



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.721103/2014-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-007.051 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2024
Recorrente BRASKEM QPAR S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/12/2009

ILEGITIMIDADE PASSIVA. BAIXA NO CNPJ.

Não há que se falar em nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo quando, a despeito da ocorrência de incorporação da pessoa jurídica fiscalizada anteriormente ao encerramento da ação fiscal, não tenham sido adotadas as providências necessárias à baixa no CNPJ junto à Receita Federal do Brasil.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INEXISTÊNCIA.

Não há nulidade na decisão de primeira instância quando o argumento da impugnação tiver sido enfrentado, apesar de conclusão diversa da decisão recorrida.

AUTORIDADE FISCAL. DILIGÊNCIA. COMPROVAÇÃO.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF) conjunto de indícios e provas que atestem os fatos e argumentos podem ser suficientes para a comprovação dos argumentos das partes,

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A pessoa jurídica de direito privado que resultar de incorporação é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado incorporadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que sejam excluídos da autuação os valores referentes a “exclusão indevida a título de reversões de provisões – IPI com exigibilidade suspensa”, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Miriam Costa Faccin (suplente convocada), Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 01058/01094¹, interposto contra decisão de primeira instância, proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, fls. 01035/01046, que decidiu pela procedência parcial da impugnação, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2009

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INOCORRÊNCIA - INCORPORAÇÃO - BAIXA NO CNPJ

Não há que se falar em nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo quando, a despeito da ocorrência de incorporação da pessoa jurídica fiscalizada anteriormente ao encerramento da ação fiscal, não foram adotadas as providências necessárias à baixa no CNPJ junto à Receita Federal do Brasil.

DEPÓSITOS JUDICIAIS - DESISTÊNCIA DA AÇÃO – EXCLUSÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL - COMPROVAÇÃO DAS RESPECTIVAS ADIÇÕES EM ANOS-CALENDÁRIO ANTERIORES - LALUR - NECESSIDADE

A exclusão na apuração do lucro real, quando da desistência da ação judicial promovida, de créditos tributários garantidos por depósito judicial somente é admissível quando comprovado que, em anos-calendário anteriores, houve a adição na apuração do lucro real dos respectivos valores. Essa comprovação deve ser feita por meio do LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real), já que as adições ficam controladas na Parte B deste livro.

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO - TRIBUTOS – MULTAS

A responsabilidade por sucessão alcança por igual os créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e os constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data. A responsabilidade por sucessão, em caso de incorporação, alcança também as multas, nas hipóteses em que a infração tributária era de fácil verificação em *due diligence* e a fim de evitar que operações societárias sejam praticadas adrede para afastar a responsabilidade por multas tributárias.

Impugnação Procedente em Parte

¹ Numeração conforme arquivo pdf.

Crédito Tributário Mantido em Parte**Acórdão**

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, exonerando a parcela do crédito tributário correspondente às exclusões glosadas pela autoridade autuante cuja anterior adição na apuração do lucro real foi devidamente comprovada com os documentos juntados na impugnação.

Para esclarecimento, a autuação trata de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (**IRPJ**), fls. 0817, relativa a fatos geradores ocorridos em 31/12/2009.

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, os créditos foram lançados devido a inadimplência tributária originada de exclusões não autorizadas, indevidas, na apuração do Lucro Real.

O procedimento fiscal está detalhado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 0731/0815.

A contribuinte impugnou a exação, fls. 0833/0866.

Segundo a decisão recorrida, estas foram, em síntese, as alegações constantes da impugnação:

Especificamente quanto à glosa da exclusão na apuração do lucro real do ano-calendário de 2009 feita sob a rubrica “Reversão/Constituição Depreciações Acumuladas”, a impugnante afirma que não reuniu “a documentação capaz de comprovar a insubsistência da cobrança, mas se compromete a fazê-lo o mais breve possível”.

Houve erro na identificação do sujeito passivo, pois a pessoa jurídica autuada (BRASKEM QPAR S/A) foi incorporada pela BRASKEM S/A no curso da ação fiscal, mais precisamente em 01/12/2014, data em que foi aprovado o evento societário.

Essa incorporação foi informada à autoridade que realizou a fiscalização, em 15/12/2014, em 16/12/2014 e em 19/12/2014.

A despeito disso, o auto de infração foi lavrado, em 23/12/2014, tendo como sujeito passivo a já extinta BRASKEM QPAR S/A.

Consoante o art. 132 do CTN, a incorporadora é responsável pelos tributos devidos, até a data do ato, pela incorporada.

No tocante à glosa da exclusão na apuração do lucro real do ano calendário de 2009 sob a rubrica “Reversão de Provisões (Depósito Judicial de IPI)”, a autoridade autuante invocou como fundamento a falta de apresentação do LALUR referente aos anos-calendário anteriores nos quais deveriam constar as adições dos mesmos valores na apuração do lucro real.

Apresenta a impugnante, em documentos anexos ao seu recurso, cópias dos LALUR relativos aos anos-calendário de 2002 e 2003, os quais, segundo alega, atestam as adições a título de provisões de IPI realizadas ao lucro líquido dos referidos anos, nos montantes de R\$ 633.996,26 e R\$ 271.831,01.

Houve excessivo rigor por parte da autoridade autuante ao não aceitar, como prova hábil e idônea a comprovar as adições dos depósitos judiciais do IPI discutido na ação judicial, os LALUR/LACS em meio magnético relativos aos anos-calendário de 2004 a 2008.

As formalidades invocadas pela autoridade autuante, previstas na Instrução Normativa SRF nº 28/1978 e no art. 260 do RIR/1999, precedem a escrituração em meio magnético e não podem ser reputadas requisito indispensável ao reconhecimento da idoneidade e da força probatória de tais documentos.

Há que prevalecer a verdade material retratada nas provas apresentadas, inclusive nos documentos contábeis cujos lançamentos deram suporte aos ajustes informados nos referidos livros. Ademais, os valores informados como adições na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL nas DIPJs da POLIBUTENOS, relativas aos anos calendário de 2004 a 2008, sob a rubrica “Outras Adições” e “Tributos com Exigibilidade Suspensa”, correspondem aos valores constantes dos LALUR/LACS em meio digital apresentados.

Esses mesmos valores são confirmados por lançamentos contábeis constantes do Razão. Isso é prova bastante de que as exclusões declaradas no ano-calendário de 2009 têm correspondência com as adições também declaradas nos anos-calendário anteriores.

O auto de infração de IRPJ de que trata o presente processo administrativo decorreu de glosa de exclusões na apuração do lucro real do ano-calendário de 2009, exclusões estas efetuadas sob a rubrica “Reversão de Provisões (Depósito Judicial de IPI)”.

Ocorre que as normas invocadas como fundamento para a autuação se limitam a vedar a dedutibilidade de provisões, admitindo que esses valores sejam considerados como parcela redutora do lucro líquido se e quando deixarem de se constituir em provisões e passarem a ser reconhecidos como despesas pelo sujeito passivo.

Esse é o conteúdo que se extrai do disposto no art. 41, § 1º, da Lei nº 8.981/1995, que trata da indedutibilidade dos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN.

Da mesma forma, o art. 13, I, da Lei nº 9.249/1995 lista de forma exaustiva as provisões dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, não constando desta norma os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa.

Finalmente, o art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/1977 determina que sejam adicionados ao lucro líquido, na determinação do lucro real, as provisões não dedutíveis. Estas normas, interpretadas conjuntamente, conduzem à conclusão de que deve o contribuinte adicionar ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa.

Portanto, a infração a estas normas ocorre quando o contribuinte deixa de promover a adição exigida, caso em que a Fiscalização deve adicionar os valores na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Ocorre que, no ano-calendário de 2009, a POLIBUTENOS se limitou a excluir do lucro real e da base de cálculo da CSLL os valores das despesas dedutíveis de IPI decorrentes da desistência da ação judicial na qual discutia esta exação, tal como autoriza o caput do art. 41 da Lei nº 8.981/1995.

Não houve, no ano-calendário de 2009, dedução de tributo ou contribuição com exigibilidade suspensa, razão pela qual não há que se falar, neste ano-calendário, em infringência às normas invocadas pela autoridade autuante.

A eventual falta de adição ao lucro real e à base de cálculo da CSLL dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa é infração pertinente ao ano calendário em

que ocorreu o respectivo fato gerador sem que houvesse o recolhimento da exação em virtude da causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

O procedimento adotado pela autoridade autuante visou, portanto, mascarar a ocorrência de decadência de eventuais infrações ocorridas em anos-calendário anteriores, correspondentes a supostas ausências de adições ao lucro real e à base de cálculo da CSLL dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa.

É descabida a vinculação entre adições e exclusões, tal como pretendido pela autoridade autuante.

Em outras palavras, as exclusões do lucro real e da base de cálculo da CSLL realizadas no ano-calendário de 2009 não dependem, para o reconhecimento da respectiva regularidade, da comprovação de que os mesmos valores foram adicionados ao lucro real e à base de cálculo da CSLL em anos-calendário anteriores.

A legislação não prevê esse condicionamento. O entendimento adotado pela autoridade autuante tem por efeito deslocar indevidamente, sem supedâneo normativo, a contagem do prazo decadencial para o ano-calendário em que se dá a exclusão na apuração do lucro real e da base de cálculo negativa da CSLL.

A pessoa jurídica que supostamente cometeu a infração que deu causa à lavratura do lauto de infração impugnado foi a POLIBUTENOS, que foi incorporada, em 01/09/2010, pela QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A, antiga razão social da BRASKEM QPAR S/A, tendo esta última sido incorporada, em 01/12/2014, pela BRASKEM S/A. A POLIBUTENOS era, à época dos fatos relatados na autuação, controlada pelo grupo UNIPAR, situação esta que perdurou até 22/01/2010, quando a BRASKEM S/A, controlada pelo grupo ODEBRECHT, adquiriu a participação da UNIPAR na QUATTOR PARTICIPAÇÕES S/A.

Destarte, a multa lançada está sendo exigida da BRASKEM S/A, que sequer fazia parte do grupo econômico controlador da POLIBUTENOS, empresa que praticou a suposta infração tributária.

Por essa razão, não pode a BRASKEM S/A ser responsabilizada pelo pagamento da multa

Consoante o disposto no art. 129 do CTN, o sucessor é responsável pelos créditos tributários do sucedido que estejam constituídos ou em curso de constituição à data da sucessão, vale dizer, a responsabilidade alcança apenas os créditos tributários que compoñham o passivo da pessoa jurídica sucedida. Ademais, nos termos do art. 132 do CTN, a responsabilidade em caso de incorporação alcança apenas os tributos, não abarcando as multas. A penalidade somente é de responsabilidade da sucessora se, à época da sucessão, a multa já estivesse compondo o patrimônio da sucedida, fato esse que não se verificou na situação versada no presente processo administrativo.

Por fim, pede que seja acolhida a preliminar para anular a autuação. Caso assim não se entenda, requer o acolhimento das razões de mérito, a fim de que seja julgado improcedente o auto de infração. Finalmente, caso não sejam providas a preliminar e as razões de mérito, requer a exclusão da multa.

A DRJ analisou a impugnação e proferiu a decisão citada, pela procedência parcial da impugnação.

Cientificada da decisão da DRJ em 13/03/2017, fls. 01055, a contribuinte apresentou seu recurso em 10/04/2017, fls. 01058/01094.

A Recorrente inicia seu recurso demonstrando os fatos, como os interpreta.

Afirma que há **nulidade na autuação**, devido a sua ilegitimidade passiva, pelas razões que já constaram em sua impugnação, descritas acima.

Destaca que há **nulidade na decisão de primeira instância**, pois não teria enfrentado os argumentos sobre a ilegitimidade passiva.

Nesse ponto, sobre a decisão recorrida, afirma que a manutenção da conclusão da decisão corresponderia a verdadeira afronta ao exposto nos arts. 121, § 2º e 132 do CTN, na medida em que a lavratura da autuação ocorreria em face da incorporada, sociedade que não mais possuía personalidade jurídica.

Destaca que os art. 219 e 227, da Lei 6.404/76 dispõe que a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, extinguindo a Companhia, pela perda da personalidade jurídica da incorporada e a transferência dos seus direitos e obrigações para a incorporadora.

Ressalta determinação do art. 142 do CTN e defende a nulidade absoluta do auto de infração em razão de erro na identificação do sujeito passivo. Transcrever precedente da CSRF.

Em outro ponto, sobre “**comprovação das adições das provisões de tributos com a exigibilidade suspensa nos exercícios anteriores**”, discorre sobre a apresentação de documentos em meio magnético, em substituição aos documentos requeridos em sede fiscalização, e reitera os termos da impugnação.

A seguir, busca rebater a decisão recorrida, fls. 01144:

Mas, para a surpresa da Recorrente, a Impugnação não foi acolhida pela DRJ, ficando demonstrado o entendimento exageradamente formalista manifestado pelo Autuante no lançamento, sob a justificativa de que o LALUR é livro de escrituração obrigatória, não havendo excesso de rigor por parte da Fiscalização em desconsiderar o que chamou de "singelos" arquivos magnéticos apresentados durante a ação fiscal.

Além disso pontou a Delegacia de Julgamento que as informações são inseridas na DIPJ de forma categorizada nas competentes fichas/linhas, sendo necessário, em muitas vezes, agregar valores escriturados em diversas rubricas, daí porque, no seu entendimento, para confirmar que os valores informados na DIPJ correspondem à realidade, é essencial o acesso do controle desses valores no LALUR.

Como se vê, o não acolhimento das provas apresentadas pela Recorrente partiu basicamente de duas premissas, a saber: (a) a obrigatoriedade da escrituração dos LACs para as empresas que apuram o Lucro Real, o que não teria sido observado no caso concreto; e (b) a impossibilidade de se aferir a composição das informações declaradas na DIPJ por outros meios que não o LALUR.

Quanto à primeira premissa em que se assentou a decisão da DRJ, a Recorrente não nega a existência do dever instrumental suscitado pela Delegacia de Julgamento, mas, premissa vênica, discorda da conclusão alçada pela instância a quo ao valorar a documentação trazida aos autos.

Não é razoável desmerecer os LALURs/LACs em meio magnético, simplesmente por não conterem algumas "formalidades" que, segundo o Auditor Fiscal, são necessárias a legitimar a sua escrituração. Isso denota um inaceitável privilégio à forma em

detrimento do conteúdo absolutamente consistente dos arquivos em meio digital, cujos dados retrataram fielmente a apuração da CSLL dos períodos das adições.

(...)

Mas os trechos do acórdão dedicados à análise do rigor do autuante ao apreciar os LALUR em meio digital revelam não só a concordância da DRJ com tal postura, como também a tentativa de conferir à cobrança da contribuição uma feição punitiva, haja vista as críticas manifestadas na decisão ao fato de a BRASKEM QPAR ter aceitado como verdadeiras as informações constantes nos LALUR magnéticos apresentados pela POLIBUTENOS no momento da sua incorporação.

Sabe-se que pela própria definição legal, o tributo não se constituiu em sanção e, justamente por tal razão, a consequência a que se sujeita o contribuinte que comete falhas na sua escrituração fiscal não pode ir além da aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória ou, ainda, da atribuição do ônus de demonstrar a inocorrência do fato gerador por outros meios de prova; jamais a exigência de tributo, que reclama a ocorrência efetiva do fato gerador.

Cita precedente do CARF, em que teria sido cancelada a autuação, em virtude da comprovação por meio de documentação hábil e suficiente, inobstante o LALUR estar incompleto. afirma que seu LALUR estaria completo e com informações precisas, mas foi disponibilizado por meio digital, sem assinatura.

Reitera que não é razoável exigir todas as formalidades para os LALUR de períodos pretéritos, sendo mais do que satisfatória a sua apresentação em meio digital, acompanhados dos documentos contábeis cujos lançamentos deram suporte aos ajustes informados nos referidos livros, como ocorre no presente caso.

Destaca a total viabilidade de se aferir a composição das informações declaradas na DIPJ nos anos de 2004 a 2008 por outros meios de prova que não somente o LALUR assinado.

Salienta que há consonância entre a DIPJ com os LALUR digitais e contabilidade da empresa, e que a documentação comprobatória existente teria sido ignorada, o que cerceou seu direito à prova da adição da provisão constituída à base de cálculo dos anos anteriores, ao rejeitar os LALUR em meio magnético entregues, por entender que tais documentos não preenchiem as formalidades.”

Afirma não existir dúvidas de que nas DIPJs dos exercícios anteriores a 2009 (anos bases 2007 e 2008) a Polibutenos informou nas linhas correspondentes às Outras Adições os montantes a serem acrescidos ao lucro líquido para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, consequentemente, as parcelas ali indicadas não foram deduzidas da apuração desses tributos.

Apresenta os valores que teriam sido adicionados ao lucro líquido e que teriam sido reconhecidos pela fiscalização, mas que, apesar de reconhecer as adições relacionadas, determinou não ser possível confirmar que tais adições se referem às provisões de IPI objeto da demanda judicial, apesar desses valores serem idênticos aos constantes nos LALUR em meio digital, que demonstra desprezo às provas apresentadas.

Traz demonstração, por ano, da adição das provisões de IPI, reproduzindo partes do LALUR em meio magnético, as quais estariam confirmadas em conta contábil no Livro Razão.

Ressalta, por fim, novamente, que os documentos apresentados seriam hábeis e idôneos para comprovar as adições das provisões ao lucro líquido para fins de apuração do Lucro Real nos anos-calendário anteriores a 2009, especificamente de 2004 a 2008, constantes dos LALUR apresentados por meio magnético, respaldadas por documentos hábeis e idôneos comprobatórios, constantes da escrituração contábil da Polibutenos.

Conclui, assim, que como foi comprovado que o valor excluído da apuração do IRPJ do ano-calendário de 2009 - R\$ 8.994.803,45 - foi adicionado na apuração do IRPJ dos anos anteriores resta demonstrada a improcedência da autuação.

Em outro ponto afirma que as **disposições normativas que fundamentaram a autuação não guardam relação com a suposta irregularidade** praticada pela Recorrente, qual seja, a exclusão de provisões.

A recorrente afirma que no ano de 2009 não considerou dedutível, na apuração do lucro líquido, tributo com exigibilidade suspensa (hipótese em que estaria infringindo o art. 41, da Lei nº 8.981/1995); não considerou dedutível qualquer provisão (o que é vedado pelo art. 31, I, da Lei nº 9.249/1995), pois realizou a exclusão apenas após a desistência da ação, quando passou a considerar os valores antes provisionados como despesa; e, por fim, não infringiu o § 2º, do art. 6º, do Decreto nº 1.598/1977, pois, no ano de 2009, em razão da desistência da ação na qual discutia o IPI, não estava obrigada a constituir provisão a título de IPI que devesse ser adicionada ao lucro líquido do período, ao contrário: naquele ano, a Polibutenos realizou a exclusão do montante que deixara de ser provisão e, portanto, já preenchia os requisitos da dedutibilidade.

A atitude da POLIBUTENOS, verificada em 2009, não foi além do que ter considerado na apuração do lucro real despesas assumidas a título de tributo não contemplado com qualquer causa suspensiva de exigibilidade. E nada há de irregular em proceder desta forma, como a fiscalização considerou, pois o caput do art. 41 da Lei nº 8.981/95 garante esse direito.

A recorrente ressalta que o suposto erro de enquadramento ocorreu porque, quando da autuação a autoridade fiscal já não dispunha de prazo para realizar de ofício os ajustes que entendeu não terem sido feitos pela Polibutenos, nos períodos de apuração em que foram constituídas as provisões. Ou seja, aduz que o Fisco deixou transcorrer o prazo decadencial para avaliar a lisura das apurações do IRPJ e da CSLL a que se referem as provisões do IPI objeto da ação judicial acima citada.

Alega que o procedimento da Fiscalização foi a de condicionar a dedutibilidade das exclusões das despesas à comprovação, por meio dos LALUR/LACS, de que, enquanto classificados como provisões, esses valores foram adicionados ao lucro líquido dos respectivos períodos de apuração.

Ressalta que o argumento da decisão recorrida de que o contribuinte não pode pretender deduzir em duplicidade despesa também não se sustenta, pois caso constatado à época dos provisionamentos que a Polibutenos deixou adicioná-los ao lucro líquido dos

correspondentes períodos de apuração certamente a Receita Federal procederá aos ajustes previstos na legislação e lançará o tributo devido.

Transcreve jurisprudência do CARF que estaria de acordo com o que defende.

Em mais um ponto a recorrente defende ser ausente sua responsabilidade por sucessão, em razão da multa de ofício aplicada de 75%, pois quem teria cometido a suposta infração teria sido a empresa incorporada – Polibutenos - que foi incorporada pela Quattor, em 01.09.2010, antiga razão social da BRASKEM QPAR, a qual foi incorporada pela Braskem, ora Recorrente, em 01.12.2014, conforme consta de sua impugnação, já citada.

Destaca que não se aplica ao caso a Súmula CARF 47, já que não haveria relação societária entre a recorrente e a Polibutenos.

Requer a aplicação da Súmula CARF 112.

O Recurso foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

Esta Turma de Julgamento analisou o processo e proferiu a Resolução 1302-001.068, fls. 01136/01153, que converteu o julgamento em diligência.

Em síntese, a conversão do julgamento em diligência ocorreu devido a este colegiado, por unanimidade de votos, ter entendido que o Lalur sem todas as suas formalidades poderia ser substituído por todas as provas trazidas ao processo, nos seguintes termos:

No caso concreto, a aceitação dos arquivos com a apuração do lucro real, na ausência dos LALUR originais, me parece ser a medida menos gravosa e mais vantajosa ao contribuinte, que se veria impedido de exercer um direito que lhe assiste unicamente pela sua ausência, que foi **suprida pelo conjunto probatório trazido aos autos**.

Não se trata aqui de desprezar um documento exigível, mas de flexibilizar uma formalidade quando **há nos autos diversos outros elementos** que comprovam as alegações da recorrente.

Supera-se, assim, o óbice imposto para que os documentos possam ser analisados.

Isso não obstante, os referidos documentos não foram analisados pela Delegacia de origem, e uma primeira análise no âmbito do CARF configuraria supressão de instância.

Desse modo, entendo pertinente a conversão do feito em diligência para que a DRF de origem analise toda a documentação juntada pela contribuinte, ora recorrente, para que:

a) Responda se foram realizadas as adições ao lucro real e à base de cálculo da CSLL dos valores do IPI depositado em ação judicial nos anos de 2004 a 2008 que dariam suporte à reversão efetuada em 2009;

b) Intime, se necessário, a contribuinte a apresentar outros elementos de prova que tenha obtido; e

c) Elabore um relatório conclusivo sobre as apurações realizadas a fim de consolidar os créditos passíveis de reconhecimento, dando-lhe ciência à contribuinte para que, querendo, se manifeste no prazo de trinta dias.

A autoridade cumpriu o determinado na diligência, fls. 01159/01162, concluindo:

I – Da análise da documentação juntada aos autos:

a) IRPJ

6. Inicialmente foram levantados os valores registrados nos arquivos digitais do LALUR (e-fls. 313 a 322).

7. Em virtude do LALUR do ano calendário 2007 (e-fl. 314) não conter valores adicionados à título de “IPI Depósito em Juízo”, foram considerados os valores informados através de cópia do livro Razão do ano em questão (e-fls. 996 a 1.000).

8. Os valores em questão foram consolidados na tabela a seguir.

AC	IPI Depósito em Juízo	e-fl
2002	R\$ 633.966,26	319
2003	R\$ 271.831,01	318
2004	R\$ 1.106.183,19	317
2005	R\$ 1.525.707,42	316
2006	R\$ 1.540.608,71	315
2007*	R\$ 1.918.104,41	314
2008	R\$ 1.998.372,45	313
Total	R\$ 8.994.773,45	

9. Os valores a título de Lucro (prejuízo) Real registrados nos arquivos do LALUR foram confrontados com aqueles informados nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos respectivos anos calendário, conforme consolidado a seguir.

AC	Lucro Real (DIPJ - 09A)	e-fl	Lucro Real (LALUR)	e-fl	(DIPJ - LALUR)	%
2002	R\$ 3.839.947,64	N/D	R\$ 3.844.579,70	322	R\$ -4.632,06	-0,12%
2003	R\$ 2.361.699,19	N/D	R\$ 2.361.699,19	321	R\$ -	0,00%
2004	R\$ 4.057.700,04	199	R\$ 4.352.368,74	320	R\$ -294.668,70	-7,26%
2005	R\$ 5.215.100,80	163	R\$ 5.215.100,38	319	R\$ 0,42	0,00%
2006	R\$ 7.840.690,86	129	R\$ 7.835.550,94	318	R\$ 5.139,92	0,07%
2007	R\$ 13.318.432,98	93	R\$ 118.752,63	317	R\$ 13.199.680,35	99,11%
2008	R\$ 9.888.852,48	53	R\$ 10.090.255,28	316	R\$ -201.402,80	-2,04%
2009	R\$ 7.843.001,62	17	R\$ 7.872.161,48	315	R\$ -29.159,86	-0,37%

10. Com exceção do AC 2004 (7,26% de diferença), e do AC 2007, cuja análise restou prejudicada face a qualidade das informações constantes no arquivo do LALUR, nos demais períodos não houve diferença significativa, validando, desta forma, as informações apresentadas em DIPJ acerca do Lucro Real de cada exercício (Base de Cálculo do IRPJ).

11. Ato subsequente, cotejou-se as informações contidas na Ficha 11 – Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa (DIPJ) com os valores confessados em DCTF, conforme consolidado a seguir.

AC	Valor DIPJ	Valor DCTF	DIPJ - DCTF
2004	R\$ 1.144.556,12	R\$ 1.144.556,10	R\$ 0,02
2005	R\$ 1.227.034,67	R\$ 1.227.036,73	R\$ -2,06
2006	R\$ 1.227.034,67	R\$ 1.227.036,73	R\$ -2,06
2007	R\$ 3.218.746,81	R\$ 3.218.749,08	R\$ -2,27
2008	R\$ 2.227.056,76	R\$ 2.227.056,74	R\$ 0,02
2009	R\$ 4.099.705,35	R\$ 4.099.705,34	R\$ 0,01

12. Diante do exposto, conclui-se que os valores do IPI depositado em ação judicial no período em lide foram adicionados na apuração do Lucro Real (LALUR e DIPJ), bem como **ofertados à tributação** (DCTF).

...

CONCLUSÃO:

15. Diante do exposto, em resposta ao questionamento constante na Resolução em lide, informo que:

a. **foram realizadas as adições ao lucro real** e à base de cálculo da CSLL dos valores do IPI depositado em ação judicial no período analisado; e

b. **os valores em questão dariam suporte às reversões (IRPJ e CSLL) efetuadas em 2009.**

A recorrente foi cientificada da resposta da autoridade fiscal, fls. 01164, em 28/04/2023, sexta-feira.

Em 20/05/2023 a Recorrente apresentou petição, em resposta à diligência e seu resultado, afirmando, em síntese, que concorda com o teor da informação fiscal, devendo seu recurso ser provido.

O Recurso foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator.

ADMISSIBILIDADE:

O recurso atende os requisitos de admissibilidade previstos na Legislação, sendo tempestivo e pertinente, motivo pelo qual dele se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pela recorrente.

PRELIMINARES:

A recorrente defende que a autuação é nula, pois é pessoa ilegítima para responder pela exação.

Em síntese, afirma que na data da autuação, 23/12/2014, já havia sido incorporada pela Braskem S/A, em 01/12/2014.

Portanto, para a Recorrente, nos termos do art. 132 do CTN, a incorporadora deve ser a responsável pelos tributos devidos, até a data do ato, pela incorporada, sendo, assim, parte ilegítima.

Não há razão no argumento da Recorrente.

O Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) da autuada não estava baixado.

O CNPJ compreende as informações cadastrais das entidades de interesse das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Como ele estava ativo, com informações cadastrais válidas, não há que se falar em equívoco na responsabilização.

O CNPJ, antigo CGC, surgiu em 1964, para servir como cadastro das empresas junto à Fazenda.

Lei 4.503/1964:

Art 1º É instituído, no Ministério da Fazenda, o cadastro geral de contribuintes, no qual obrigatoriamente se registrarão as firmas individuais e demais pessoas jurídicas de direito privado, inclusive as domiciliadas no exterior, que possuam capitais aplicados no País.

Se o cadastro, obrigatório, dos contribuintes pessoas jurídicas é o CNPJ, não é lógico que se esse cadastro estiver ativo ele seja inválido para fins de autuação.

Sobre essa mesma questão, a Recorrente afirma que há Súmula do CARF que está de acordo com o que alega.

Súmula CARF nº 112

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica **extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada ao Fisco** Federal antes da lavratura do auto de infração. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

103-22.779, de 06/12/2006; 1401-00.377, de 11/11/2010; 1401-00.786, de 08/05/2012; 9101-001.298, de 26/01/2011; 9101-001.705, de 18/07/2013.

Para melhor análise, devemos verificar os precedentes citados, se possuem semelhança com o caso: fato gerador ocorrido em empresa incorporada e lançamento em nome da incorporadora, sem baixa do CNPJ:

Precedente 103-22.779:

Terminada a existência da pessoa jurídica pela sua dissolução deliberada pelos sócios, já não é ela titular de direitos nem sujeito de obrigações. Os direitos se transmitem aos seus membros de acordo com a vontade expressa no contrato de dissolução e as obrigações, inclusive as tributárias, igualmente lhes são transmitidas, não por vontade deles, mas sim por força da lei.

No caso, diante da impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação pela contribuinte, esta deveria ter sido dirigida aos sócios, responsáveis solidários, como dispõe o art. 134, VII, do CTN. Somente assim se estabeleceria a correta sujeição passiva.

Como está claro, aqui não se trata de empresa incorporada e não se detalha a definição e define que as obrigações, inclusive as tributárias, são transmitidas por força de lei, como foi o caso.

Precedente 1401-00.377:

Como facilmente se percebe, foram juntados aos autos documentos que comprovam a extinção da empresa autuada, em data anterior ao início da presente ação fiscal. Dentre tais documentos, destaco o "Distrato de Sociedade", registrado na JUCEMG sob o nº 3368200, em 14/06/2005 (fls. 80/81) e a "**Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ**", com data da baixa em 14/06/2005, com a seguinte motivação: EXTINÇÃO P/ENC. LIQ. VOLUNTÁRIA (fls.82)

Aqui houve a baixa do CNPJ, o que difere totalmente do caso sob análise.

Precedente 1401-00.786:

Em síntese: o presente lançamento efetivamente encontra-se eivado de nulidade, uma vez que as autoridades lançadoras incluíram no pólo passivo do lançamento uma pessoa jurídica extinta. Vale dizer que a pessoa jurídica em questão foi extinta por liquidação voluntária, ocorrida e **comunicada SRF antes da lavratura do auto de infração**.

Além disso, conforme bem evidenciado pelo voto condutor do acórdão recorrido, não consta dos autos qualquer termo para a responsabilização do sócio administrador Nildo Goulart Rosa pelo crédito tributário, assim como para o também sócio administrador Marcelo Batista Moraes.

Novamente, não há definição sobre o termo "comunicação à SRF". É de ressaltar, novamente, que o CNPJ é o cadastro das empresas junto à SRF e por eles a SRF verifica as empresas para exercer suas atribuições.

Precedente 9101-001.298:

O acórdão recorrido rejeitou a preliminar de ilegitimidade passiva, por entender que, nos termos da responsabilidade prevista no Código Tributário Nacional, a empresa dissolvida deve continuar como responsável pelo crédito tributário até que ocorra a decadência do direito de o fisco proceder ao lançamento.

De outro lado, no Recurso resta evidente que quando da lavratura do auto de infração não existia mais aquela pessoa jurídica, **tampouco pertencia vigente a sua inscrição no CNPJ**. Após a extinção, aquela que antes era pessoa jurídica deixa de existir como tal no ordenamento jurídico, sendo impossível a uma não entidade responder por qualquer obrigação tributária.

Aqui houve, também, a baixa do CNPJ, o que difere totalmente do caso sob análise.

Precedente 9101-001.705:

Ano Calendário: 2002, 2003

LANÇAMENTO DE OFÍCIO CONTRA EMPRESA EXTINTA REGULARMENTE.
ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

A extinção regular da pessoa jurídica, **e o cancelamento anterior de sua inscrição no CNPJ tornam inábil lançamento** sobrevindo a tal ato por evidente erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária. Trata-se de vício material e não mero erro formal.

Outra vez, havia a baixa do CNPJ, o que difere totalmente do caso sob análise.

Portanto, pelos precedentes que fundamentaram a elaboração da Súmula 112 não possuem total semelhança em relação ao caso em análise, nega-se provimento ao recurso, nesse ponto.

Ainda sobre a correção em sua responsabilização, a Recorrente alega que sua responsabilidade por sucessão não procede, em razão da multa de ofício aplicada de 75%, pois quem teria cometido a suposta infração teria sido a empresa incorporada – Polibutenos - que foi incorporada pela Quattor, em 01.09.2010, antiga razão social da BRASKEM QPAR, a qual foi incorporada pela Braskem em 01.12.2014.

O CTN define a questão:

SEÇÃO II

Responsabilidade dos Sucessores

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

...

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.

O artigo 129, acima, deixa claro a amplitude da responsabilidade dos sucessores aos créditos tributários:

- Aos definitivamente constituídos;
- Os 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.

A obrigação tributária principal, pagar, já existia na data da incorporação, como acusou a fiscalização e como não se defendeu a Recorrente, por “falta de elementos de prova”.

Já o artigo 132 determina que a pessoa jurídica de direito privado que resultar de incorporação – como no presente caso - **é responsável** pelos **tributos devidos** até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado incorporadas.

Deve-se atentar que a determinação não se refere a “crédito constituído (lançamento)”, mas sim a tributo devido, novamente, como acusou a fiscalização e como não se defendeu a Recorrente, por “falta de elementos de prova”.

É de se destacar, também, que a legislação citada não se pronuncia a existência de “conhecimento”, no momento da incorporação, da existência da obrigação tributária em litígio.

Portanto, a responsabilidade é direta, com conhecimento ou não sobre os créditos devidos.

Por fim, nessa questão sobre a responsabilidade, a Recorrente destaca que não se aplica ao caso a Súmula CARF 47, já que não haveria relação societária entre a recorrente e a Polibutenos.

Súmula CARF nº 47

Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico. (Súmula revogada pela Portaria CARF nº 72, de 17/10/2017).

Esclarece-se à Recorrente que já há decisão, em Recurso Repetitivo, sobre a questão²:

A Seção, ao julgar recurso submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Res. n. 8/2008-STJ, reiterou que a responsabilidade tributária da empresa sucessora abrange, além dos tributos devidos pela empresa sucedida, as multas moratórias ou punitivas que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pela empresa sucessora, **desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão**. Assim, quanto à multa aplicada à empresa incorporada sucedida, procede a cobrança; pois, segundo dispõe o art. 113, § 3º, do CTN, o descumprimento de obrigação acessória faz surgir, imediatamente, nova obrigação consistente no pagamento da multa tributária. Isso porque a responsabilidade da sucessora abrange, nos termos do art. 129 do CTN, os créditos definitivamente constituídos, em curso de constituição ou constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a

² https://processo.stj.jus.br/SCON/IndexPdf?username=i2sg9lqbIXK2WyIUGYG8ovUy9B51CctZ_uJeN-x6&thesaurus=JURIDICO&p=true&o=tmt&b=INFJ&livre=%40cnot%3D%22011447%22&criterioDePesquisa=%28%220438%22.COD.%29

obrigações tributárias surgidas até a referida data, que é o caso dos autos. Por outro lado, como ficou consignada, nas instâncias ordinárias, a ausência de comprovação da incondicionalidade dos descontos concedidos pela empresa recorrente, a questão não pode ser conhecida. Precedentes citados: REsp 1.111.156-SP, DJe 22/10/2009; REsp 1.085.071-SP, DJe 8/6/2009; REsp 959.389-RS, DJe 21/5/2009; AgRg no REsp 1056302-SC, DJe 13/5/2009; REsp 544.265-CE, DJ 21/2/2005; REsp 745.007-SP, DJ 27/6/2005, e REsp 3.097-RS, DJ 19/11/1990. REsp 923.012-MG, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 9/6/2010.

Essa foi a tese firmada no Resp – citado acima como precedente – 923.012/MG:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, 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 1111156/SP, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

1. 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**. (Precedentes: REsp 1085071/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 08/06/2009; REsp 959.389-RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009, DJe 21/05/2009; AgRg no REsp 1056302/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009; REsp 3.097-RS, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/1990, DJ 19/11/1990)

Consequentemente, como os fatos geradores ocorreram antes da sucessão, cabível a referida responsabilização.

Além do mais há Súmula do CARF, que esclarece a questão:

Súmula CARF nº 113

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

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**. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, nega-se provimento ao recurso, nesse ponto.

Outra suposta nulidade alegada seria na decisão de primeira instância, que não teria enfrentado as questões sobre ilegitimidade passiva.

Pelo que se verifica, decidido foi, mas não conforme almejava a recorrente, conforme trecho abaixo:

De fato, os extratos do sistema CNPJ anexados às fls. 1034-1035 atestam que a baixa do CNPJ da BRASKEM QPAR S/A se deu apenas em junho de 2015, para o evento (incorporação) ocorrido em 01/12/2014.

Há farta jurisprudência administrativa reconhecendo a validade do lançamento efetuado contra pessoa jurídica extinta por incorporação, quando não houve baixa do respectivo CNPJ. Nesse sentido, são os seguintes julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

...

Acrescente-se, ademais, que a substancial impugnação apresentada revela o exercício efetivo do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual não houve qualquer prejuízo para a BRASKEM S/A decorrente do fato de ter constado do auto de infração lavrado a BRASKEM QPAR S/A como sujeito passivo. Incide, na espécie, o princípio *pas de nullité sans grief*, vale dizer, não há nulidade sem prejuízo.

Portanto, também nesse ponto, nega-se provimento ao recurso.

Destarte, a autuação e a decisão recorrida encontram-se revestidas das devidas formalidades legais, tendo sido lavradas de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, respeitando a ampla defesa e o contraditório, e, como consequência não há que se falar em nulidades.

MÉRITO:

Como já relatado, a autuação tratava de duas matérias:

1. Exclusão indevida a título de reversões de provisões – **IPI com exigibilidade suspensa**, fls. 0780; e
2. **Exclusão indevida a título de reversão de depreciação acumulada**, fls. 0791.

Cabe destacar que o presente processo só trata da autuação referente a IRPJ.

Na resposta à diligência solicitada por essa turma, a autoridade fiscal analisou toda documentação – do processo e dos sistemas internos da Receita Federal do Brasil – e chegou à conclusão, fundamentada, que foram realizadas as adições ao lucro real referente aos valores do IPI depositado em ação judicial no período analisado e que os valores em questão dariam suporte às reversões (IRPJ) efetuadas em 2009.

Portanto, dá-se provimento ao recurso, neste ponto, para excluir os valores referentes a IPI depositado em ação judicial.

Ainda resta a questão sobre a exclusão indevida a título de reversão de depreciação acumulada

Com relação a essa questão, na análise fática, a recorrente apresenta a seguinte definição, fls. 01064:

Com relação à acusação de exclusão indevida a título de reversão de depreciação acumulada- Caso III, a Recorrente não logrou identificar elementos de defesa no prazo

da Impugnação, requerendo que as provas e alegações a respeito deste item sejam conhecidas.

Ocorre que até o momento do recurso os tais elementos de defesa não foram apresentados.

Assim, não há o que analisar sobre essa questão, portanto nega-se provimento.

CONCLUSÃO:

Por todo exposto, dá-se provimento parcial ao recurso, a fim de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que sejam excluídos da autuação os valores referentes a “exclusão indevida a título de reversões de provisões – IPI com exigibilidade suspensa”, nos termos do relatório e voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira