/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/6/2014.

IV - Embora não conste expressamente da redação do art. 132 do CTN, a cisão parcial de sociedade configura hipótese de responsabilidade tributária por sucessão. Precedentes: AgInt no REsp 1.625.391/CE, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 17/12/2018 REsp n. 1.682.792/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 9/10/2017. (Grifei)

V - Recurso especial improvido.

(REsp 1795188/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/08/2019, DJe 23/08/2019)

Não obstante a esse entendimento, vê-se que em 04/06/2013, já havia transitado em julgado a decisão do STJ ao apreciar o REsp 923.012/MG, em sede de repetitivo, que, por sua vez, consignou a seguinte ementa (parte que interessa ao caso):

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS. ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. INCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. LC N.º 87/96. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.111.156/SP, SOB O REGIME DO ART. 543- C DO CPC.

1. (...).

2. (...) A hipótese de sucessão empresarial (**fusão, cisão, incorporação**), assim como nos casos de aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial e, principalmente, nas configurações de sucessão por transformação do tipo societário (sociedade anônima transformando-se em sociedade por cotas de responsabilidade limitada, v.g.), em verdade, não encarta sucessão real, mas apenas legal. **O sujeito passivo é a pessoa jurídica que continua total ou parcialmente a existir juridicamente sob outra "roupagem institucional". Portanto, a multa fiscal não se transfere, simplesmente continua a integrar o passivo da empresa que é: a) fusionada; b) incorporada; c) dividida pela cisão; d) adquirida; e) transformada.** (Sacha Calmon Navarro Coêlho, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 9ª ed., p.701).

(...).

Acrescente-se ainda o seguinte entendimento veiculado na Solução de Consulta Cosit/RFB n.º 321, de 09 de agosto de 2017:

10.2. Em relação à responsabilidade tributária, o art. 132 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), considera a empresa cindenda responsável tributária solidária com a cindida (sujeito passivo original), **uma vez que o termo “transformação” ali utilizado alcança também a operação de cisão**. De igual modo dispõe o § 1º do art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977 (abaixo transcrito), que respondem solidariamente por todos os tributos da pessoa jurídica as sociedades que absorveram patrimônio de outra **por cisão** (note-se que apenas a ementa do Decreto-lei fala em imposto sobre a renda; mas a parte normativa reza que se aplica a todos os tributos da pessoa jurídica, o que inclui CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep, COFINS, etc.):

**“Art 5º - Respondem pelos tributos** das pessoas jurídicas **transformadas, extintas ou cindidas:**

I - a pessoa jurídica resultante da transformação de outra;

II - a pessoa jurídica constituída pela fusão de outras, ou em decorrência de cisão de sociedade;

III - a pessoa jurídica que incorporar outra ou parcela do patrimônio de sociedade cindida;

IV - (...).

**§1º - Respondem solidariamente pelos tributos da pessoa jurídica:**

a) as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da pessoa jurídica extinta por cisão;

b) a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial;

c) . (...). Grifei

Em reforço ao acima exposto, transcrevo a ementa do voto proferido pelo Conselheiro Rogério Garcia Peres, no **Acórdão n.º 1301-004.305**, de 21/01/2020:

**“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CISÃO PARCIAL.**

Nas hipóteses de cisão de pessoa jurídica, há previsão legal expressa acerca da responsabilidade tributária da empresa que absorve parcela do patrimônio de empresa cindida, disposição essa que não pode ser afastada no âmbito do contencioso administrativo (Decreto-Lei n.º 1.598/77). Embora não conste expressamente do rol do art. 132 do CTN, a cisão da sociedade é modalidade de mutação empresarial sujeita, para efeito de responsabilidade tributária, ao mesmo tratamento jurídico conferido às demais espécies de sucessão. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão”.

Por fim, também se pode considerar haver responsabilidade tributária em decorrência da cisão parcial por força do art. 124, II, do CTN conjugado com o art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977.

Nesse contexto, resta claro que se trata de responsabilidade por sucessão, sendo, no caso de cisão parcial, a empresa incorporadora responsável pelo pagamento de **todo o crédito tributário** devido pela incorporada, o que inclui tributo e multa, revelando-se irrelevante o disposto no art. 233, parágrafo único da Lei n.º 6404, de 1976.

Ademais, a matéria encontra-se sumulada neste CARF, conforme a Súmula n.º 113, de 2018, de observância obrigatória pelos Conselheiros. Vejamos:

**Súmula CARF nº 113** - A responsabilidade tributária do sucessor abrange, **além dos tributos devidos pelo sucedido**, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório.

Acórdãos Precedentes: 2401004.795, de 10/05/2017; 3401003.096, de 23/02/2016; 9101002.212, de 03/02/2016; 9101002.262, de 03/03/2016; 9101-002.325, de 04/05/2016; 9202006.516, de 27/02/2018.

### Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de **conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para no mérito, **negar-lhe provimento**, mantendo-se o Acórdão recorrido, uma vez que a responsabilidade solidária da Cordeiro Cabos Elétricos S.A. é clara e emana de expresso dispositivo legal.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães (voto do Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos)