



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 18471.002461/2004-78
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.943 – 1ª Turma
Sessão de 05 de dezembro de 2018
Matéria IRPJ - ERRO DA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KNOLL PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No havendo supressão de aspecto importante para a constituição do crédito tributário, nem prejuízo ao exercício do direito de defesa do contribuinte no caso concreto, não se verifica nulidade no lançamento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Livia De Carli Germano (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Letícia Domingues Cota Braga (suplente convocada), que não conheceram do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Livia De Carli Germano (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Letícia Domingues Cota Braga (suplente convocada), que lhe negaram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Demetrius Nichele Macei, Rafael Vidal de Araújo, Lívia De Carli Germano (suplente convocada), Viviane Vidal Wagner, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Letícia Domingues Cota Braga (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, substituído pela conselheira Letícia Domingues Cota Braga. Ausente o conselheiro Luis Flávio Neto, substituído pela conselheira Lívia De Carli Germano.

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício consubstanciado em auto de infração lavrado em 22/12/2004, por suposto excesso na aplicação do IRPJ em fundos de investimentos regionais, referente ao ano-calendário 2009.

Mais especificamente, segundo o TVF (e-fls. 12), a auditoria fiscal teve início por determinação contida no processo 15734.002149/2004-94 e no RPF nº 07.1.90.00-2004-02460-0 e nela restou constatado que no ano-calendário 1999 a empresa fez a opção, por meio de pagamento, pela aplicação de seu IRPJ em incentivos fiscais - FINOR - no valor de R\$ 1.152.922,33 (Darf específico código 6677, em 31/03/00), alocando tal opção na ficha 16, de sua DIPJ, no mesmo valor do Darf.

Ato contínuo, o sistema IRPJ/OEIF 2000 analisou as informações referentes a opção do contribuinte e não reconheceu o incentivo fiscal. Tal resultado foi enviado ao contribuinte por um extrato. Com este extrato, o contribuinte poderia entrar até 28/02/2003 com o PERC – Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais, conforme Ato Declaratório Executivo Corat nº 96/2002. Contudo, não houve manifestação do contribuinte, o que levou a DIPEJ – Divisão de Administração do Crédito Tributário da Pessoa Jurídica a elaborar o Demonstrativo de Apuração – Excesso de Aplicação em Incentivos Fiscais em Detrimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (e-fl 21) acompanhado da Norma de Execução CORAT nº 05/2004, no qual foi apurado que a empresa pagou o IRPJ a menor, no valor de R\$ 1.152.922,33.

Por fim, o TVF apresenta o enquadramento legal das supostas infrações cometidas pela contribuinte: artigo 601, §§ 6º e 7º, do RIR/99. O parágrafo sexto determina que se os valores destinados para os fundos excederem o total a que a pessoa jurídica tiver direito apurado na declaração de rendimentos, a parcela excedente será considerada como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no darf. Já o parágrafo sétimo determina que na hipótese de pagamento a menor de imposto de renda em virtude de excesso de valor destinado para os fundos, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros. Desta forma, os autos de infração encontram-se nas e-folhas 16 a 20.

Impugnada tempestivamente a exigência (e-fls. 33 a 49), a DRJ/RJ1 prolatou o Acórdão nº 12-19.448 (e-fls. 131 a 135), de 30/05/2008, julgando nulo o auto de infração por entender que existiu vício formal, mais precisamente erro na identificação do sujeito passivo, tal como se verifica no trecho abaixo transcrito:

"A análise dos documentos acostados aos autos conduz à constatação de erro na identificação do sujeito passivo da relação jurídico-processual, uma vez que o lançamento foi formalizado em 24/12/2004 (lis. 18) após, portanto, a extinção, por incorporação, da empresa "Knoll Químicos e Farmacêuticos Ltda.", ocorrida em 30/08/2001, pela empresa "Abbott Laboratórios do Brasil Ltda.", conforme relatório Sistema CNPJ/CONS/SRF(fl. 105/110)"

Confira-se a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ

Ano-calendário: 1999

REQUISITOS FUNDAMENTAIS DO LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Extinguindo-se a incorporada, responde a incorporadora, na qualidade de sucessora, pelos tributos devidos pela sucedida até a data do evento, devendo aquela ser notificada do lançamento na qualidade de responsável.

Lançamento Nulo.

Ato contínuo, a DRJ declarou nulo o lançamento, tendo, porém, "resguardado o direito de a Fazenda Nacional refazê-lo na boa e devida forma, se fosse o caso, *nos termos do art. 173, inciso II, do CTN*". Uma vez que a decisão tomada foi a de permitir que o lançamento fosse refeito, não constou do acórdão a apresentação de recurso de ofício.

Com base na decisão acima, em 24/11/2008, a Receita Federal elaborou novo auto de infração (e-fls. 147 a 153), consubstanciado no processo nº 19515.007507/2008-88, contra a empresa "Abbott Laboratórios do Brasil Ltda.", por intermédio do qual reiterou os termos do auto de infração original (e que dera origem ao presente processo administrativo).

Ocorre que, em 28/05/2009, a 8ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro emitiu despacho (e-fl. 158) por ter verificado que no acórdão nº 12-19.448 não constou a apresentação de recurso de ofício, determinando, então o envio do processo do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para a apreciação do recurso de ofício e solicitando também a apensação dos autos ao processo nº 19515.007507/2008-88.

Na sequência, apresentou a Contribuinte, Contrarrazões ao Recurso de Ofício (e-fls. 165 a 190), alegando que um mesmo débito está sendo cobrado da Contribuinte, por meio de dois processos administrativos distintos: o de número 18471.002461/2004-78 e o de número 19515.007507/2008-88.

O Acórdão nº 1302-000.617, de 29 de junho de 2011 (e-fls. 454 a 457), negou provimento ao recurso de ofício, alegando que a incorporação extingue a empresa incorporada, de acordo com o art. 227, parágrafo 3º da Lei nº 6.404/76.

E quanto à qualificação do autuado, alega o seguinte:

Como a Knoll no ano de 2004 já não mais existia, não é válido o ato jurídico que avisa colocar em pólo passivo de qualquer tipo de obrigação constituída em 2004. Segundo o CTN, o sujeito passivo correto da obrigação tributária, à altura do lançamento fiscal, era a incorporadora Abbott. A Receita Federal tomara ciência da incorporação em 2003, como comprovadamente atestou a DRJ, logo, não poderia se furtar a identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação.

O erro na identificação do sujeito passivo é vício fundamental que acarreta a nulidade do Auto. Nessa medida, não merece reparo a decisão da DRJ que assim deliberou, cancelando a exigência do crédito tributário em questão..

Confira-se abaixo a ementa:

NULIDADE — ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DE SUJEITO PASSIVO — EMPRESA INCORPORADA - A empresa citada no lançamento extinguiu-se por incorporação pela empresa sucessora em 2001. O lançamento efetuado em

2004 deveria ter-se dirigido à empresa sucessora, padecendo de nulidade por erro na identificação da empresa extinta por incorporação como sujeito passivo.

Inconformada, interpôs a Fazenda, Recurso Especial (e-fls. 463 a 473) em 11/07/2012, alegando divergência jurisprudencial em relação a :

a) reconhecimento da nulidade do lançamento realizado contra a pessoa jurídica extinta por incorporação, por erro de identificação do sujeito passivo:

Acórdão paradigma nº 105-14.234

CSLL – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – EXTINÇÃO DA PESSOA JURÍDICA – RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DE BASES DE CALCULO NEGATIVAS – Não configura erro na eleição do sujeito passivo da obrigação principal, a formalização da exigência em nome da sociedade extinta, ainda que a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária principal seja atribuída ao sócio, nos termos do inciso VII, do artigo 134, do CTN. A partir de 01/01/1995, a parcela da base de cálculo negativa da contribuição apurada pelo contribuinte poderá ser utilizada nos períodos seguintes, obedecido o limite de 30%, calculado sobre a base positiva do período da compensação.

(b) não declarar o caráter formal da nulidade:

Acórdão paradigma nº 30330.909

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — NULIDADE – VÍCIO FORMAL ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO.

Constatado vício formal, por erro na identificação do sujeito passivo, deve ser declarada, de ofício, a nulidade do auto de infração, por não observância do disposto no art. 142 do CTN.

Acórdão paradigma nº 30133.686

NULIDADE ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

É nulo, por vício formal, de lançamento constituído mediante auto de infração lavrado em face de sujeito passivo diverso daquele elencado pela norma tributária.

O Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial (e-fls. 499 a 503), admitiu parcialmente o recurso da Procuradoria, considerando apenas a primeira matéria (acórdão nº 105-14.234 - nulidade do lançamento/erro na identificação do sujeito passivo) como apta para julgamento.

Houve reexame do despacho de admissibilidade de recurso especial (e-fls. 504 a 505), que resultou na manutenção do que fora decidido no primeiro despacho.

Intimado do Acórdão nº 1302-000.617, em 17/07/2013, a Contribuinte apresentou Embargos de Declaração (e-fls. 513 e 514), alegando obscuridade na explicação de sua conclusão, uma vez que não esclareceu a natureza do vício do lançamento, se formal ou material.

Em 26 de fevereiro de 2016, o despacho de admissibilidade dos embargos (e-fls. 527 a 528), confirmou a omissão do ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma, admitindo os embargos de declaração opostos pela contribuinte.

O Acórdão nº 1302-001.913 (e-fls. 529 a 533), por unanimidade de votos, conheceu os embargos, e os acolheu, sem efeitos infringentes, entendendo que na presente hipótese, verificou-se a ocorrência de vício material, tendo sido rerratificado neste sentido, o referido Acórdão.

Por fim, a contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 515 a 525). Em sede preliminar ela questiona a admissão do acórdão paradigma nº 105-14.234, dizendo que ele não representa a mesma situação fática da tratada nos autos e que não existe certeza do seu caráter definitivo. Alerta para o fato de que o citado paradigma trata da nulidade do sujeito passivo em caso de extinção de sociedade de pessoas, nos termos do artigo 134, do CTN, enquanto que o caso dos autos é sobre o artigo 132, do CTN, responsabilidade da incorporadora por sucessão. No mérito, a contribuinte desenvolve sua defesa no sentido de que o vício de erro na identificação do sujeito passivo não constitui mero erro formal.

Registre-se que o processo nº19515.007507/2008-88 não foi apensado a este processo. Ainda, quanto a sua situação processual, cabe anunciar que já houve decisão proferida pelo CARF, acórdão nº 1402-001.699, de 08 de maio de 2014, que entendeu ser necessário ocorrer a definitividade do presente processo para se manifestar. Veja-se a ementa e trecho do voto condutor:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2000

LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CONSTITUIÇÃO DE NOVO LANÇAMENTO. INOBSERVÂNCIA DA DEFINITIVIDADE DA DECISÃO. INOBSERVÂNCIA DO TRÂNSITO EM JULGADO. PROVOCA A NULIDADE DO NOVO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL.

Anulado um lançamento por vício formal, a realização de novo lançamento somente poderá ocorrer quando se tornar definitiva a decisão que declarou a nulidade do lançamento anterior, sob pena de ser considerado igualmente nulo o lançamento ulterior.

Recurso de Ofício Negado.

(...)

Do reexame necessário, verifico que deve ser confirmada a nulidade processada pelos membros da decisão recorrida, não merecendo reparos a sua decisão, visto que assentada em interpretação da legislação tributária perfeitamente aplicável à hipótese submetida à sua apreciação.

(...)

Enfim, é de se concluir que o lançamento sob análise sequer deveria ter sido efetuado, ainda que sua execução precipitada tenha sido induzida por falha na elaboração da decisão referente ao lançamento anterior, no que diz respeito à omissão em relação ao recurso de ofício, obrigatório em face da exoneração de crédito tributário superior ao limite fixado pela legislação de regência. Em se tratando de requisito fundamental e indispensável à validade, eficácia e execução da exigência fiscal, a lavratura de novo auto de infração, em nome do verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, com a finalidade de retificar auto de infração anterior anulado por vício formal, somente poderá ser realizada quando configurada a definitividade da decisão que tornou nulo o lançamento original. A desobediência a tal premissa inquina de nulidade, por vício formal, o lançamento efetuado.

Assim sendo e considerando que todos os elementos de prova que compõe a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora de Primeira Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato gerador, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGÓ provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Conhecimento

O recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo, tendo indicado um acórdão paradigma em relação ao item “não configura erro a formalização de auto de infração em nome de sujeito passivo extinto” (105-14.234) e dois acórdãos paradigmas em relação a “qualificação de vício formal o erro de identificação do sujeito passivo” (303-30.909 e 301-33.686).

No despacho de admissibilidade de p. 499/503, referendado pelo despacho de p. 504/505, foi admitida a divergência em relação ao primeiro tema, mas não em relação ao segundo, de tal forma que a admissibilidade foi parcial. O contribuinte, em suas contrarrazões (p. 515/525), questiona o conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, alegando que o v. acórdão paradigma não se presta a demonstrar a divergência, uma vez que não haveria similitude fática entre o disposto no v. acórdão recorrido e o paradigma e não haveria certeza do seu caráter definitivo, já que havia a interposição de agravo da decisão à CSRF.

Iniciando pelo segundo argumento do contribuinte, consta, no andamento processual vinculado ao processo administrativo nº 10680.000364/2001-21 que foi dado provimento ao agravo interposto, mas não há informação de que tenha havido mudança no teor do acórdão exarado pela extinta Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Desta forma, afasto este argumento do contribuinte.

Passando ao primeiro argumento, verifica-se que no caso em análise, o contribuinte foi extinto por incorporação e, no acórdão paradigma, não se esclarece o motivo da extinção, mas presume-se ocorrida, uma vez que a responsabilidade pelo crédito tributário passa para o sócio.

Em que pese o motivo da sucessão da responsabilidade pelo crédito tributário não seja exatamente a mesma, é fato que em ambos os casos a lavratura do auto de infração em nome de contribuinte extinto é semelhante. No v. acórdão paradigma, tal situação é tratada como sanável e, no v. acórdão recorrido, como insanável, resultando na anulação do auto de infração. Desta forma, também afasto esse argumento para entender presente a divergência e, portanto, votar por conhecer do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, ressaltando que apenas a primeira matéria do recurso especial foi objeto da admissibilidade para fins de julgamento por este Colegiado.

Em síntese, a questão posta para análise deste Colegiado é se a indicação de sujeito passivo extinto por incorporação no polo passivo da obrigação tributária configura, por si só, motivo de nulidade do ato administrativo de constituição do respectivo crédito tributário. No acórdão recorrido firmou-se o posicionamento que “a empresa citada no lançamento extinguiu-se por incorporação pela empresa sucessora em 2001. O lançamento efetuado em 2004 deveria ter-se dirigido à empresa sucessora, padecendo de nulidade por erro na identificação da empresa extinta por incorporação como sujeito passivo”. No paradigma, ao contrário, consignou-se que “não configura erro na eleição do sujeito passivo da obrigação principal, a formalização da exigência em nome da sociedade extinta, ainda que a

responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária principal seja atribuída ao sócio” (105-14.234).

Antes de se adentrar ao objeto do recurso especial em exame (ilegitimidade passiva), importante pontuar fatos observados pelo Julgador na análise dos acontecimentos que envolveram a lavratura do auto de infração.

Verifica-se, na p. 33, por ocasião da apresentação da impugnação, que a sucessora apresentou-se no processo administrativo como tal, não questionou a ilegitimidade passiva do contribuinte identificado no auto de infração (empresa sucedida por incorporação) e, no mérito, apresentou todos os argumentos de defesa de que dispunha para justificar a improcedência do lançamento efetuado pela fiscalização.

Veja-se preâmbulo de sua defesa:

ABBOTT ABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA., empresa sediada na Rua Michigan, nº 735, Bairro Cidade Monções, Município de São Paulo, Estado de São Paulo, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 56.998.701/0001-16, sucessora por incorporação de **KNOLL PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA.** (cf. doc. 01), por seu procurador ao final assinado (docs. 02 e 03), tendo tomado ciência do Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) em referência na data de 23/12/2004, vem, respeitosamente, à presença de V. Sa., com fundamento nos artigos 14 a 16 do Decreto nº 70.235/1972 e demais dispositivos aplicáveis à espécie, apresentar a presente **IMPUGNAÇÃO**, consubstanciada nas razões de fato e direito expostas adiante.

Deve-se observar, ainda, que a sucessora por incorporação também era sócia da empresa sucedida, de tal forma que a indicação da sucedida no polo passivo da relação jurídica não lhe trouxe qualquer prejuízo.

Aliás, importante frisar, a própria sucessora, à vista da decisão da DRJ, anulando o auto de infração, por ocasião da apresentação do recurso de ofício, apresentou contrarrazões (p. 165 e seguintes), acompanhadas de farta documentação, requerendo o prosseguimento do julgamento de sua impugnação e contrarrazões pelo CARF em seu mérito, argumentando ser-lhe mais prejudicial a existência de dois processos administrativos tratando da constituição de créditos tributários sobre os mesmos fatos: processos nº 18471.002461/2004-78 e 19515.007507/2008-88, bem como defendendo a inexistência de erro de identificação do sujeito passivo.

Por inusitado que é, merece transcrição:

24. Por intermédio do acórdão nº 12-19.448, objeto de recurso de ofício por parte do Presidente da 8ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro – RJ, o presente processo administrativo foi declarado nulo, pois o lançamento nele consubstanciado teria sido efetuado em face de pessoa jurídica extinta por incorporação. Tal assertiva deve ser afastada!

25. Ao tratar da responsabilidade tributária nos casos de sucessão, o art. 132 do CTN estabelece que *“a pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas”*. Assim, uma vez que a pessoa jurídica incorporadora absorve o acervo líquido da incorporada, entendido como conjunto de ativos e passivos, cuidou o CTN de atribuir a essa mesma pessoa a responsabilidade pelo crédito tributário eventualmente constatado em face da incorporada.

26. Se o próprio CTN regula essa transferência de responsabilidade (tanto que a Requerente sequer questionou esse ponto na sua impugnação), o simples fato do auto de infração ter sido nominalmente lavrado em face da extinta Knoll não tem o condão de excluir da ora Requerente a obrigação de arcar com o crédito eventualmente apurado. Ainda que o auto de infração contenha o nome da antiga Knoll Químicos e Farmacêuticos Ltda., em vista da regra contida no art. 132 do CTN, a responsabilidade pelo crédito tributário passa a ser automaticamente da Requerente. Ou seja, ao contrário do decidido pela DRJ, não ocorreu erro na identificação do sujeito passivo.

Apesar desse posicionamento do próprio contribuinte, através da empresa sucessora, foi lavrado novo auto de infração em face da sucessora, como acima noticiado, através do processo administrativo nº 19515.007507/2008-88.

E, no presente processo administrativo, o Colegiado *a quo* optou por negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão da DRJ que anulou o auto de infração por vício na identificação do sujeito passivo.

Apesar de, após essa decisão, a PGFN já ter apresentado o recurso especial ora em exame, o contribuinte, ao ser intimado da decisão do CARF e da interposição do referido recurso, apresentou embargos de declaração à decisão, questionando a natureza do vício que justificava a anulação do auto de infração. Em consequência dos embargos apresentados, o Colegiado *a quo* esclareceu que se tratava de vício material e, portanto, insanável, justificando a manutenção da decisão da DRJ com o não provimento do recurso de ofício.

Como dito acima, antes dessa decisão em relação aos embargos do contribuinte, a PGFN já havia interposto recurso especial, sendo que, um dos temas era justamente a natureza do vício que estava sendo reconhecido pelo Colegiado *a quo*. Apesar da intimação e ciência da PGFN (p. 535), esta não alterou seu recurso especial, apenas informando que aguardaria o julgamento.

A razão da autuação, de forma singela, resume-se à opção feita pelo contribuinte pela aplicação em incentivos fiscais – FINOR, no valor de R\$ 1.152.922,33, e a análise da opção pelo sistema IRPJ/OEIF 2000 comunicando que o incentivo fiscal reconhecido era zero, facultando ao contribuinte o Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (PERC), o qual deveria ser protocolado até 28.02.2003, mas não houve manifestação do contribuinte, resultando no reconhecimento de pagamento a menor do IRPJ no mesmo montante.

Não se discute que houve um erro na identificação do sujeito passivo. Mas, a questão a ser dirimida, ao ver deste Julgador, restringe-se em definir, neste Colegiado, se esse

erro na identificação foi relevante para alterar aspectos materiais do auto de infração lavrado, ou se se trata de um erro formal, passível de convalidação à vista dos fatos acima apresentados para concluir-se pela nulidade, ou não, do próprio auto de infração.

Sob o ponto de vista material, ao ver deste Julgador, não há vícios que possam resultar na nulidade do auto de infração. De se observar que a defesa de mérito, em relação à autuação perpetrada pela fiscalização, foi regularmente desenvolvida pela sucessora do contribuinte (que além de suceder pela incorporação, figurava como sócia da pessoa jurídica extinta), em todas as fases do processo administrativo, na medida em que foi sendo intimada, seja em resposta às intimações fiscais, seja na apresentação da impugnação e contrarrazões ao recurso de ofício. Não houve preterição de defesa do contribuinte no caso concreto.

Sob o ponto de vista formal, não se pode negar que, no momento de lavratura do auto de infração, a Knoll Químicos e Farmacêuticos Ltda. já tinha sido incorporadora e, desta forma, a autuação deveria ter feito a menção de que o responsável pelos tributos constituídos era a sua sucessora. Ainda que tenha ocorrido esse lapso, todas as intimações foram encaminhadas ao endereço da sucessora, que as respondeu na qualidade de sucessora.

Requisitos de forma não são um fim em si mesmos. Existem para resguardar direitos, notadamente, em relação ao contribuinte, ao contraditório e ampla defesa. Em última análise, é a violação desses direitos que gera a nulidade, não o erro isoladamente considerado, como se verifica no presente caso.

Os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, por sua pertinência ao presente voto e deslinde da controvérsia, são abaixo transcritos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

(sublinhamos)

No caso, ainda que se tenha identificado no auto de infração a empresa sucedida como o sujeito passivo, é fato que a sucessora, na qualidade de responsável tributário por sucessão, além de também ser sócia da sucedida, teve plenas condições de fazer a defesa administrativa cabível, apontando, quanto ao mérito da autuação em si, todos os argumentos de defesa, inclusive apresentando documentos hábeis a comprovar suas alegações, exercendo o contraditório e a ampla defesa.

Concluo que, não havendo supressão de aspecto importante para a constituição do crédito tributário, nem prejuízo ao exercício do direito de defesa do contribuinte, na mesma esteira de precedentes de minha relatoria, não se verifica nulidade no lançamento, devendo ser reformado o v. acórdão recorrido, conforme fundamentos trazidos no acórdão paradigma e pelos argumentos acima, observando-se que, com a manutenção deste processo administrativo, o segundo, aberto em face da sucessora, deve ser arquivado, de tal forma a evitar dupla cobrança.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, reformando o v. acórdão recorrido e, consequentemente a decisão da DRJ de origem, determinando o retorno dos autos à primeira instância administrativa para que, afastada a nulidade apontada, adentrem ao julgamento de mérito da impugnação regularmente apresentada.

É o voto

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei

Declaração de Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa

Com a devida vênia ao entendimento do Relator, entendo por não conhecer o recurso especial da Procuradoria e, no mérito, por negar-lhe provimento.

Quanto à matéria apreciada por esta Turma, a Procuradoria apresentou um acórdão paradigma (**105-14234**), do qual se extrai:

Não configura erro na eleição do sujeito passivo da obrigação principal, a formalização da exigência em nome da sociedade extinta, ainda que a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária principal seja atribuída ao sócio, nos termos do inciso VII, do artigo 134, do CTN. (trecho da ementa)

A íntegra do citado acórdão paradigma (**105-14234**) confirma que naquele processo é analisada a responsabilidade à luz do artigo 134, VII, do Código Tributário Nacional, dispositivo que prescreve:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis: (...)

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

A liquidação da sociedade de pessoas tem tratamento jurídico bastante distinto do tratamento – atribuído pela legislação e pela jurisprudência dominante – sobre a responsabilidade tributária tratada nos presentes autos. Assim, foi até mesmo aprovado Enunciado de Súmula CARF nº 112, aplicável apenas aos casos de liquidação de sociedade de pessoas – e não indistintamente à “extinção” de pessoa jurídica:

Súmula CARF nº 112

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.

O acórdão recorrido, diferentemente, trata da responsabilidade tributária atribuível na forma do artigo 132, do Código Tributário Nacional, que dispõe:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato

pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Com efeito, o acórdão recorrido menciona a extinção da pessoa jurídica por incorporação, analisando o artigo 132, do CTN, 227 e da Lei nº 6404/1976:

A incorporação extingue a empresa incorporada, de acordo com o art. 227, §3º da Lei nº 6.404/76 (...)

Nessas circunstâncias, o art. 132 do Código Tributário Nacional esclarece que a incorporadora sucede os tributos devidos pela incorporada até a data do ato da incorporação. Da análise dos artigos 142 do CTN e 10, II, do Decreto 70.235, conclui-se pela falta de um dos requisitos essenciais à constituição do crédito tributário, a correta qualificação do sujeito passivo: (...)

Como a Knoll no ano de 2004 já não mais existia, não é válido o ato jurídico que a visa colocar em pólo passivo de qualquer tipo de obrigação constituída em 2004. Segundo o CTN, o sujeito passivo correto da obrigação tributária, à altura do lançamento fiscal, era a incorporadora Abbott. A Receita Federal tomara ciência da incorporação em 2003, como comprovadamente atestou a DRJ, logo, não poderia se furtar a identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação.

O erro na identificação do sujeito passivo é vício fundamental que acarreta a nulidade do Auto. Nessa medida, não merece reparo a decisão da DRJ que assim deliberou, cancelando a exigência do crédito tributário em questão.

A distinção jurídica entre liquidação e extinção da pessoa jurídica, além de constar do Código Tributário Nacional (art. 134, VII e 132) é também notada na Lei das S.As. (Lei nº 6.404/1964, art. 219, I e art. 227, §3º).

Assim, entendo que não há suficiente similitude entre acórdão paradigma e acórdão recorrido, como tampouco divergência na interpretação da lei tributária, na medida em que as normas aplicáveis em cada um dos acórdãos é distinta.

Diante disso, voto por **não conhecer o recurso especial da Procuradoria.**

Como vencida no conhecimento, voto por **negar provimento ao recurso**, eis que o equívoco na identificação do sujeito passivo é vício insanável do lançamento. Nesse sentido, já me pronunciei em voto no acórdão **9101-002.536**, adotando, ainda, as consistentes razões da Turma *a quo*.

Portanto, voto por **não conhecer** o recurso e, vencida no conhecimento, **nego-lhe provimento**, mantendo o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa