



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17883.720015/2017-59
ACÓRDÃO	1301-007.783 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PONTE ALTA VEICULOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/05/2014, 19/05/2017

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A partir da interpretação conjunta do art. 31 do Decreto nº 70.235/1972 com o art. 489 do Código de Processo Civil, chega-se à conclusão de que o órgão julgador, apesar de não ser obrigado a analisar todas as alegações apresentadas pelas partes, deve apreciar fundamentadamente os argumentos essenciais e imprescindível à solução da controvérsia. Acórdão recorrido que efetivamente apreciou tais alegações. Fundamentação sucinta que não se confunde com ausência de fundamentação. Inexistência de nulidade.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO. INEXISTÊNCIA.

A responsabilidade tributária por sucessão prevista no art. 133, II, do Código Tributário Nacional exige a efetiva aquisição do fundo de comércio ou do estabelecimento comercial, industrial ou profissional. Não se verifica a hipótese dessa responsabilização quando pessoa jurídica distinta passa tão somente a locar o mesmo imóvel e exercer atividade semelhante, quando as circunstâncias demonstram que não houve sucessão, mas sim encerramento de uma atividade econômica anterior posteriormente assumida por pessoa jurídica distinta. Circunstâncias que demonstram ser vedada a cessão do principal ativo mantido pela pessoa jurídica anterior. Ausência de elementos que indiquem dissimulação de sucessão empresarial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) rejeitar as preliminares e, (ii) no mérito, em dar provimento ao recurso, para excluir a responsabilidade tributária imputada à Forza Veículos Ltda.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto por FORZA VEÍCULOS LTDA. (fls. 4.448/4.471), na qualidade de responsável tributário, em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 (DRJ07) que que (i) não conheceu da Impugnação apresentada pelo contribuinte PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA. e (ii) julgou improcedente as demais Impugnações apresentadas, mantendo o crédito tributário.
2. Referido crédito tributário decorre de Autos de Infração (fls. 2/10) lavrados em face do contribuinte PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA. para exigir (i) multa regulamentar pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação de arquivos magnéticos e sistemas (arts. 11 e 12, III, da Lei nº 8.218/1991) e (ii) multa regulamentar pelo não atendimento de intimação para apresentar Escrituração Contábil Digital (ECD) no prazo estabelecido (art. 57, II, da MP nº 2.158-35/2001). Também houve a atribuição de responsabilidade tributária: (i) às pessoas físicas CARLOS AUGUSTO DE MEDEIROS COSTA, ELIAS RODRIGUES COSTA (ambos com base no art. 135 do CTN) e PEDRO OLIVEIRA COSTA (art. 124, I, do CTN); e (ii) à pessoa jurídica FORZA VEÍCULOS LTDA. (art. 133, II, do CTN).
3. Por bem sintetizar os fundamentos da autuação, adoto parte do Termo de Verificação Fiscal (fls. 11/25) em que descrito o trabalho fiscal:

III - DA ANÁLISE DOS DOCUMENTOS

Considerando que, uma vez intimado (reintimado) e devidamente cientificado:

- (i) Não houve qualquer resposta do contribuinte ao longo do procedimento administrativo fiscal;

(ii) Não houve a apresentação da Escrituração Contábil Digital – ECD, tampouco de qualquer Livro (Caixa, Diário, Razão, de Entrada, de Saída e Lalur) em relação aos seus registros contábeis; e

(iii) Não houve a apresentação dos arquivos digitais em relação aos registros contábeis, em atenção ao Ato Declaratório Executivo – ADE 15, emitido pela Coordenação Geral de Fiscalização em 23 de outubro de 2001

Além da ausência da apresentação de escrituração regular, que ensejou a constituição de crédito tributário em processo administrativo diverso, o fiscalizado não cumpriu com suas obrigações acessórias.

Em primeiro, vamos abordar a ausência da apresentação da Escrituração Contábil Digital – ECD, obrigado conforme regime de tributação declarado em DIPJ - Lucro Real anual, e passível de sanção conforme combinação dos art 16, da Lei 9779, de 19 de janeiro de 1999; art. 57, da Medida Provisória 2158-35, de 24 de agosto de 2001; e Instrução Normativa RFB 1420 (e alterações posteriores), de 19 de dezembro de 2013; reproduzimos abaixo os artigos citados, em transcrição fiel: [...]

Em segundo, silenciou quando intimado (e reintimado) a apresentar os arquivos digitais de sua escrituração (caso não entregue a ECD), também passível de sanção conforme combinação dos art 11 e 12 da Lei 8.218, de 29 de agosto de 1991, e o Ato Declaratório Executivo – ADE Cofis 15, de 23 de outubro de 2001 (e alterações posteriores); reproduzimos abaixo os artigos citados, em transcrição fiel: [...]

É importante destacar que cientificamos os sócios da ação fiscal corrente, conforme termo lavrado em 26 de setembro de 2016, pela via postal.

Cabe esclarecer que nos valem da ciência editalícia diante da situação cadastral da Ponte Alta Veiculos Ltda perante a administração tributária federal, considerada inapta a partir de 20 de outubro de 2015, com origem no processo administrativo fiscal de controle 17883.720.021/2015-44, por força do art. 23 do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, in verbis: [...]

Para fins de aplicação da multa prevista no art. 12, III, da Lei 8.218, de 29 de agosto de 1991, adotamos como receita bruta conhecida as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela fiscalizada, e cientificadas no dia 12 de outubro de 2016, mediante intimação lavrada em 27 de setembro de 2016.

III-I - DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

III-I-A – RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Considerando que:

(i) A fiscalizada não foi localizada no seu último domicílio tributário eleito, conforme diligência efetuada em procedimento fiscal anterior, com registro de nº 0710500.2015.00099, e formalizada no processo administrativo fiscal de controle

17883-720.019/2015-75 – com efeito, utilizamos de prova emprestada destes processos e a formalizamos neste procedimento;

(ii) A diligência citada originou a declaração de inaptidão da fiscalizada, formalizada no processo administrativo fiscal de controle 17883.720.021/2015-44; e

(iii) Não houve a alteração da condição cadastral da fiscalizada até a lavratura deste Auto de Infração.

Resta caracterizada a dissolução irregular da sociedade, com implicação do patrimônio dos sócios à liquidez do crédito tributário constituído, tema este já pacificado na Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

O procurador Pedro Oliveira Costa, xxx.xxx.xxx-xx, com amplos poderes (gestão e administração da fiscalizada, bem como autorizado a movimentar contas bancárias, dentre outros poderes), conforme procuração datada de 22 de janeiro de 2014 e arquivada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro – JUCERJA, é também responsável solidário, em entendimento do inciso III, do artigo 135, da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional firmado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN, mediante a Portaria PGFN nº 180, de 25 de fevereiro de 2010.

Em tempo, destacamos, na formalização deste processo, a procuração que concede plenos poderes de gestão e administração ao Sr. Pedro Oliveira Costa e, conseqüentemente, também o torna responsável pelo crédito tributário ora constituído.

O quadro abaixo identifica os responsáveis solidários:

Sujeito Passivo	CPF/CNPJ	Relação	Tipo de solidariedade
Carlos Augusto Medeiros da Costa	-	Sócio	Solidária
Elias Rodrigues Costa	-	Sócio	Solidária
Pedro Oliveira Costa	-	Procurador com amplos poderes de gestão e administração da fiscalizada	Solidária

No dia 19 de janeiro de 2017, lavramos o termo de solicitação de esclarecimentos da extensão da responsabilidade do crédito tributário em apuração aos sócios e ao procurador e os cientificamos pela via postal.

Não houve qualquer manifestação até a lavratura deste Auto de Infração.

III-I-B – RESPONSÁVEL SUBSIDIÁRIO

No dia 5 de janeiro de 2017, apresentamos as nossas conclusões sobre a continuidade da exploração do fundo de comércio e dos negócios da Ponta Alta

Veículos Ltda pela Forza Veículos Ltda conforme Termo de Constatação lavrado na data.

Para tal, nos utilizamos de prova emprestada conforme documentos formalizados no processo administrativo fiscal de controle 17883-720.019/2015-75 em conclusão ao procedimento fiscal com registro de nº 0710500.2015.00099.

A ciência da fiscalizada ocorreu em 20 de janeiro de 2017.

No mesmo dia 5 de janeiro, lavramos o Termo de Solicitação de Esclarecimentos à Forza Veículos Ltda, com ciência postal no dia seguinte, 6 de janeiro.

No dia 28 de junho de 2017, de forma análoga aos responsáveis solidários, o cientificamos das alterações efetuadas no procedimento corrente, ao passo que reintimamos a apresentar os esclarecimentos que entender pertinente.

Não houve a apresentação de documentos comprobatórios em contrário, conforme resposta entregue no dia 5 de junho de 2017.

Em nova oportunidade, o reintimamos mediante termo lavrado em 21 de agosto de 2017, cientificado pela via postal no dia 24, e respondido mediante documento entregue no dia 29 do mesmo mês.

Novamente não houve a apresentação de documentos comprobatórios.

Mediante a identificação, em Declaração sobre Operações Imobiliárias, de operações envolvendo o imóvel constante do domicílio tributário eleito pela diligenciada, solicitamos as informações ao Cartórios de Registro de Imóveis mediante o Ofício 165/2017.

Recebemos a resposta conforme o Ofício 1216/2017, emitido pelo Serviço Notarial e Registral do 1º Ofício de Volta Redonda/RJ.

Em consulta, podemos verificar que o imóvel é objeto de Carta de Adjudicação extraída do processo 0029334-51.2015.8.19.0066 de acordo com os registros efetuados na matrícula do imóvel, e em favor de Alfredo Ricardo Silva Daniel, 618.391.917-91, sócio administrador e responsável pela Forza Veículos Ltda conforme informações cadastrais desta perante a Administração Tributária Federal.

Desta forma, concluímos pela responsabilidade subsidiária da Forza Veículos Ltda, CNPJ 12.342.511/0001-70, mediante a promoção da continuidade da exploração do fundo empresarial, ao qual não só houve a continuidade dos negócios da Ponte Alta Veículos Ltda pela Forza Veículos Ltda, como também a Forza Veículos Ltda se utilizou da mesma estrutura comercial da fiscalizada, com a absorção de funcionários e utilização do mesmo imóvel, , entendimento este reforçado mediante as informações constantes da matrícula do imóvel constante do antigo domicílio tributário da fiscalizada e atual domicílio eleito pela Forza Veículos Ltda.

IV – DO LANÇAMENTO

Em conclusão, constituímos o crédito tributário, conforme infrações abaixo:

a) Multa isolada – Descumprimento de obrigação acessória – Não apresentação da Escrituração Contábil Digital – ECD

Lavramos a multa correspondente a R\$500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário contados a partir da data de obrigação da entrega da ECD, com previsão legal ao art. 57, II da Medida Provisória 2158-35, de 24 de agosto de 2001.

O prazo para a entrega alcança ao último dia útil do mês de maio do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração – o que, nesta apuração, corresponde ao dia 30 de maio de 2014.

Ano- Calendário	Data limite de entrega*	Tempo decorrido sem o atendimento SPED/mês	Valor da Multa/ mês calendário	Valor total da multa
SPED – AC 2013	30/05/2014	42	R\$500,00	21.000,00

b) Multa isolada – Descumprimento de obrigação acessória – Não apresentação e disponibilização dos arquivos digitais

De forma não excludente, lavramos a multa correspondente ao não atendimento a intimação para entrega e, conseqüentemente, a não disponibilização dos arquivos digitais inerentes aos seus registros contábeis, com previsão legal no art 12, III, da Lei 8.218/91.

Utilizamos, para fins de base de cálculo, o valor da receita bruta correspondente ao total das notas fiscais eletrônicas emitidas pelo fiscalizado no ano-calendário em apuração, no valor total de R\$25.946.310,97, conforme ciência em 12 de outubro de 2016 do termo lavrado no dia 27 do mês anterior.

Já para determinar o período de descumprimento, utilizamos a ciência da última intimação lavrada com este propósito, datada de 4 de maio de 2017, e cientificada no dia 19 do mesmo mês.

Ciência última intimação	Data do Auto de Infração	Dias de atraso	Receita Bruta – AC 2013	Multa diária	Multa no período	Limite da multa
19/05/2017	21/11/2017	186	R\$ 25.946.310,97	5.189,26	965.202,77	R\$ <u>259.463,11</u>

4. Inconformados, o contribuinte PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA. (fls. 4.293/4.316) e os responsáveis FORZA VEÍCULOS LTDA. (fls. 4.244/4.262), Elias Rodrigues Costa (fls. 4.204/4.232), CARLOS AUGUSTO DE MEDEIROS COSTA (fls. 4.162/4.190) e PEDRO OLIVEIRA COSTA (fls. 4.123/4.155) apresentaram suas Impugnações. A DRJ não conheceu da Impugnação apresentada pelo contribuinte, por irregularidade na representação processual. Ao mesmo tempo, rejeitou as defesas apresentadas pelos responsáveis. O acórdão foi ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. APRESENTAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. IRREGULARIDADE. INTIMAÇÃO PARA SANEAMENTO. NÃO CUMPRIMENTO. NÃO CONHECIMENTO. Constatada irregularidade na representação processual, tendo o sujeito passivo sido intimado a sanar o defeito nos termos do que prescreve a Súmula CARF nº 129, e não o fazendo, não se conhece da impugnação apresentada.

INTIMAÇÃO. PROCURADOR. Não há previsão legal específica permissiva para o direcionamento das intimações de interesse do contribuinte ao seu procurador, posto que o regramento do processo administrativo fiscal determina a realização de tais comunicações diretamente ao sujeito passivo interessado.

SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. As reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN.

PROVA TESTEMUNHAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. Inexiste previsão legal, na esfera do julgamento administrativo de primeira instância, para a apresentação de prova testemunhal.

PROVA DOCUMENTAL. JUNTADA POSTERIOR. A prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstre, com fundamentos, a impossibilidade de apresentação por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. Deve ser indeferida a diligência/perícia desnecessária e prescindível, tendo em vista que, para comprovar fatos alegados na impugnação, bastaria a juntada, aos autos da documentação comprobatória, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972. Além disso, a documentação constante dos autos é suficiente para formar a convicção da autoridade julgadora.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. FASE PROCEDIMENTAL. PRINCÍPIO INQUISITÓRIO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. No âmbito do procedimento fiscal (fase procedimental), vige o princípio inquisitório, no qual a autoridade fiscal tem a ampla liberdade para investigar, formar sua convicção e efetuar o lançamento, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. PROVA EMPRESTADA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE. A utilização de prova emprestada tem sido admitida com tranquilidade pela jurisprudência administrativa, desde que assegurados o contraditório e ampla defesa aos interessados, segundo o rito previsto no Decreto nº 70.235/72.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INTIMAÇÃO POR EDITAL. TENTATIVAS FRUSTADAS DE INTIMAÇÃO PESSOAL E POSTAL. EMPRESA INAPTA. POSSIBILIDADE. Perfeitamente cabível a intimação por edital, quando frustradas

as tentativas de intimação pessoal e postal, bem como de empresa declarada inapta.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2013

INCONSTITUCIONALIDADE. AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. FALTA DE COMPETÊNCIA. Publicada uma lei, pressupõe-se que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle a priori da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, que cuida do controle a posteriori, não pode deixar de ser aplicada estando em vigor. Ademais, ressalta-se que as autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência, nos termos do disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade de lei, já que tal competência está adstrita à esfera judicial.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE ENTREGA DE ECD. EXIGÊNCIA DE MULTA REGULAMENTAR. A não apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD) no prazo fixado na norma de regência, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarreta a aplicação ao infrator das multas previstas no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, incidente por cada mês-calendário de atraso à sua apresentação.

DESCUMPRIMENTO DO PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS. EXIGÊNCIA DE MULTA REGULAMENTAR. A pessoa jurídica que utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, e não disponibilizar os arquivos magnéticos à autoridade fiscal no prazo estabelecido, fica sujeita à imposição da penalidade prescrita no art. 12, III, da Lei nº 8.218, de 1991.

JUROS DE MORA JUROS DE MORA. TAXA SELIC. O art. 61, caput e § 3º, c/c art. 5º, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, que estabelecem a aplicação de juros moratórios com base na taxa Selic para os débitos tributários não pagos até o vencimento, estão plenamente em vigor no ordenamento jurídico, devendo, portanto, ser aplicados.

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA RESPONSABILIDADE PESSOAL E SOLIDÁRIA. ART. 135, INCISO III, DO CTN. Na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica, os sócios gerentes e os terceiros não sócios com poderes de gerência à época da dissolução deverão ser considerados responsáveis solidários, com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN.

RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA POR SUCESSÃO. ART 133, INCISO II, DO CTN A responsabilidade prevista no art. 133 do Código Tributário Nacional aplica-se aos casos em que uma pessoa natural ou jurídica adquire de outra fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, situação esta ocorrida no presente processo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. A Recorrente FORZA VEÍCULOS LTDA., então, interpôs Recurso Voluntário (fls. 4.448/4.470), sustentando em síntese que o acórdão recorrido seria nulo, pois não teria apreciado argumentos essenciais, notadamente quanto à impossibilidade de inversão do ônus da prova e da impossibilidade de quebra do sigilo bancário; o indeferimento das provas requeridas seria ilegítimo, bem como a falta de contraditório e ampla defesa durante o procedimento fiscalizatório; com relação à responsabilidade sucessória que lhe foi atribuída, haveria decisão deste Carf no Processo Administrativo nº 17883.720.018/2015-21 decidindo pela exclusão de tal responsabilização; tal decisão é definitiva e deveria ser respeitada, tendo acertado quanto à exclusão da responsabilidade tributária da Recorrente; com relação ao arbitramento do lucro, o acórdão seria nulo por não ter enfrentado “diversos pontos”; além disso, a realização do arbitramento também teria violado o contraditório e a ampla defesa, na medida em que “a recorrente somente foi intimada para se manifestar sobre o termo de constatação”.

6. É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Eduardo Monteiro Cardoso**, Relator.

7. A Recorrente FORZA VEÍCULOS LTDA. interpôs Recurso Voluntário em 09/09/2021 (fls. 4.446), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da sua intimação (fls. 4.443), por procurador devidamente habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço do recurso.

8. Como relatado, trata-se de Autos de Infração lavrados para exigir multas isoladas do contribuinte PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA., cuja Impugnação não foi conhecida por irregularidade na sua representação processual. As pessoas físicas responsabilizadas não interpuseram Recurso Voluntário. Passo, a seguir, a analisar as alegações formuladas pela Recorrente FORZA VEÍCULOS LTDA., pessoa jurídica à qual foi atribuída responsabilidade tributária por sucessão (art. 133, II, do CTN).

I. Preliminares de nulidade do acórdão recorrido e dos Autos de Infração lavrados

9. Em suas razões recursais, a Recorrente FORZA VEÍCULOS LTDA. sustentou, preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido, pois “não enfrentou todos os pontos da

impugnação capazes de infirmar o resultado do julgamento.” Segundo a Recorrente, não houve apreciação das alegações relativas (i) à “impossibilidade de inversão do ônus da prova” e (ii) “impossibilidade de quebra do sigilo bancário”.

10. Como já me manifestei noutra oportunidade¹ não é possível confundir fundamentação sucinta com ausência de fundamentação, como vem manifestando reiteradamente o E. STJ (AgInt no AREsp nº 1.941.722/RJ, Rel. Min. Paulo Sérgio Domingues, DJ 08/04/2024). Igualmente, o E. STJ possui jurisprudência pacífica no sentido de que o sistema processual brasileiro adota o sistema do livre convencimento motivado, sendo uma consequência deste fato a desnecessidade de o órgão julgador se manifestar sobre todos os argumentos apresentados pelas partes.

11. Porém, a mesma jurisprudência, com fundamento no art. 489, § 1º, inc. IV, do CPC vem entendendo pela necessidade de enfrentar os argumentos que são capazes, ainda que em tese, de infirmar a conclusão adotada. Ou seja, há questões controvertidas *essenciais e imprescindíveis*, cuja omissão a respeito enseja a nulidade da decisão proferida. Veja-se:

“IV. “É verdade que, nos termos da jurisprudência do STJ, 'é admitido ao Tribunal de origem, no julgamento da apelação, utilizar, como razões de decidir, os fundamentos delineados na sentença (fundamentação per relationem), medida que [por si só] não implica negativa de prestação jurisdicional' (AgInt no AREsp 1779343/DF, Terceira Turma, DJe 15/04/2021; AgInt no AREsp 855.179/SP, Quarta Turma, DJe 05/06/2019). Entretanto, restará configurada a negativa de prestação jurisdicional, se o órgão julgador 'não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador' (art. 489, I, do CPC/2015)" (REsp 1.908.213/RS, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, DJe de 20/5/2021).” (AgInt no REsp n. 2.017.578/MA, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 3/10/2022)

12. Nesse sentido, entendo que referido dispositivo legal deve ser interpretado em conjunto com o art. 31 do Decreto nº 70.235/1972, segundo o qual a decisão deve se referir expressamente “às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências”. Vale destacar precedentes do Carf nesse sentido:

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FUNDAMENTAÇÃO. INSUFICIÊNCIA. A decisão de primeira instância deve referir-se, expressamente, a todas as razões de defesa suscitadas pelo impugnante que sejam capazes de, em tese, extinguir ou modificar o objeto dos lançamentos tributários. A ausência dessa referência é vício de fundamentação que dá ensejo à anulação da decisão. (Acórdão nº 1201-003.598, Rel. Cons. Neudson Cavalcante Albuquerque, Sessão de 13/02/2020)

DECISÃO RECORRIDA. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO. NULIDADE. Os argumentos capazes de, em tese, infirmar parte da decisão recorrida, devem ser enfrentados pelo órgão de julgamento. (Acórdão nº 2402-006.898, Rel. Cons. João Victor Ribeiro Aldinucci, Sessão de 17/01/2019)

¹ Acórdão nº 1301-006.966, Rel. Cons. Eduardo Monteiro Cardoso, Sessão de 11/06/2024.

13. Analisando o acórdão recorrido, verifico que houve a apreciação de todas as questões essenciais alegadas, especialmente (i) a suposta nulidade do Auto de Infração por inobservância dos princípios do art. 2º da Lei nº9.784/1999, (ii) as alegações de nulidade por cerceamento do direito de defesa, (iii) impossibilidade de se afastar dispositivo legal com fundamento em sua inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972); (iv) descumprimento das obrigações acessórias no caso concreto; (v) correção da taxa de juros de mora aplicada, (vi) a correção da responsabilidade solidária atribuída às pessoas físicas e (vii) a manutenção da responsabilidade subsidiária por sucessão da Recorrente FORZA VEÍCULOS LTDA., rebatendo os argumentos do sujeito passivo. Com efeito, se a DRJ acertou ou não ao decidir tais questões é ponto a ser discutido no mérito. Mas é inequívoco que os argumentos essenciais formulados foram devidamente apreciados e rebatidos na decisão recorrida, não havendo que se falar em nulidade. Assim, rejeito a preliminar.

14. Outra preliminar levantada pela Recorrente diz respeito à negativa do pedido de produção de provas testemunhal, documental e pericial. Porém, analisando o acórdão recorrido, verifico que a DRJ indeferiu tal pedido de forma acertada, considerando que (i) não há previsão procedimental para a produção de prova testemunhal no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, regulamentado pelo Decreto nº 70.235/1972, (ii) a prova documental deve ser apresentada com a Impugnação, salvo os casos expressamente previstos no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, tendo sido inclusive considerado documento apresentado posteriormente por se tratar de fato novo e (iii) a prova pericial foi considerada prescindível, pois se entendeu que os elementos constantes dos autos seriam suficientes para a análise da controvérsia, não tendo sido criada *dúvida razoável* que justificasse sua produção.

15. A respeito da prova pericial, inclusive, vale a decisão está de acordo com os precedentes deste Carf no sentido de que a diligência não serve para suprir o ônus probatório da Recorrente:

PEDIDO DE PERÍCIA. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. SUBSTITUIÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. A perícia não se presta para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação, pois sua realização pressupõe a necessidade do julgador conhecer fato que demande conhecimento especializado, não havendo que se falar em cerceamento de direito de defesa em caso de negativa de pedido de tal jaez. (Acórdão nº 1301-005.374, Rel. Cons. Rafael Taranto Malheiros, Sessão de 16/06/2021)

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO Tanto a diligência como a perícia não se destinam a suprir comprovação falha ou inexistente pela parte a quem incumbe o ônus probatório na forma legalmente estipulada. Ainda, a perícia é etapa reservada ao esclarecimento de conhecimentos específicos ordinariamente não compreendidos na esfera do saber do julgador e necessários para o deslinde do

litígio. (Acórdão nº 1301-005.073, Rel. Cons. Heitor de Souza Lima Júnior, Sessão de 09/02/2021)

16. Diante do exposto, entendo que é o caso de rejeição da preliminar.
17. A Recorrente ainda alega, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, pois, apesar de ter se manifestado ao longo da fiscalização, inclusive requerendo a produção de provas, as suas alegações e solicitações foram ignoradas. Repete tal fundamento ao questionar a realização do arbitramento pela Fiscalização (fls. 4.461).
18. Neste ponto, concordo com as razões apresentadas pela DRJ no sentido de que o procedimento fiscalizatório é instrumentalizado a partir do princípio inquisitório, sendo garantido o contraditório e a ampla defesa com a possibilidade de apresentação posterior de Impugnação, instaurando a fase contenciosa do processo administrativo. Vale citar, portanto, a fundamentação adotada pelo acórdão recorrido:

Alega que, antes da lavratura do auto, foi intimada a manifestar-se sobre suposta sucessão e apresentar documentos exigidos, o que foi feito por 3 (três) vezes. Todavia, entende que a fiscalização deveria ter lhe dado, durante o procedimento, oportunidade de suprir a suposta omissão da PONTE ALTA LTDA, no esclarecimento e prestação de informações sobre o objeto da fiscalização, o que não ocorreu, cerceando o seu direito de defesa.

Deve-se lembrar ao impugnante que, no âmbito do procedimento fiscal (fase procedimental), vige o princípio inquisitório, na qual a autoridade fiscal tem a ampla liberdade para investigar, formar sua convicção e efetuar o lançamento, não se fazendo ainda presente, nesta fase, o princípio do contraditório e da ampla defesa, o qual somente passa a ser obrigatoriamente observado na fase processual, que é inaugurada com a apresentação da peça impugnatória.

Neste sentido, o sujeito passivo foi intimado a tomar ciência do auto de infração, e dos demais elementos dos autos, lhe tendo sido oportunizada a apresentação de impugnação para refutar todas as imputações efetuadas - como de fato o fez amplamente -, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

19. Diante do exposto, rejeito a preliminar.

II. Mérito: responsabilização da Recorrente por sucessão empresarial (art. 133, II, do CTN)

20. A Recorrente sustenta a ilegitimidade de sua responsabilização com base em suposta sucessão empresarial (art. 133, II, do CTN), tendo em vista que houve decisão definitiva neste Carf, proferida no Processo Administrativo nº 17883.720.018/2015-21, entendendo pela sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária. Defendeu que o CPC, aplicável subsidiariamente a este processo administrativo, prescreve a necessidade de se seguir precedente alegado pela

parte (art. 489, § 1º, VI). Sustentou que não houve alienação do estabelecimento comercial, como manifestado por este Carf no PAF mencionado.

21. A respeito da referida responsabilização, o Termo de Verificação Fiscal está fundamentado na continuidade da exploração do fundo comercial pela Recorrente FORZA VEÍCULOS LTDA., no mesmo imóvel e com boa parte do quadro de funcionários da contribuinte PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA.:

Desta forma, concluímos pela responsabilidade subsidiária da Forza Veiculos Ltda, CNPJ 12.342.511/0001-70, mediante a promoção da continuidade da exploração do fundo empresarial, ao qual não só houve a continuidade dos negócios da Ponte Alta Veículos Ltda pela Forza Veículos Ltda, como também a Forza Veículos Ltda se utilizou da mesma estrutura comercial da fiscalizada, com a absorção de funcionários e utilização do mesmo imóvel, entendimento este reforçado mediante as informações constantes da matrícula do imóvel constante do antigo domicílio tributário da fiscalizada e atual domicílio eleito pela Forza Veículos Ltda. (fls. 23)

22. Tal conclusão está de acordo com Termo de Constatação Fiscal de 05/01/2017 (fls. 3.968/3.976), em que a Fiscalização apresentou as seguintes considerações: (i) ambas as pessoas jurídicas exerceriam atividade semelhante e no mesmo imóvel; (ii) no contrato de concessão da FORZA VEÍCULOS LTDA. com a FCA – FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA. consta informação de que o proprietário do imóvel é o Sr. Pedro Oliveira Costa, procurador do Sr. Elias Rodrigues Costa, sócio da PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA.; (iii) as duas tinham o mesmo fornecedor (FCA – FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA.); (iv) o imóvel foi locado em 11/03/2014 para os atuais sócios da Forza Veículos Ltda.; (v) de acordo com dados informados em GFIP, a Forza Veículos Ltda. absorveu “praticamente 80% dos empregados da Ponte Alta Veículos Ltda.”.

23. A controvérsia diz respeito à adequada interpretação e aplicação do art. 133, II, do CTN, que prescreve o seguinte:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato: [...]

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

24. Pela leitura do dispositivo, entendo que tal hipótese de responsabilização demanda a efetiva *aquisição* de fundo de comércio ou estabelecimento pela sucessora, o que não se demonstrou no caso concreto.

25. Além disso, as circunstâncias indicam que o principal ativo da PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA. seria o seu contrato de concessão com a FCA – FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA.,

instrumento que impede expressamente a cessão a terceiro (fls. 262). Inclusive, como bem apontado pela Recorrente, o distrato entre as partes ocorreu em 20/02/2014 (fls. 265), enquanto o contrato da FORZA VEÍCULOS LTDA. com a montadora foi firmado em 02/04/2014 (fls. 278).

26. Feitas essas considerações, as circunstâncias indicadas pela Fiscalização, a meu ver, são insuficientes para se concluir pela responsabilização, pois a utilização do mesmo imóvel – o qual foi locado para a Recorrente FORZA VEÍCULOS LTDA. sem qualquer indício de fraude – e a utilização de boa parte dos mesmos funcionários não demonstram que houve aquisição de fundo de comércio ou a realização de atos para dissimular a sua realização.

27. Vale destacar que tal conclusão já foi adotada por esta Turma Ordinária em julgamento unânime, com a exclusão da responsabilidade da própria Recorrente em caso igual (Acórdão nº 1301-003.368, Rel. Cons. Carlos Augusto Daniel Neto, Sessão de 19/09/2018):

[...] Nesse ponto, os requisitos de aplicação da responsabilidade já se distanciam do relato da fiscalização. Não houve aquisição da totalidade de bens e direitos da PONTE ALTA pela FORZA, pelo contrário, não houve a aquisição de absolutamente nada visto que o único liame jurídico entre elas é o fato da primeira ser proprietária do imóvel alugado pela segunda, cujos aluguéis tem sido regularmente pagos, em valor inclusive sujeitos a reajustes.

Não há qualquer prova, por exemplo, de que o estoque da PONTE ALTA foi repassado para a FORZA, ou mesmo de qualquer contraprestação da FORZA pela aquisição do estabelecimento comercial dela.

Além disso, o fato da FORZA prosseguir na mesma atividade econômica não implica necessariamente a sucessão empresarial, haja vista que não se trata de uma atividade que depende exclusivamente de um acordo entre ela e a PONTE ALTA, mas depende de ato concessivo específico da FIAT, o que se verificou nos autos, pelos contratos de fls. 1188 e seguintes.

Compulsando o contrato de concessão entre a FIAT e a PONTE ALTA, se verifica inclusive ser proibido a cessão ou transferência dessa concessão que se trata, afinal, do direito com maior relevância econômica do estabelecimento, conforme cláusula XIV, fl. 1197:

XIV — DA TRANSFERÊNCIA E ALTERAÇÕES DO CONTRATO

XIV.1. — O CONCESSIONÁRIO não poderá ceder ou transferir a CONCESSÃO, no todo ou em parte, a título oneroso ou gratuito, nem permitir que dela participem terceiros sob qualquer modalidade, direta ou indiretamente, sem prévia autorização escrita da FIAT.

XIV.2. — As alterações, que pelas partes venham a ser acordadas sobre as estipulações deste contrato, constarão de termo aditivo, com numeração própria que, após datado e firmado, passará a integrá-lo para todos os efeitos de direito.

Além disso, consta em fls. 1199 a realização de distrato amigável entre a PONTE ALTA e a FIAT, para encerramento do contrato de concessão, datado de 20/02/2014. Por sua vez, o contrato de concessão assinado com a FORZA é datado

de 02/04/2014, às fls. 1201 e ss., atribuindo a ela o direito de comercialização de produtos daquela marca.

Ou seja, o principal ativo do estabelecimento da PONTE ALTA a concessão da FIAT não poderia ter sido objeto de transferência para a FORZA por dois motivos:

primeiro, por ser contratualmente proibida tal conduta, sendo nula para todos os efeitos, e inclusiva causa de encerramento do contrato, e segundo, a concessão foi outorgada diretamente pela FIAT, sem qualquer intervenção do antigo concessionário.

Portanto, a FIAT outorgou a concessão à PONTE ALTA, rescindiu a concessão, para posteriormente outorgá-la à FORZA. Não há uma transferência entre PONTE ALTA e FORZA, que contribuiria para caracterizar a transferência de estabelecimento, e os contratos apresentados pela FIAT não foram objeto de qualquer óbice por parte da fiscalização.

O simples fato da FORZA ter alugado o imóvel de propriedade da PONTE ALTA não é suficiente para caracterizar também a transferência vejase que não houve transferência desse ativo, mas somente da sua posse, mediante contraprestação onerosa. A locação, aliás, faz todo o sentido dentro da logística de uma empresa que irá operar concessão de uma montadora de veículos, visto que o prédio já estaria construído e o imóvel teria condições de receber as instalações até aí não há nada de anormal.

Nesse sentido, o STJ possui farta jurisprudência, há décadas, reconhecendo que não basta que se alugue imóvel onde se o antigo usuário realizada a atividade econômica anteriormente: [...]

O mesmo pode ser dito a respeito dos empregados contratados pela FORZA a própria fiscalização verifica que não foram todos os empregados que foram recontratados, pelo contrário, a FORZA contratou apenas 24 deles, e contratou outros 18 novos funcionários, demonstrando que não houve subrogação na posição da PONTE ALTA de empregador, mas houve, sim, a demissão deles e a recontração, pela FORZA, daqueles que entendeu serem úteis à empresa, pela expertise adquirida.

Portanto, o que se verifica é que:

- I) Não houve transferência do imóvel da PONTE ALTA, mas sua locação para a FORZA.
- II) As empresas não apresentam qualquer espécie de vinculação, sócios distintos e a FORZA já operava no ramo de concessionários de veículos desde 2010.
- III) O contrato de concessão com a FIAT vedava à PONTE ALTA a cessão do direito de comercializar os veículo, sendo tal contrato objeto de distrato em 02/2014.
- IV) A concessão da FIAT à FORZA foi feita através de instrumento próprio, em 04/2014.

V) A FORZA recontratou apenas parte dos funcionários da PONTE ALTA, complementando o seu quadro com outros funcionários próprios.

Diante das circunstâncias apresentadas, efetivamente, não há nos autos caracterização da sucessão empresarial exigida pelo art. 133 do CTN, razão pela qual entendo por afastar a responsabilidade tributária da FORZA VEÍCULOS.

Prejudicada a análise dos demais argumentos.

28. Deste modo, entendo que deve ser acolhido o Recurso Voluntário neste ponto, para excluir a responsabilidade tributária atribuída à Recorrente FORZA VEÍCULOS LTDA.

III. Dispositivo

29. Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, dou-lhe provimento, para excluir a responsabilidade tributária imputada à FORZA VEÍCULOS LTDA.

Assinado Digitalmente

Eduardo Monteiro Cardoso