



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

Processo nº 16561.000091/2006-61
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-001.732 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2014
Matéria IRPJ - Preços de Transferência
Recorrentes POLIBRASIL RESINAS S.A. (SUCEDIDA / INCORPORADA POR
SUZANO PETROQUÍMICA S.A. (CNPJ N 04.705.090/0001-77)
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPEDIMENTO DE CONSELHEIRO. NULIDADE DO JULGAMENTO.

Restando identificado o impedimento do Conselheiro designado como redator do voto vencedor no julgamento anteriormente realizado, nos termos do art. 42 e 44 do RICARF, impõe-se o reconhecimento de sua nulidade, nos termos do art. 80 daquele normativo e, também, com fulcro nas disposições do Art. 59, inciso II do Decreto 70.235/72, impondo-se, assim, a realização do novo julgamento.

RECURSO DE OFÍCIO. CONTRATOS DE MÚTUO. REGULARIDADE.

Restando regularmente comprovado nos autos a formalização de contratos de mútuo entre a contribuinte e as respectivas fontes externas de recurso, não se há falar em manutenção da glosa, sendo legítima, assim, a exoneração determinada pela turma julgadora de primeira instância.

RECURSO DE OFÍCIO. LUCROS NO EXTERIOR. APLICAÇÃO DO MÉTODO PRL20. EXONERAÇÃO PARCIAL MANTIDA.

Tendo sido verificado, a partir das diligências determinadas pela douta autoridade julgadora de primeira instância, a sensível redução do montante lançado a título de ajustes pela aplicação do método PRL20 (inclusive com a concordância da contribuinte em relação aos resultados alcançados) legítima se mostra a exoneração parcial do montante apontado como devido, nos termos ali apresentados.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INEXISTÊNCIA.

Apesar de indicado como sujeito passivo da obrigação, quando da realização do lançamento, a empresa tida por já "incorporada", relevante observar que

ali se encontrava regularmente registrado o ato de incorporação societária, com a menção objetiva da empresa incorporadora como sua sucessora, não se havendo falar, portanto, em qualquer nulidade no procedimento dos agentes da fiscalização.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. RESULTADO DA DILIGÊNCIA REALIZADA

A realização de diligências fiscais, a partir dos apontamentos apresentados pela contribuinte em sua própria defesa administrativa, que importem na redução quantitativa do montante lançado, não impõem, por si, qualquer nulidade no lançamento, não acarretando, por si só, qualquer necessidade de cancelamento do auto de infração, nos termos, inclusive, expressamente autorizados pelas disposições do Art. 145 do CTN.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PESSOAS LIGADAS. CONCEITO.

Nos termos do Art. 23, inciso V da Lei 9.430/96, deve ser considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil a pessoa jurídica domiciliada no exterior, quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos dez por cento do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. IN SRF 32/2001. ANÁLISE DE TODAS AS POSSIBILIDADES PELA AUTORIDADE FISCAL. INEXIGÊNCIA.

A possibilidade de "escolha", pela contribuinte, de quaisquer dos métodos apresentados pela IN SRF 32/2001, não impõe, por si só, a necessidade que os agentes da fiscalização devam explorar todas as alternativas de apuração possíveis, optando por aquela que eventualmente se mostre menos onerosa. Essa faculdade é garantida ao contribuinte, de fato, mas não se mostra exigível da atuação das autoridades fiscalizadoras.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL20. COMMODITIES.

Inexistindo, nas disposições dos art. 18 a 22 da Lei 9.430/96, qualquer menção à possibilidade de afastamento da aplicação dos métodos de preços de transferência a qualquer tipo de mercadoria negociada, inviável se mostra o acolhimento do pretendido pela recorrente de afastamento da incidência por se tratar de commodities.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC. SÚMULA CARF N. 04

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE SUCESSORES. ALCANCE.

A expressão “crédito tributário” contida no art. 129 do Código Tributário Nacional (CTN) alcança tanto o valor do tributo porventura devido, como os demais acréscimos incidentes sobre estes, incluídas aí as multas de ofício regularmente aplicadas.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. PROCEDÊNCIA.

A incidência de juros de mora com base na taxa selic sobre a multa de ofício lançada encontra lastro na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO, e, quanto ao Recurso Voluntário: i) rejeitar, por maioria, a preliminar de nulidade relativa ao erro na identificação do sujeito passivo, vencidos os Conselheiros Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior; ii) por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de realização de diligência fiscal. No mérito, NEGAR PROVIMENTO por maioria de votos, Vencidos os Conselheiros Carlos Augusto de Andrade Jenier (Relator), que excluía os juros sobre a multa e Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada), que reconhecia a ausência de vinculação entre as empresas para fins de aplicação das regras de preços de transferência. Ausente justificadamente o Conselheiro Valmir Sandri. Designado o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

VALMAR FÔNSECA DE MENEZES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

(Assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimaraes, Carlos Augusto de Andrade Jenier, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada).

Relatório

Trata-se, no caso, de recursos de ofício e voluntário interpostos – tanto pela Fazenda Nacional quanto pela Contribuinte -, contra a decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/SP1, que, em 01 de junho de 2010, restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

EMPRESA EXTINTA. SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTRIBUINTE.

Correta a indicação da empresa, ainda que extinta, como contribuinte, por ser ela a pessoa que praticou o fato gerador da obrigação tributária.

SUCESSÃO POR INCORPORAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE.

A pessoa jurídica incorporadora é responsável pelos tributos devidos pela incorporada até a data da incorporação, inclusive por eventual multa de ofício e demais encargos legais.

EMPRESAS VINCULADAS. CONTRATO DE MÚTUO REGISTRADO NO BACEN. JUROS ATIVOS.

No caso de mútuo com pessoa vinculada, com contratos registrados no BACEN, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada. Exigência exonerada.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. EMPRESAS VINCULADAS.

Consideram-se vinculadas à pessoa jurídica domiciliada no Brasil, e, portanto, sujeitas ao controle dos preços de transferência, a pessoa jurídica domiciliada no exterior, quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle administrativo comum ou quando pelo menos dez por cento do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. IMPORTAÇÃO. OPÇÃO PELO MÉTODO.

Não havendo a contribuinte efetuado qualquer cálculo dos preços de transferência em sua DIPJ, a fiscalização pode determinar os preços-parâmetro e os consequentes ajustes com base em qualquer um dos métodos previstos na legislação (no caso, o método PRL20 - Preço de Revenda menos Lucro, com margem de 20%), não sendo obrigatória a apuração dos preços de transferência por mais de um método e a escolha do mais favorável ao contribuinte.

MÉTODO PRL20. EQUIVOCO NA APURAÇÃO DOS AJUSTES. EXIGÊNCIA EXONERADA EM PARTE.

Exonera-se em parte a exigência decorrente de ajustes de preços de transferência calculados com base no método PRL20, em face da constatação de equívocos na apuração da matéria tributável.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

CSLL. DECORRÊNCIA.

Os lançamentos relativos ao IRPJ e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova. Desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende, mutatis mutandis, à CSLL.

Impugnação Procedente em Parte

Credito Tributário Mantido em Parte

Da análise dos termos da decisão proferida, verifica-se que, a parte exonerada do crédito tributário se refere à imputação fiscal inicialmente realizada relativa ao lançamento dos valores apurados a título de “**juros ativos**”, decorrentes dos contratos de mútuos por ela realizadas com agentes no exterior, o que, após o resultado da diligência realizada, acabou apontado pelo atendimento de todos os requisitos do Art. 22 da Lei 9.430/96 e, portanto, a inexistência de diferenças a ser então considerada.

Além desse apontamento, verifica-se ainda – quanto à identificação do crédito exonerado e a interposição do conseqüente recurso de ofício -, a referência quanto à redução do importe tributável em decorrência das considerações e análises desenvolvidas quando da diligência. Sobre esse ponto, é relevante destacar o apontamento contido na r. decisão de origem:

Com relação aos erros apontados pela impugnante na apuração pela fiscalização dos ajustes pelo método PRL20 (erros na apuração dos pregos-parâmetro e nas quantidades passíveis de ajuste), há que se observar que a Auditora Fiscal autuante reviu seus cálculos, apurando um ajuste total de R\$ 556.339,78 (relativo aos produtos KF-6190/P e KY-6100/P), conforme demonstrado às fls. 641 (Resumo Somatório de Vendas), 635/636 (Preço praticado corrigido), 637/639 (Prego-parâmetro PRL20 corrigido) e 640 (Total Ajustes PRL20).

Com relação aos demais produtos objeto da autuação (LY-6110/P, TS-6500/P e SM-6100/P, fl. 82), não foram apurados ajustes após as correções efetuadas pela Auditora Fiscal autuante (fls. 637/638).

A impugnante, apesar de haver contestado a utilização do método PRL20 (argumento afastado, conforme decidido no item anterior), concorda, em sua manifestação acerca da diligência (fl. 649), que esses novos cálculos estão corretos.

Dessa forma, há que se manter a tributação, a título de ajuste de preços de transferência, do montante de R\$ 556.339,78.

Na demonstração do crédito constituído nestes autos, destaca ainda a r. decisão de origem:

Ano-calendário 2001

	Exigido	Exonerado	Mantido
IRPJ	13.881.686,80	13.742.601,85	139.084,95
Multa IRPJ	10.411.265,10	10.306.951,39	104.313,71
CSLL	3.498.185,07	3.463.135,66	35.049,41
Multa CSLL	2.623.638,80	2.597.351,75	26.287,05

Em decorrência da relevante exoneração parcial noticiada, restou pois, então, registrada a oposição do indicado Recurso de Ofício, sendo então remetidos os autos à análise deste Conselho.

Nada obstante, intimada a contribuinte dos termos da decisão exarada, foi então interposto o seu correspondente Recurso Voluntário (*agora pela empresa **QUATTOR PETROQUÍMICA S/A**, sucessora de SUZANO PETROQUÍMICA S/A, que, por sua vez, é sucessora por incorporação de POLIBRASIL RESINAS S/A - CNPJ no 59.682.583/0001-20*), pretendendo a reforma da decisão com relação à parte mantida do lançamento impugnado, aduzindo, para tanto, as seguintes razões jurídicas:

Preliminarmente

- A nulidade da autuação, tendo em vista que promoveu a imputação de multa de ofício sobre empresa que, por força da incorporação realizada, já havia sido regularmente extinta;
- A nulidade do lançamento ante a iliquidez e a incerteza dos lançamentos. Inobservância das “minúcias” das operações realizadas, não podendo ser aplicado o preço parâmetro sobre a totalidade das operações realizadas;
- A invalidade da alteração do critério jurídico da autuação pela Turma Julgadora;

No mérito

- A inaplicabilidade das regras de preços de transferência às operações analisadas por não serem as empresas mencionadas “pessoas vinculadas” nos termos da legislação de regência;
- A nulidade do lançamento em face da ausência de comparação entre os métodos disponíveis para a apuração dos preços parâmetro
- A inaplicabilidade do método PRL 20 ao presente caso: operação com commodities;
- A impossibilidade da aplicação de multa de ofício na hipótese de responsabilidade por sucessão
- A ilegalidade da aplicação da Taxa SELIC como índice de juros moratórios
- A ilegalidade da cobrança dos juros sobre a multa

Por força da interposição do Recurso Voluntário, foram, ainda, apresentadas Contra-razões ao recurso pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, destacando, em suas razões, as seguintes e específicas ponderações:

- *Da legitimidade passiva:* Havendo, na autuação efetivada, a indicação da empresa que atuara na realização dos fatos analisados e, também, a indicação da respectiva sucessora, não se haveria falar em qualquer hipótese de nulidade, sobretudo ante a verificação da inexistência de óbices a sua defesa.
- *Das demais nulidades apontadas:* ausência de nulidade pelo acolhimento do resultado da diligência e na redução do tributo devido.
- *A incidência das regras de Transfer Pricing: operações realizadas entre pessoas jurídicas vinculadas - a Basell International Holding B. V. é detentora de 50% do capital social da Petroken e, indiretamente (por meio de coligadas ou controladas), é dona de 48,83% do capital social da Polibrasil, temos que uma mesma pessoa possui mais de 10% do capital social de ambas as empresas. Portanto, as operações entre elas estão sujeitas ao controle de preços de transferência.*
- *A escolha do melhor método:* Ausência de determinação legal e/ou regulamentar no sentido de que estaria a fiscalização obrigada a promover a análise por todos os métodos disponíveis para, a partir daí, adotar aquele que fosse mais adequado à contribuinte. Na verdade, o dispositivo invocado expressa uma faculdade/garantia conferida pela lei à contribuindo, sendo certo que, não fazendo ela a sua escolha, não estaria a fiscalização legitimada a fazê-lo.
- *Da perfeita aplicação do PRL20 às operações de commodities:* a aplicação da margem de lucro de 20% (vinte por cento) é decorrente da presunção determinada pela Lei, não havendo, na específica legislação de regência, qualquer consideração ao tipo do produto comercializado.
- *Da multa de ofício – responsabilidade por sucessão.*
- *A validade da incidência dos juros sobre a multa e também a aplicação da SELIC como taxa de juros moratórios.*

Sendo submetido o presente feito a julgamento na sessão de **05 de Novembro de 2013**, entendeu esta egrégia Turma, na formação em que se encontrava, pelo PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO, sendo designado, inclusive, como redator, o Conselheiro Valmir Sandri.

Na formalização do Acórdão, entretanto, restou verificado que a empresa contribuinte-recorrente (POLIBRASIL RESINAS S/A) fora incorporada pela empresa SUZANO PETROQUÍMICA S/A, e esta, por sua vez, ulteriormente, pela empresa QUATTOR PETROQUÍMICA S/A, o que, por essa razão, acabou por, impor o necessário reconhecimento, pelo Conselheiro Redator Designado (Dr. Valmir Sandri), de seu impedimento para a participação no julgamento (nos termos do Art. 44, inciso I do RICARF), por ele sendo proposta, então, a devolução dos autos ao Colegiado para a apreciação da questão, e, nesses termos, a proposta de anulação do julgamento, o que, por sua vez, fora reconhecido pelo Exmo. Sr. Presidente como hipótese própria de "Embargos de Declaração", determinando, então, a sua inclusão em pauta para julgamento.

Processo nº 16561.000091/2006-61
Acórdão n.º **1301-001.732**

S1-C3T1
Fl. 848

É o que aqui se tem a relatar.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, relator.

Sendo tempestivo o recurso, dele conheço.

Da proposta de anulação do julgamento originário

Conforme destacado nos termos da parte final do relatório apresentado, os presentes autos já foram antes devidamente trazidos a julgamento nesta Turma, tendo sido designado como redator de um dos assuntos tratados o Conselheiro Dr. Valmir Sandri, que, entretanto, analisando as peculiaridades do caso, acabou por identificar a sua impossibilidade de participação na anterior sessão de julgamento, tendo em vista o seu impedimento, nos termos Regimento Interno deste CARF que, inclusive, assim especificamente destaca:

Art. 42. O conselheiro estará impedido de atuar no julgamento de recurso, em cujo processo tenha:

I - atuado como autoridade lançadora ou praticado ato decisório monocrático;

II - interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto;

III - como parte, cônjuge, companheiro, parentes consanguíneos ou afins até o terceiro grau;

IV - participado do julgamento em primeira instância.

Parágrafo único. Para os efeitos do inciso II, considera-se existir interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto, nos casos em que o conselheiro representante dos contribuintes:

I - preste consultoria, assessoria, assistência jurídica ou contábil ao interessado, ou dele perceba remuneração sob qualquer título, no período da instauração do processo administrativo fiscal e até a data da sessão em que for concluído o julgamento do recurso; e

II - atue como advogado, firmando petições, em ação judicial cujo objeto, matéria, ou pedido seja idêntico ao do recurso em julgamento.

(...)

Art. 44. O impedimento ou a suspeição será declarado por conselheiro ou suscitado por qualquer interessado, cabendo ao arguido, neste caso, pronunciar-se por escrito sobre a alegação antes do término do julgamento, o qual, se não for por ele reconhecido, será submetido à deliberação do colegiado.

Parágrafo único. No caso de impedimento ou suspeição do relator, o processo será redistribuído a outro conselheiro integrante do colegiado.

(Grifos e destaques nossos)

A partir da análise dessas disposições, verifica-se que, nos termos do "Despacho" constante às fls. tais, o ilustre Sr. Conselheiro designado como redator de parte do acórdão para aquele julgamento declarou que, na qualidade de "*Advogado*", atua em nome da empresa QUATTOR PETROQUÍMICA S/A, o que, por sua vez, **impõe o reconhecimento de seu impedimento** e, com isso, a impossibilidade da anterior participação da sessão de julgamento daquele feito, fato que, com toda a certeza, não havia sido antes devidamente destacado por este Relator originário.

Nessa linha, reconhecendo que, neste caso, o equívoco ocorrido decorreria das limitações do relatório por nós apresentado naquele julgamento, entendo pela impossibilidade de impor às partes do processo qualquer prejuízo em decorrência deste feito, e, muito menos, ao ilustre Conselheiro que, identificando essa informação a partir da cuidadosa análise dos elementos contidos nos autos, e, mais que tudo, primando pela regular apreciação do feito, pronta e imediatamente destacou o seu impedimento, arguindo, de ofício, a nulidade do julgamento efetivado.

A respeito da possibilidade de configuração, no caso, de hipótese própria de nulidade do julgamento, relevante o destaque às disposições do Art. 80 do RICARF, que, a esse respeito, prontamente destaca o seguinte:

Art. 80. Sem prejuízo de outras situações previstas na legislação e neste Regimento, as decisões proferidas em desacordo com o disposto nos arts. 42 e 62 enquadram-se na hipótese de nulidade a que se refere o inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

(Grifo nosso)

Em face dessas considerações, entendo pelo necessário acolhimento dos "*Embargos de Declaração*" interpostos pelo Conselheiro redator anteriormente designado, reconhecendo, no caso, a aplicação das disposições regimentais, e, por essa razão, **concluo pela nulidade do julgamento efetivado por estar Turma na sessão de 05 de Novembro de 2013**, devendo, portanto, serem novamente apreciadas as razões recursais aduzidas, em todos os seus termos.

Em decorrência dessas conclusões e de seu acolhimento pela douta Turma julgadora, passo a analisar os termos dos recursos de ofício e voluntário interpostos.

Do Recurso de Ofício

Apresentadas as bases da matéria discutida nestes autos, verifica-se, em primeira análise, as considerações especificamente relacionadas à parcela exonerada do crédito tributário lançado, atinentes, que são, ao Recurso de Ofício interposto.

A respeito desses elementos, relevante destacar tratem-se de dois pontos específicos e distintos, sendo eles: i) a exoneração tributária integral decorrente da verificação da validade do procedimento adotado em relação aos contratos mútuos celebrados; e ii) a **exoneração parcial do lançamento em relação aos montantes devidos a título de aplicação do**

método PRL20. Ambas as exonerações mencionadas, são resultado das diligências fiscais realizadas, nos termos e fundamentos ali então especificamente apresentados.

A par dessas considerações, relevante observar que, quanto à primeira parcela exonerada (comprovação da regularidade dos contratos de mútuos firmados/formalizados), a r. decisão de primeira instância, especificamente em relação a esse ponto, assim então se apresentou:

“Sobre a matéria dispõe o artigo 243 do RIR/99 (artigo 22 da Lei nº 9.430/96):

Art. 243. Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada (art. 244), quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros (Lei nº 9.430, de 1996, art. 22).

§1º No caso de mútuo com pessoa vinculada, a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente operação, no mínimo o valor apurado segundo o disposto neste artigo (Lei nº 9.430, de 1996, art. 22, §1º).

§2º Para efeito do limite a que se refere este artigo, os juros serão calculados com base no valor da obrigação ou do direito, expresso na moeda objeto do contrato e convertida em Reais pela taxa de câmbio, informada pelo Banco Central do Brasil, para a data do termo final do cálculo dos juros (Lei nº 9.430, de 1996, art. 22, §2º).

§3º O valor dos encargos que exceder o limite referido no caput e a diferença da receita apurada na forma do parágrafo anterior serão adicionados base de cálculo do imposto devido pela empresa no Brasil, inclusive ao lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 22, §3º).

§4º Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 22, §4º).

Alega a impugnante que os contratos de mútuo entre a Polibrasil e a empresa vinculada no exterior foram registrados no BACEN.

Durante a diligência proposta por esta DRJ, a impugnante apresentou a Declaração de Capitais Brasileiros no Exterior (doc. 4, fls. 521/546) e demais documentos, devendo-se considerar atendida a exigência referente à prova de registro no BACEN dos contratos de mútuo com vinculada.

Em face da supracitada diligência e dos docs. 01 e 02 (fls. 470/475), foi constatado pela Auditora Fiscal autuante não haver diferença de mínimo a ser oferecido à tributação a título de juros recebidos de vinculada.

Dessa forma, há que se exonerar a exigência relativa a este item da autuada.”

Compulsando os autos, verifica-se que, de fato, assim como antes especificamente apontado pela contribuinte em sua impugnação, todos os contratos de mútuos por ela mantidos com entidades externas foram efetivamente registradas junto ao BACEN, atendendo, com isso, todas as condições especificamente estabelecidas pela legislação de regência decorrendo dessa análise, de forma insofismável, o inafastável reconhecimento da

regularidade do procedimento da contribuinte, e, com isso, efetivamente irretocáveis as considerações apresentadas pela r. decisão de origem.

A par dessas considerações, verifica-se que, ainda no campo das exonerações determinadas pela r. decisão de origem, verifica-se a relevante redução do montante tributável, decorrente das análises realizadas na diligência, a respeito da adequação dos registros quanto à aplicação dos métodos do PRL20 (IN 32/2001) e os produtos especificamente considerados.

Na reavaliação dos fatos tributáveis considerados, assim especificamente destacou a decisão recorrida:

Dos equívocos na apuração dos ajustes pelo método PRL20

Com relação aos erros apontados pela impugnante na apuração pela fiscalização dos ajustes pelo método PRL20 (erros na apuração dos preços-parâmetro e nas quantidades passíveis de ajuste), há que se observar que a Auditora Fiscal autuante reviu seus cálculos, apurando um ajuste total de R\$ 556.339,78 relativo aos produtos KF-6190/P e KY-6100/P), conforme demonstrado às fls. 641 (Resumo Somatório de Vendas), 635/636 (Preço praticado corrigido), 637/639 (Preço-parâmetro PRL20 corrigido) e 640 (Total Ajustes PRL20).

Com relação aos demais produtos objeto da autuação (LY-6110/P, TS-6500/P e SM-6100/P, fl. 82), não foram apurados ajustes após as correções efetuadas pela Auditora Fiscal autuante (fls. 637/638).

A impugnante, apesar de haver contestado a utilização do método PRL20 (argumento afastado, conforme decidido no item anterior), concorda, em sua manifestação acerca da diligência (fl. 649), que esses novos cálculos estão corretos.

Dessa forma, há que se manter a tributação, a título de ajuste de preços de transferência, do montante de R\$ 556.339,78.

Da análise desses elementos, verifica-se que as considerações que impuseram a revisão do lançamento e a adequação do montante tributável decorreram da revisão dos cálculos pela autoridade fiscal respectiva, adequando-os à realidade fática então especificamente contidas nos autos.

Nesses termos, o acolhimento da conclusão da diligência realizada pela decisão de primeira instância é fato que se impõe, sendo, portanto, efetivamente irretocáveis as conclusões então atingidas.

A partir dessas considerações, entendendo perfeitamente adequada a exoneração tributária determinada pela r. decisão de primeira instância, não havendo o que, então, a ser aqui efetivamente revisto por este Conselho.

Diante disso, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Do Recurso Voluntário

A par da relevante exoneração tributária determinada pela r. decisão, insiste ainda a contribuinte nas razões de sua anterior impugnação, buscando, com o acolhimento de seu Recurso Voluntário, o reconhecimento da **insubsistência integral do lançamento**.

Analisemos, então, as suas específicas razões:

DAS PRELIMINARES ARGUIDAS

Da nulidade do Auto de Infração lavrado contra empresa já extinta por incorporação validamente realizada

A primeira matéria sustentada pela recorrente diz respeito argüição de nulidade formal do lançamento, uma vez que teria sido ele lavrado contra empresa que já teria sido regularmente extinta, em decorrência da incorporação realizada.

A r. decisão de primeira instância, a respeito desse específico apontamento, rejeita as razões da impugnação apresentada, destacando, entretanto, o frágil argumento de que, a empresa SUZANO PETROQUÍMICA S/A seria sucessora e, por isso, responsável pelos débitos da empresa POLIBRASIL RESINAS S/A, o que, segundo entende, seria pois suficiente para afastar a nulidade apontada.

A par de todas as discussões possíveis a partir dos argumentos apresentados pela r. decisão de primeira instância, verifica-se que, ao contrário do que pretende fazer crer a recorrente, o lançamento, quando efetivado, não desconhecia e não descon siderou o fato da ocorrência da alteração societária apontada (incorporação), fazendo constar, desde a lavratura do auto de infração em questão, a expressa menção de que os fatos teriam sido praticados pela empresa POLIBRASIL RESINAS S.A., mas quem sobre eles deveria responder era, de fato, a empresa sucessora SUZANO PETROQUÍMICA S.A., constando, expressamente, tais circunstâncias do próprio corpo da autuação efetivada.

Logo, não se trata - ao menos sob a minha ótica -, de lançamento formalizado contra empresa que não mais existia, mas sim como ato de constituição do crédito tributário contra as empresas efetivamente relacionadas com a ocorrência do fato gerador, possibilitando, assim, integralmente, a discussão a respeito da validade do mérito do lançamento da forma como realizado.

Em face dessas considerações, entendo, neste particular, pela inoponibilidade da nulidade apontada, tendo em vista que as circunstâncias específicas da realidade societária considerada não foram nunca descon sideradas pela fiscalização, não sendo possível, assim, o acolhimento da nulidade apontada.

Da nulidade confirmada pela diligência realizada

Além da nulidade fundada na suposta ilegitimidade da empresa autuada, são ainda apresentados pela recorrente argüições de nulidade que, em síntese, podem ser aqui consideradas como nulidades decorrentes do resultado da diligência realizada, sobretudo porque, conforme ali se verifica, seriam referentes à suposta **incerteza** e **iliquidez** do crédito tributário lançado, não se admitindo a simples aceitação e correção do lançamento, da forma como efetivado pela r. decisão de primeira instância, sendo, ao revés, fundamental o reconhecimento da nulidade da autuação, da forma como por ela especificamente apresentado.

Como fundamento dessa pretensão, aduz a recorrente o fato de que *a autoridade julgadora teria modificado o critério jurídico do lançamento efetivado*, aperfeiçoando-o, o que, é bem verdade, é atividade vedada às instâncias julgadoras.

Ocorre que, ao contrário do que afirma a recorrente, da análise das considerações apresentadas não se verifica a indigitada mudança de critério jurídico, mas apenas, e tão somente, a sua adequação quantitativa aos critérios então especificamente estabelecidos, o que, com toda a certeza, efetivamente não se mostra suficiente para o reconhecimento da apontada nulidade.

Na verdade, ao analisar as razões e os elementos da impugnação e, a partir daí, promover a revisão dos cálculos do lançamento, o que fez a autoridade fiscalizadora – a partir de específica determinação da Delegacia Regional de Julgamento –, foi efetivamente adequar os resultados matemáticos aos critérios adotados, expressamente acolhendo, assim, as razões aduzidas pela própria impugnante e, no caso, apenas mantendo o montante correspondente nos limites ali especificamente estabelecidos.

Nessa linha, não se trata, de forma alguma, de "*mudança do critério jurídico do auto de infração*", nem tampouco de "*aperfeiçoamento da atividade da fiscalização*" pelas autoridades julgadoras, mas apenas, e tão somente, a necessária adequação do montante apurado aos termos ali especificamente apresentados, na esteira das expresas disposições do art. 145 do CTN, que, sobre o assunto, assim então especificamente destaca:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Nesses termos, completamente infundadas se apresentam as arguições relativas à suposta nulidade do lançamento em decorrência das alterações promovidas pela r. decisão de primeira instância, sobretudo porque, conforme se verifica, tal providência é então expressamente admitida em nosso ordenamento jurídico pátrio.

Em face dessas considerações, rejeito, também, as arguições de nulidade relacionadas ao acolhimento, pela Turma Julgadora, dos resultados da diligência realizada, por entender, no caso, a sua perfeita adequação com o procedimento adotado.

NO MÉRITO

Da análise a respeito da configuração de “operação entre pessoas ligadas”

Ultrapassadas as considerações preliminares apontadas, relevante destacar, agora, as considerações apresentadas em torno do mérito do recurso interposto, donde insofismável, verifica-se, é a análise quanto à configuração (ou não) da operação realizada como sendo entre “*pessoas ligadas*”, para fins de aplicação das regras de *Preços de Transferência*.

Em primeira análise, é relevante destacar que, no caso, trata-se de avaliação em torno da leitura das disposições do Art. 23 da Lei 9.430/96, que, sobre a questão, assim especificamente destaca:

Art. 23. Para efeito dos arts. 18 a 22, será considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil:

I - a matriz desta, quando domiciliada no exterior;

II - a sua filial ou sucursal, domiciliada no exterior;

III - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, cuja participação societária no seu capital social a caracterize como sua controladora ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

IV - a pessoa jurídica domiciliada no exterior que seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

V - a pessoa jurídica domiciliada no exterior, quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos dez por cento do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;

VI - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que, em conjunto com a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, tiver participação societária no capital social de uma terceira pessoa jurídica, cuja soma as caracterizem como controladoras ou coligadas desta, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

VII - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que seja sua associada, na forma de consórcio ou condomínio, conforme definido na legislação brasileira, em qualquer empreendimento;

VIII - a pessoa física residente no exterior que for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro de qualquer de seus diretores ou de seu sócio ou acionista controlador em participação direta ou indireta;

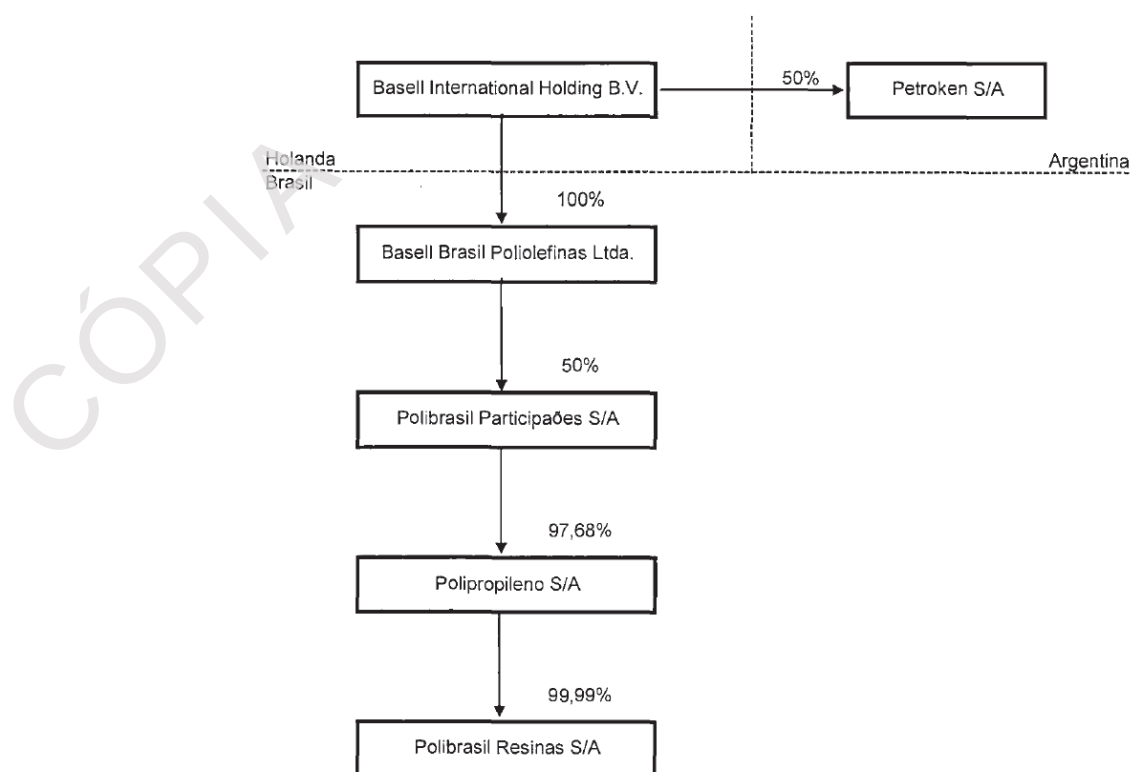
IX - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que goze de exclusividade, como seu agente, distribuidor ou concessionário, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos;

X - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, em relação à qual a pessoa jurídica domiciliada no Brasil goze de exclusividade, como agente, distribuidora ou concessionária, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos.

(Destaque nosso)

Pela leitura das disposições do referido artigo – com destaque, no caso, ao comando inserido a partir das determinações contidas em seu inciso V – verifica-se que o critério legal específico para a configuração do conceito de *pessoa vinculada*, depende da verificação fática de ao menos uma das seguintes hipóteses: ***i) controle societário comum; ii) controle administrativo comum; ou quando iii) pelo menos dez por cento do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica.***

Pois bem. A recorrente, visando esclarecer qual seria a específica composição societária entre as empresas envolvidas e indicadas pela fiscalização, assim então apresenta a estrutura:



A construção dessa estrutura, é importante ressaltar, em que pese ser apresentada pela contribuinte, não é contraditada pela Fazenda, sendo admitida, portanto, como correta., a partir dos elementos então especificamente contidos nos autos.

A partir da leitura dessas considerações, verifica-se que a “ligação” existente entre a então autuada (POLIBRASIL RESINAS S.A. - sucedida / incorporada por SUZANO PETROQUÍMICA S.A. e, posteriormente, por QUATTOR PETROQUÍMICA S/A) e a empresa *Petroken S/A* (Argentina) é formada a partir de efetiva longa composição societária, tendo seu ponto comum, de fato, na empresa *Basell International Holding B.V.*, na Holanda.

A questão, então, a ser aqui efetivamente enfrentada é se, em algumas das hipóteses do indicado art. 23, inciso V da Lei 9.430/96 pode ser, ou não, então efetivamente enquadrada a circunstância da relação entre as empresas apontadas, verificando-se, a partir daí, a obrigatoriedade ou não de aplicação das regras de *Transfer Pricing* apontadas.

Para a análise dessas circunstâncias, é bem verdade, curial se faz a análise dos contornos da norma especificamente considerada, que, no caso, conforme aqui já apontado, são aquelas constantes do Art. 23 da Lei 9.430/96, para o fim específico da aplicação das disposições contidas nos artigos 18 a 22 daquele mesmo diploma legal, conforme ali, então, expressamente apontado.

A partir dessas considerações, de forma diversa da que pretende ver afirmado a recorrente, entendo, no caso, estar-se sim diante de empresas efetivamente vinculadas, sobretudo porque, conforme se verifica, o vértice de ligação entre as duas empresas (a *Polibrasil Resinas S/A* e a *Petroken S/A*) é a empresa holandesa *Basell International Holding B.V.*, que detém, indubitavelmente, o controle acionário da empresa-recorrente, e, também, o controle da empresa Argentina apontada.

Em face dessas considerações, por mais que entendamos relevantes as considerações trazidas no Recurso Voluntário no sentido de deixar duvidosa a existência do apontado “*controle acionário*”, entendemos que, no caso, não restou demonstrado pela contribuinte a sua inexistência, valendo então, no caso, a aplicação da presunção fiscal, da forma como realizada, tendo em vista a incontestada ligação existente entre as empresas apontadas.

Por essa razão, entendo, no caso, pela efetiva verificação de vinculação entre as empresas apontadas, concluindo, portanto, pela adequada aplicação dos critérios de preço de transferência considerados pela fiscalização, rejeitando, assim, as considerações apresentadas neste particular, pelo recurso voluntário interposto.

Sobre a ausência de comparação entre os métodos para a apuração do preço parâmetro

Considerando, no caso, a vinculação entre as empresas apontadas, verifica-se ainda, nas razões da recorrente, a arguição quanto à invalidade da autuação, agora, sob o fundamento de que não teriam sido exploradas pela fiscalização todas as possibilidades na aplicação dos métodos apresentados pela IN 32/2001, o que, entende a recorrente, também fulminaria de invalidade do lançamento efetivado.

Sem razão, entretanto.

Da análise das disposições da apontada IN 32/2001, verifica-se que, de fato, à contribuinte é franqueada a adoção de quaisquer dos métodos ali considerados (PIC, CPL ou PRL), havendo, naquele normativo, inclusive, a específica consideração da opção dos que possibilite a maior dedutibilidade possível, o que, entretanto, é confiado à atuação própria da contribuinte.

Ocorre que, no presente caso, por entender não estar submetida aos ajustes determinados pela específica legislação de regência, por ela não foi realizada qualquer verificação, entendendo, no caso, que quando da formulação do lançamento estaria a autoridade lançadora obrigada a promover todas as hipóteses disponíveis, fazendo, então, a opção por aquela que, no caso, fosse menos onerosa para a contribuinte.

Ora, pretender a aplicação desse entendimento, com todas as vênias, é transferir à fiscalização um ônus que era próprio da empresa-contribuinte, o que, entretanto, efetivamente não se coaduna com as normas especificamente apontadas.

A recorrente, vale destacar, em momento algum dos autos apresenta as suas específicas considerações, defendendo uma outra hipótese que deveria ter sido considerada pela fiscalização, pretendendo, ao revés, o acolhimento de suas razões como hipótese suficiente para a invalidação do lançamento.

Insista-se nesse ponto: não existe, nas disposições normativas de regência, qualquer referência à obrigatoriedade de tal procedimento pelos agentes da fiscalização fazendária, não podendo tal intento, agora, ser contra ela imposto como critério de validade de suas atividades, sem que, para tanto, remanesça qualquer determinação legal especificamente a ser considerada.

Por essa razão, rejeito também mais essa argumentação trazida no Recurso Voluntário.

Da suposta inaplicabilidade do PRL20 nas operações com commodities

Continuando as suas argumentações, sustenta a recorrente ainda que, mesmo que não se admitisse a insubsistência do lançamento por todas as considerações até então apresentadas, ainda assim não se poderia admitir a aplicação do apontado método PRL20 nas operações consideradas, uma vez que, tratando-se de operações com *commodities*, seus preços seriam estabelecidos por regras próprias de mercado, com limitações de preço específicas, e, por isso, nunca admitida a aplicação do percentual presumido de 20% (vinte por cento) de lucro nas operações realizadas.

A primeira questão a ser considerada, é bem verdade, refere-se ao fato de que nas disposições dos Artigos 18 a 22 da Lei 9.430/96 não se verifica qualquer referência a tipo de mercadoria comerciada entre as referidas empresas ligadas, sendo certo que tratar-se ou não de *commodities*, para fins de aplicabilidade ou não daquelas disposições, é tema completamente estranho às disposições normativas de regência.

Trata-se, indubitavelmente, de aplicação de expressa presunção legal, para a qual se exige, sem dúvida, a configuração das circunstâncias fáticas especificamente consideradas, não importando, absolutamente, se o montante do lucro presumido teria sido ou não efetivamente praticado na operação realizada.

Nessas circunstâncias, estando pois devidamente configurada a hipótese de operação comercial realizada entre empresas vinculadas, conforme aqui antes já destacado, perfeitamente aplicáveis, verificam-se, são as disposições que regem a sistemática própria dos Preços de Transferência, da forma como indicados, sendo, portanto, completamente irrelevantes as considerações a respeito a matéria então a ela efetivamente submetida.

Por essa razão, rejeito, também aqui, os fundamentos apresentados no Recurso Voluntário interposto.

Da impossibilidade de aplicação da multa de ofício na hipótese de responsabilidade por sucessão

A par de todas as considerações apresentadas, ressalta ainda nos termos do Recurso Voluntário interposto a discussão em torno da inadmissibilidade da aplicação da multa de ofício aplicada neste caso, sobretudo em face da incontestável verificação de que, agora, não mais existiria a empresa que realizou os fatos inquinados de inválidos, sendo imputáveis, como aqui já se destacou, **toda a responsabilidade tributária sobre a empresa sucessora**, em decorrência da incorporação realizada.

Pois bem.

Como já tenho manifestado em outras oportunidade, as normas que imputam penalidades devem ser interpretadas e aplicadas nas estreitas e delimitadas hipóteses a elas aplicáveis, sendo indubitavelmente inaplicável a analogia, a interpretação extensiva ou qualquer outra possibilidade de ampliação de suas disposições para o atingimento de terceiros, exceto nas específicas e expressas hipóteses admitidas por nosso ordenamento jurídico pátrio.

A respeito da responsabilidade assumida pela empresa sucessora, decorrente de fusões, cisões e/ou incorporações, elucidativas são as disposições contidas no art. 132 do CTN, que, a esse respeito, assim então especificamente estabelece:

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.

(Destaque nosso)

Ora, pela leitura que se faz desse dispositivo, a determinação de que caiba, à empresa incorporadora, toda a responsabilidade pelos tributos devidos pela empresa incorporada até data da incorporação não admite, *per se*, a obrigatoriedade de a imputação, também a ela, de todas as penalidades aplicáveis àquela, especialmente se, até a data da incorporação, tais penalidades sequer haviam sido especificamente constituídas.

Nesse ponto é relevante aqui destacar que, enquanto a obrigação tributária nasce a partir da ocorrência material do fato gerador, o mesmo não ocorre com a imputação das chamadas *multas de ofício*, que somente passam a existir no plano jurídico a partir do específico ato de autoridade que determina a sua imputação.

Nesses termos, o fato de aqui termos admitido, no caso, a lavratura do auto de infração contra a empresa já extinta, não é suficiente, por si só, para considerar possível a imputação da mencionada multa de ofício, que, ao contrário do que pretende fazer crer a douta Procuradoria, no nosso entender, não tem lugar em nosso ordenamento jurídico pátrio a pretendida transmissão de responsabilidade aos sucessores, sendo, de fato, obrigação pessoal e intransferível, e, por isso, efetivamente inadmissível na presente vertente.

Cumprir destacar que tal entendimento é aqui apresentado sobretudo porque, conforme destacado, a empresa responsável pela materialização dos fatos inquinados de inválidos encontrava-se já efetivamente desconstituída (por força da incorporação) quando da lavratura do auto de infração, não se podendo, de forma alguma, simplesmente presumir o interesse e a responsabilidade da empresa incorporadora pelos fatos com que, efetivamente, não teria concorrido.

Admitir a transmissão da penalidade pecuniária, da forma como pretende a fiscalização, definitivamente, é desconsiderar a específica garantia constitucional da intransmissibilidade da pena, contida nas expressas disposições do Art. 5º, inciso XLV da CF/88, que, sobre o assunto, assim especificamente determina:

XLV - nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;

Limitar a aplicação desse dispositivo, da forma como pretende a douta Procuradoria, com a mais respeitosa vênia, é simplesmente desconsiderar todo o arcabouço próprio do estudo do limite das penalidades no Direito Tributário Brasileiro, o que aqui, definitivamente, não se pode de forma alguma admitir.

Diante dessas considerações, entendo, no caso, assistir razão à recorrente neste particular, entendendo inválida a pretensão de aplicação, à sucessora, de penalidade (*multa de ofício*) decorrente de atos praticados pela sucedida, e que, à época da incorporação, era ainda efetivamente desconhecida.

A aplicação da Taxa SELIC na correção do crédito tributário

Sendo tema recorrente já neste Conselho, há tempos temos nos manifestado pela perfeita e completa regularidade da aplicação da Taxa SELIC como metido de atualização do crédito tributário, havendo, sobre esse específico ponto, atualmente, o Enunciado da Súmula CARF nº 04, que sobre essa matéria, assim então já pacificou:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Diante dessas considerações, entendo completamente superado o entendimento exarado pela contribuinte a respeito dessa matéria, não havendo o que a seu respeito ser aqui, então, efetivamente acolhido.

Dos juros sobre a multa

Em que pese termos, aqui, especificamente exonerado a multa de ofício apontada, por entender inválida a sua aplicação contra a empresa sucessora, é relevante destacar que, acaso, eventualmente, entenda-se ela como devida em apreciação colegiada, é importante destacar que, conforme há tempos temos sustentado, completamente inválida seria a imposição da incidência dos juros sobre os montantes a ela relativos.

Em primeiro lugar, conforme assentam as disposições do Art. 61 da Lei 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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

A partir da leitura dessas disposições, verifica-se, claramente, a distinção conceitual determinada no dispositivo normativo para a definição da base de cálculo dos juros moratórios, sendo certo que estes (os juros) somente incidem sobre o **montante dos débitos**, que, como se verifica, é a mesma base de cálculo apontada para a aplicação da multa apontada.

Nessa linha, verificam-se já inúmeras manifestações administrativas e jurisdicionais, apontando a ausência de fundamento legal para a imposição da aplicação dos juros de mora sobre os montantes de multa de mora e/ou de ofício, o que, com a mais respeitosa vênia, afronta, expressamente, as disposições contidas no próprio art. 3º do CTN.

Dessa forma, entendo como indevida a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, devendo, especificamente neste ponto, ser também admitido o recurso interposto.

Conclusão

Em face de todas as considerações aqui então apresentadas, encaminho o meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, este no sentido exclusivo de entender inválida a aplicação da multa de ofício sobre a empresa sucessora, tendo em vista que quando da lavratura do auto de infração já se teria regularmente efetivado a indigitada operação de incorporação entre as empresas POLIBRASIL RESINAS S.A. e a SUZANO PETROQUÍMICA S.A., sendo, portanto, efetivamente intransmissível a penalidade apontada, nos termos e fundamentos aqui, então, especificamente destacados.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, redator designado.

Em que pese a densa argumentação trazida pelo Ilustre Conselheiro Relator, a Turma Julgadora, por maioria de votos, não acolheu o posicionamento por ele adotado em relação à multa de ofício aplicada e aos juros de mora incidente sobre essa mesma multa.

No que diz respeito à multa de ofício, entendeu o relator como inválida a pretensão de aplicação, à sucessora, de penalidade decorrente de atos praticados pela sucedida.

A questão posta em debate, seja no âmbito doutrinário, seja em sede jurisprudencial, é polêmica.

O Superior Tribunal de Justiça, entretanto, vem, reiteradamente, entendendo que os arts. 132 e 133 do Código Tributário Nacional impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo, conforme transcrições abaixo.

AgRg no REsp 1452763 / SP

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL
2014/0106184-1

Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Data do Julgamento: 10/06/2014 (DJe 17/06/2014)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. SUCESSÃO EMPRESARIAL (INCORPORAÇÃO). RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR. PRECEDENTES.

1. "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" (Resp 670.224/RJ, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 13.12.2004). No caso, considerando que o fato gerador foi praticado pela pessoa jurídica sucedida, inexistente irregularidade na "simples substituição da incorporada pela incorporadora", como bem observou o Tribunal de origem.

Nesse sentido: REsp 613.605/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 22.8.2005; REsp 1.085.071/SP, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 8.6.2009.

2. Agravo regimental não provido.

REsp 1237108 / SC

RECURSO ESPECIAL

2011/0029660-1

Relator: Ministro CASTRO MEIRA

Data do Julgamento: 05/09/2013 (DJe 12/09/2013)

...

4. Cuidando-se de sucessão empresarial, permanece a responsabilidade pelo pagamento, também, das respectivas multas fiscais. Precedentes.

EDcl no REsp 923012 / MG

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL
2007/0031498-0

Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

Data do Julgamento: 10/04/2013 (DJe 24/04/2013)

...

4. Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio (direitos e obrigações) da empresa incorporada que se transfere ao incorporador, de modo que não pode ser cingida a sua cobrança, até porque a sociedade incorporada deixa de ostentar personalidade jurídica.

5. O que importa é a identificação do momento da ocorrência do fato gerador, que faz surgir a obrigação tributária, e do ato ou fato originador da sucessão, sendo desinfluyente, como restou assentado no aresto embargado, que esse crédito já esteja formalizado por meio de lançamento tributário, que apenas o materializa.

Não obstante tais manifestações, que, a rigor, servem tão somente como elemento subsidiário para sustentação da tese que aqui se quer sustentar, entendo que a expressão “créditos tributários” prevista no art. 129 do Código Tributário Nacional alcança tanto os tributos como as multas porventura lançadas. E mais, consoante disposição contida no próprio artigo 129 do Código Tributário Nacional, o disposto naquela seção, que trata especificamente da RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES, 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.

Noutra linha, tomando por empréstimo as lições de Gelson Amaro de Souza (*Responsabilidade Tributária e Legitimidade Passiva na Execução Fiscal*, 2ª ed., rev., atual. e amp. – Ribeirão Preto, SP : Nacional de Direito Livraria e Editora, 2001), cabe lembrar que existe um princípio universal de direito consistente em que ninguém pode transferir mais direito do que tem. Amoldando-se tal princípio à questão em apreço, temos que, se o sucedido tinha um determinado patrimônio, o saldo desse patrimônio deve corresponder à subtração do passivo frente ao ativo. Assim, seria uma incoerência se o Código Tributário Nacional fizesse exclusão de parcela do crédito tributário nos casos de sucessão, pois, seguindo ainda a linha de raciocínio do autor em referência, com a qual concordo, quem sucede, substitui o sucedido em seu patrimônio, e, se houvesse alguma exclusão de parte da responsabilidade, corresponderia a admitir que o sucedido transferiu mais direito do que tinha, circunstância que, em Direito, não se admite.

O autor citado traz ainda a seguinte manifestação:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 25/0

2/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por CARLOS AUGUSTO DE AND

RADE JENIER, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O responsável por sucessão responde pelas obrigações tributárias deixadas pelo sucedido em toda sua extensão, sem exclusão alguma. O legislador, ao disciplinar a matéria da sucessão em seus arts. 131 a 133, especificamente, não fez nenhuma exclusão, como o fez para os casos do art. 134, do mesmo CTN. O parágrafo único do art. 134 exclui as responsabilidades em relação às multas de caráter pecuniário. Mas essa exclusão se restringe única e exclusivamente aos casos do art. 134 e não se aplica em hipóteses outras, que não as ali tratadas.

Arrematando, entendo que a multa de ofício aplicada pela autoridade fiscal por infração praticada pelo contribuinte à lei tributária não possui caráter de pessoalidade, típica das penas criminais, mas ostenta caráter econômico e integra o passivo patrimonial das pessoas jurídicas, sendo, assim, transferível para o sucessor, da mesma forma que os demais elementos do passivo.

Relativamente ao juros sobre a multa de ofício, embora tenha me pronunciado em outras ocasiões pela procedência da sua incidência, não com base na taxa selic, mas, sim, com aplicação do percentual de 1% a que alude o parágrafo primeiro do art. 161 do Código Tributário Nacional, em razão de reiterados pronunciamentos desta Corte Administrativa, revi meu posicionamento, de modo que passei a acolher o entendimento de que efetivamente existe lastro legal para que a incidência se dê com base na taxa selic.

No que diz respeito à referida matéria (juros sobre a multa de ofício), dentre inúmeros no mesmo sentido, adoto como razões de decidir o pronunciamento do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto nos autos do processo administrativo nº 19515.720343/2012-64 (acórdão nº 1402-001.750, sessão de 30 de julho de 2014), que, amparado em manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consignou:

[...]

Observa-se, inicialmente, que a questão tem sido objeto intenso debate pela Câmara Superior, haja vista que, num lapso de poucos meses, ocorreram votações em sentidos opostos, ambos decididos por maioria apertada de votos, como se verifica dos acórdãos nº 9101-00539, de 11/03/2010, e nº 9101-00.722, de 08/11/2010.

Abstraindo-se de argumentos finalísticos, como o enriquecimento ilícito do Estado, os quais fogem à alçada deste tribunal administrativo, conforme determina a Súmula CARF nº 2, expõe-se os fundamentos considerados suficientes para justificar a cobrança nos presentes autos, com espelho no acórdão nº 9101-00539, de 11/03/2010, de lavra da Conselheira Viviane Vidal Wagner.

O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma

aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente. (destacou-se)

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora 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.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art.950. Os débitos 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§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 imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/0400.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA – MULTA DE OFÍCIO – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Cabe referir, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

No âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/0239572-8 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 – SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 04/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).(g.n.)

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do RICARF), nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*

Assim, com suporte nos fundamentos acima esposados, decidiu a Turma Julgadora considerar procedente a aplicação da multa de ofício, bem como dos juros de mora com base na taxa selic sobre ela incidente.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Processo nº 16561.000091/2006-61
Acórdão n.º **1301-001.732**

S1-C3T1
Fl. 868

CÓPIA