



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Recurso nº : 153.035 – EX OFFICIO
Matéria : CSLL – Ex.: 1999
Recorrente : 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP
Interessada : TRANSGAMA TRANSPORTES S.A. (SUCEDIDA PELA SHELL
BRASIL S.A.)
Sessão de : 24 DE MAIO DE 2007
Acórdão nº : 107-09.039

RECURSO DE OFÍCIO - IRPJ/CSLL – EMPRESA INCORPORADA – SUJEITO PASSIVO – DECRETAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – INOCORRÊNCIA DE PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA – REGULARIDADE – Lançamento de ofício que, a despeito de lavrado contra empresa incorporada, não causou cerceamento ao direito de defesa da sucessora, na medida em que, provam os autos do processo: (i) a ação da fiscalização se realizou em face da empresa incorporadora e (ii) a responsabilidade da sucessora constou do Termo Final de Verificação Fiscal e dos Autos de Infração, não pode ser acoimado de nulo. Precedente da E. CRSF: Acórdão CSRF/01-05.113.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 6ª TURMA DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO/SP I.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARCOSS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE

NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 2007

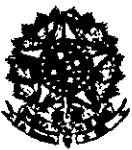


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85

Acórdão nº : 107-09.039

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO, RENATA SUCUPIRA DUARTE, JAYME JUAREZ GROTTO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Acórdão nº : 107-09.039

Recurso nº : 153.035
Interessada : TRANSGAMA TRANSPORTES S.A. (SUCEDIDA PELA SHELL BRASIL S.A.)

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de imposto sobre a renda (IRPJ) no valor de R\$ 704.780,60 e de contribuição social sobre o lucro (CSLL) no valor de R\$ 233.209,79, ambos acrescidos de juros de mora e multa de 75% (setenta e cinco por cento).

O auto de infração relativo ao IRPJ (fls. 149/153) decorreu da glosa de despesas não comprovadas, que montaram a R\$ 2.915.122,44, efetuadas no ano-calendário de 1998.

Tanto nos autos de infração quanto no termo de constatação fiscal de fls. 141/148, consta que, na assembleia geral extraordinária dos acionistas da interessada, realizada em 01.04.2000, foi aprovada a sua incorporação pela Shell Brasil S/A, nos termos do Protocolo de Justificação de Incorporação firmado em 01.04.2000, e a sua extinção, por incorporação, nos termos da Lei nº 6.404, de 1976.

O lançamento da CSLL (fls. 154/158) decorreu meramente do de IRPJ e a infração foi enquadrada no art. 2º da Lei nº 7.689, de 1988, no art. 19 da Lei nº 9.249, de 1995, no art. 1º da Lei nº 9.316, de 1996, e no art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ciente da exigência em 06.03.2002, a Shell Brasil S/A, sucessora da interessada, as impugnou no dia 5 do mês seguinte (fls. 170/177 e 225/232), alegando, em síntese:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Acórdão nº : 107-09.039

- Que as despesas contabilizadas nas contas relacionadas no referido termo e glosadas por falta de comprovação encontram comprovação nos documentos anexados à impugnação;
- Que a auditoria realizada desconsiderou estornos, cometeu equívocos na imputação de valores e, por esses e outros equívocos, denota que os testes efetuados não foram eficientes o bastante para caracterizar alguma infração; e
- Que os autos de infração combatidos não possuem todos os requisitos formais, razão pela qual se encontram maculados e invalidados os lançamentos.

Apreciando o feito, a Colenda 6ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro, nos termos do Acórdão DRJ/RJ01 nº 8.731/2005, cuja ementa segue abaixo, julgou o lançamento insubistente:

"Ementa: LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. AUSÊNCIA. NULIDADE.

É nulo o lançamento que identifica equivocadamente o sujeito passivo e, assim, não cumpre um dos requisitos legais estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional."

A Colenda Turma Julgadora, em razão do limite de alçada previsto no PAF, de ofício recorreu da decisão que proferiu.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Acórdão nº : 107-09.039

V O T O

Conselheiro - NATANAEL MARTINS, Relator.

Recurso de ofício assente em lei, pelo que dele tomo conhecimento.

A jurisprudência das diversas Câmaras do Conselho de Contribuintes, sem entrar na substância dos atos praticados pelas autoridades de fiscalização e pelos contribuintes, realmente entendia serem nulos lançamentos de ofício que, em face de incorporação de sociedades, erravam na identificação do sujeito passivo.

Todavia, mais recentemente, a 1ª Turma da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF/01-05.113, cuja ementa segue abaixo, analisando situação da espécie, entendeu que a indicação da empresa incorporada no lançamento como sujeito passivo não seria causa de sua nulidade, na medida em que esse fato não acarretasse nenhum prejuízo ao exercício do direito de defesa:

"NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE FORMAL – ERRO NA QUALIFICAÇÃO DO AUTUADO. Não configura erro na eleição do sujeito passivo a hipótese em que, embora formalizado em nome da incorporada, não se evidencia qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da recorrente, representada pelo mesmo funcionário em todas as fases do processo, desde a fiscalização até o julgamento de segunda instância. A irregularidade no preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do lançamento quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida."

Dada a singularidade do tema, tomo a liberdade de transcrever, "*ipsis literis*", o r.voto condutor do Conselheiro Marcos Vinícius, proferido na E. CSRF:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Acórdão nº : 107-09.039

*Exsurge do relatório que o recurso especial foi interposto pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional com base no inciso I do art. 32 do Regimento Interno contra acórdão da 3ª Câmara do Conselho de Contribuintes, que, por maioria de votos, acolheu a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo.

O ilustre Conselheiro-relator aduz que houve erro na identificação do sujeito passivo, eis que foi lavrado auto de infração contra a empresa extinta por incorporação e não sua sucessora. Sustenta que a fiscalização já tinha conhecimento no momento da feitura do lançamento fiscal e, mesmo assim, indicou na peça acusatória o nome da empresa sucedida.

Com a devida permissão, uso discordar desse respeitável entendimento por entender que tal interpretação privilegia o aspecto formal do processo sem dar a devida atenção a finalidade da instituição dos requisitos do lançamento fiscal previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Ressalte-se, *prima facie*, que o vício discutido nos autos é apenas formal, eis que foi desatendida a norma processual prevista no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Não se trata de erro na aplicação da norma de incidência do tributo, apenas houve falha na exteriorização do ato do lançamento.

É bem verdade que o ato administrativo contrário a lei, ao ser reapreciado pela autoridade administrativa, poderá ser desfeito. Os vícios de ilegalidade podem dizer respeito a qualquer dos elementos ou pressupostos do ato administrativo. No capítulo das nulidades, o Decreto nº 70.235/72 organiza o sancionamento administrativo imposto a esses atos viciados. Nele, são definidos critérios que devem orientar os julgadores na apreciação das alegações de nulidade dos atos processuais.

Nessa análise, contudo, tenho defendido que o julgador antes de declarar a nulidade deve perquirir sobre se o ato, mesmo irregular, atende a finalidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Acórdão nº : 107-09.039

almejada pela lei processual que estabeleceu o requisito para o ato processual.¹ Cândido Rangel Dinamarco sustenta, com muita propriedade, que "a ciência processual deste fim de milênio propugna por um processo civil de resultados. A terceira das conhecidas ondas renovatórias, de que fala a doutrina moderna, tende a produzir seus efetivos resultados práticos, especialmente, com a Reforma do Código de Processo Civil brasileiro, repensando e redesenhando os tradicionais conceitos de Direito Processual, suas estruturas e institutos, à luz das ideologias tidas por legítimas e em face da consciência da eficácia do sistema. Como vem sendo dito, cumpre, agora, revisitar as velhas técnicas e moldá-las segundo as premissas teleológicas que passaram a dominar, ou seja: tornar a elas com a consciência de que o processo não é fim em si mesmo nem mero instrumento técnico, nem ligado com exclusividade à ordem jurídico-material e obsessivamente voltado à preservação da letra da lei."² As palavras do renomado autor, embora se refiram ao processo civil, se aplicam, perfeitamente, ao processo administrativo.

Dentro deste espírito, deve-se dar maior atenção aos valores pretendidos pelo processo, entre os quais, incluem-se os valores justiça, paz social, segurança e efetividade. O valor justiça relaciona-se com a finalidade jurídica do processo, o da paz social insta a que se tente solucionar com presteza os conflitos, o da segurança refere-se à preservação do direito objetivo como um todo, enquanto a efetividade é consentânea à realização dos direitos e das reais necessidades da sociedade atual. Estes valores devem ser considerados conjuntamente, sempre com a atenção voltada para as finalidades do processo e o interesse público.

Assim, antes de se anular o ato processual, é preciso examinar a possibilidade de se aproveitar o ato realizado, eliminando-se ou superando-se o vício que, sobre ele, pesa. Para Ada Pellegrini Grinover, "a decretação da nulidade implica perda da atividade processual já realizada, transtornos ao juiz e às partes e demora na

¹ Ver a respeito in *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*, São Paulo:editora Dialética, 2^a ed, 2004, II.116.

² DINAMARCO, Cândido Rangel. "Os Gêneros de Processo e o Objeto da Causa", Revista Consulex, 46-2000, p. 46.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Acórdão nº : 107-09.039

prestação jurisdicional almejada, não sendo razoável, dessa forma, que a simples possibilidade de prejuízo dê lugar à aplicação da sanção; o dano deve ser concreto e efetivamente demonstrado em cada situação". Com efeito, é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou se decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte. Afirma, ainda, a renomada autora que "**o princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestre do sistema das nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão-somente um instrumento para a correta aplicação do direito;** sendo assim, a desobediência a formalidades estabelecidas pelo legislador só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do ato quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida".³

Com efeito, a atipicidade do ato não conduz necessariamente ao pronunciamento de sua nulidade. Se o ato defeituoso alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo às partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. São atos meramente irregulares que não sofreram a sanção de ineficácia. Nessa linha, a nulidade não deve ser declarada em todos os casos em que o julgador se defronta com vício formal no ato de lançamento, só nos casos em que está configurado prejuízo às partes ou ao sistema processual.

Firmadas essas premissas passo a análise do caso concreto.

De fato, em 01/10/96, foi lavrado auto de infração contra a empresa GENERAL ELECTRIC DO NORDESTE S/A PRODUTOS ELÉTRICOS ao invés de ter sido feito na sua controladora GENERAL ELECTRIC DO BRASIL S.A (detentora de 99,99% de seu capital) que se tornou sua sucessora por incorporação conforme mencionado em Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada 01/08/94. Cumpre, então, verificar se essa irregularidade na feitura do lançamento quanto a qualificação do autuado ocasionou prejuízo ao direito de defesa da recorrente.

³ GRINOVER, Ada Pellegrini e outros. *As Nulidades no Processo Penal*, 6ª ed., RT, São Paulo, 1997, pp. 26/27.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Acórdão nº : 107-09.039

Primeiro, verifica-se que referida sucessão está descrita no Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 198) que é parte integrante do auto de infração conforme descrito no próprio texto desse ato. Dessa forma, no conjunto de termos e demonstrativos que compõe a autuação, a sucessão estava perfeitamente descrita e o Sr Paulo de Amorim Salgado, Gerente de Contadoria da recorrente, tomou ciência desse fato, tanto que apresentou impugnação dentro do prazo legal. Nessa peça impugnatória, defende-se plenamente a recorrente General Eletro do Brasil S/A da exigência de crédito tributário descrita no lançamento. Importante constatar, nesse passo, que o Gerente Sr. Paulo Amorim Salgado aparece representando às fls 77 a empresa controladora General Eletro do Brasil S/A em correspondência enviada a Secretaria da Receita Federal em 10/09/94, data anterior à lavratura do lançamento.

Ressalte-se ainda que a fiscalização se iniciou na empresa GENERAL ELETRO DO NORDESTE S/A em 06/05/96 e a empresa foi cientificada na figura de seu representante legal: o Sr. Paulo de Amorim Salgado (fls 1 e 2). No transcorrer dos quase cinco meses de auditoria, o mesmo Gerente atendeu a fiscalização, assinando diversos recebimentos de intimações e as respectivas respostas em nome da empresa. A impugnação (fls 209/222) também foi assinada pelo mesmo gerente de contadoria Sr. Paulo de Amorim Salgado e também pelo Sr. Joaquim Moreira representante legal da empresa General Eletro do Brasil S/A. A Diligência determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, na fase de instrução probatória, foi também científica e respondida pelo Sr Paulo de Amorim Salgado, representando a empresa sucessora General Eletro do Brasil S/A. O recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes foi também firmado pelo mesmo representante da empresa.

Desse breve relato de fatos extraídos do processo, verifica-se que não houve qualquer descontinuidade no exercício do direito de defesa da recorrente. O mesmo funcionário graduado da empresa, ocupando cargo de gerência, participou de todas as fases do processo, desde a fiscalização até o julgamento de segunda instância. As duas empresas pertencem ao mesmo grupo societário e, pelas evidências dos autos, têm o mesmo gerente de contadoria. A recorrente, em que pese ter alegado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Acórdão nº : 107-09.039

preterição do seu direito de defesa, apresentou a impugnação dentro do prazo legal e defendeu-se plenamente. Não vislumbro, portanto, qualquer prejuízo a parte que enseje a declaração de nulidade do lançamento."

Ora, no caso em questão, desde o início da auditoria fiscal embora os Termos de Intimação tenham sido lavrados em nome da autuada, a verdade é que quem comparecia no feito era a Shell Brasil S.A., na qualidade de sua sucessora.

No Termo de Constatação Fiscal de fls. 141/148, que deu base aos lançamentos de ofício, a fiscalização, textualmente, atribui à Shell a qualidade de responsável por sucessão. Se mais não bastasse, nas folhas de continuação dos autos de infração, tomando-se como base, a título de exemplo, o lançamento de IRPJ de fls. 149/153, o auditor fiscal fez o seguinte registro:

"RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES:

- Considerando que a empresa incorporada TRANSGAMA TRANSPORTE S.A., continua com situação ATIVA no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda (CNPJ) sob nº 32.118.226/0001-88, com endereço à Rua da Glória, nº 344 – 12º andar, Glória, Rio de Janeiro, RJ, o lançamento de ofício do crédito tributário será efetuado em seu nome, com responsabilidade, por sucessão, da sua incorporadora Shell Brasil S/A. CNPJ nº 33.453.598/001-23, com sede na Avenida das Américas, nº 4.200 – Blocos 5 e 6, Barra da Tijuca, Rio de Janeiro, RJ, de acordo com o disposto no artigo 207, do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26/03/1999."

Assim, seja pela aplicação da jurisprudência emanada da E. CRSF seja, sobretudo, pelo fato de que no presente caso a Shell S.A. foi textualmente rotulada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 18471.000269/2002-85
Acórdão nº : 107-09.039

como sucessora de TRANSGAMA, somente não comparecendo diretamente aos autos do processo como sujeito passivo direto em face da singularidade de o CNPJ da sucedida ainda estar ativo, não vejo nulidade nos lançamentos em questão.

Por tudo isso, dou provimento ao recurso de ofício, devendo-se prosseguir, portanto, no julgamento do mérito da demanda.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 24 de maio de 2007.

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS