



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

Processo n° 19515.004427/2007-90
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.765 – 1ª Turma
Sessão de 06 de abril de 2017
Matéria ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - NULIDADE
Recorrente MAJOR COMERCIAL E SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002, 2003, 2004

FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL.

Não há interesse processual, porque nos presentes autos já foi declarada a invalidade/nulidade do lançamento em relação à recorrente (que é a pessoa jurídica extinta). Os critérios de necessidade/utilidade traduzem o interesse processual. Não deve ser dado provimento a recurso especial que, sendo provido, não ensejará qualquer proveito ao recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencido o conselheiro Rafael Vidal de Araújo (relator), que não conheceu do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, nos termos do voto relator, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a conselheira Adriana Gomes Rego.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pelo qual a contribuinte alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto ao não conhecimento de seu recurso voluntário.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 1302-001.395, de 07/05/2014, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, decidiu não conhecer do recurso voluntário da contribuinte acima identificada.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO EM NOME DE PESSOA JURÍDICA JÁ EXTINTA. RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS IDENTIFICADOS E CIENTIFICADOS NO MOMENTO DO LANÇAMENTO. VALIDADE DO LANÇAMENTO.

É válido o lançamento feito em nome de pessoa jurídica já então extinta por liquidação voluntária, se as pessoas físicas relacionadas pelo Fisco como responsáveis tributários foram identificadas nos autos de infração e nos Termos de Responsabilidade lavrados, e receberam intimação, por seu procurador, para pagar ou impugnar. Embora o lançamento não subsista no que toca à pessoa jurídica extinta, persiste quanto aos responsáveis tributários, a quem incumbiria, se assim entendessem, impugnar em nome próprio o lançamento em todos os seus aspectos.

IMPUGNAÇÃO EM NOME DE PESSOA JURÍDICA EXTINTA. PROCURAÇÃO OUTORGADA POR PESSOA JURÍDICA JÁ EXTINTA. NULIDADE DA IMPUGNAÇÃO. NULIDADE DO ACÓRDÃO QUE DELA CONHECEU.

É nulo o acórdão de primeira instância que considerou instaurado o litígio ao conhecer de peça impugnatória apresentada em nome de pessoa jurídica há muito extinta por liquidação voluntária, subscrita por advogados que dela teriam recebido poderes mediante instrumento de procuração lavrado posteriormente à extinção.

RECURSO VOLUNTÁRIO EM NOME DE PESSOA JURÍDICA EXTINTA. PROCURAÇÃO OUTORGADA POR PESSOA JURÍDICA JÁ EXTINTA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Recurso voluntário apresentado em nome de pessoa jurídica há muito extinta por liquidação voluntária, subscrito por advogados que dela teriam recebido poderes mediante instrumento de procuração lavrado posteriormente à extinção é ato nulo, e não deve ser conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, em não conhecer do recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

No recurso especial, a contribuinte alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente ao não conhecimento de seu recurso voluntário.

Para o processamento do recurso especial, ela desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DOS FATOS

- o AI ora combatido foi lavrado em face da Recorrente, sociedade extinta, que se dedicava às atividades constantes do seu objeto social, conforme comprovam os inclusos documentos societários, por suposta falta de recolhimento de IRPJ, IRRF, CSLL, COFINS e PIS, em virtude de suposta movimentação financeira no exterior à revelia do sistema financeiro, nos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003;

- além de apregoar a caracterização de omissão de receitas, concluiu, a D. Fiscalização, que as operações foram realizadas com intuito de fraude, razão pela qual aplicou a multa agravada de 150% (cento e cinqüenta por cento), prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96;

- a Recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação, demonstrando os motivos de fato e de direito pelos quais o lançamento não deveria prosperar, a qual foi julgada improcedente, ensejando a interposição de Recurso Voluntário;

- levado a julgamento, a C 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deste E. CARF decidiu por não conhecer do Recurso Voluntário;

- ocorre que, no quanto desfavorável à Recorrente, o entendimento exarado no v. aresto recorrido diverge de acórdãos lavrados por este E. CARF em situações análogas (no conjunto - "Acórdãos Paradigmas"), viabilizando a interposição do presente apelo;

DO CABIMENTO DO PRESENTE RECURSO POR CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS AUTORIZADORES

- com relação ao erro na identificação do sujeito passivo em autuação lavrada contra pessoa jurídica extinta, diferentemente do que ocorreu no presente feito, este Conselho conheceu do recurso apresentado por empresa extinta e reconheceu a improcedência de autuação similar à presente, entendendo que é nula a autuação recaída sobre pessoa jurídica já extinta por regular liquidação, conforme consignado no v. acórdão nº 9101-001.298, de lavra da C. 1ª Turma da CSRF, que deu provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, ("1º Acórdão Paradigma" - Doc. 03), e do v. acórdão nº 1401-000.786, de lavra da C 1ª Turma

Ordinária, da 4ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento a Recurso de Ofício, ("2º Acórdão Paradigma" - Doc. 04), cujas ementas seguem reproduzidas abaixo:

"ILEGITIMIDADE PASSIVA PESSOA JURÍDICA EXTINTA LANÇAMENTO NULO. E nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento efetuado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada à RFB antes da lavratura do auto de infração." (Ac. nº 9101-001.298, de 26/01/2011, Relator(a): Karem Jureidini Dias)

"ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. Ano-calendário: 2003 . ILEGITIMIDADE PASSIVA LANÇAMENTO NULO. É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento efetuado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária, ocorrida e comunicada SRF antes da lavratura do auto de infração." (Ac. 1401-000.786, de 08/05/2012, Relator(a): Fernando Luiz Gomes De Mattos)

DOS DISSÍDIOS JURISPRUDENCIAIS PELA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO

- o v. acórdão recorrido não conheceu do Recurso Voluntário apresentado, sob o fundamento de serem nulos os atos processuais praticados por pessoa jurídica regularmente extinta, abstendo-se de reconhecer a nulidade do lançamento em face de pessoa jurídica regularmente extinta;

- entretanto, este C. Conselho já manifestou posicionamento divergente, consubstanciado nos Acórdãos Paradigmas, nos quais conheceu das defesas apresentadas e manifestou o entendimento de que é nulo o lançamento realizado em face de pessoa jurídica extinta;

- tanto no presente caso, como nos Acórdãos Paradigmas, a controvérsia cinge-se à nulidade do lançamento realizado contra pessoa jurídica já extinta por liquidação voluntária quando de sua lavratura, por erro na identificação do sujeito passivo;

- apesar da similitude fática, nos Acórdãos Paradigmas foram aplicadas interpretações divergentes daquela adotada no presente caso, notadamente no que concerne ao conhecimento dos recursos apresentados pela pessoa jurídica extinta e o reconhecimento da nulidade decorrente de erro na identificação do sujeito passivo;

- resta claro o dissídio jurisprudencial quanto à ilegitimidade passiva da Recorrente, o que autoriza a interposição do presente apelo, devendo ser reformado o v. acórdão recorrido, para que seja reconhecida a inelegibilidade da Recorrente como sujeito passivo dos pretensos débitos ora exigidos;

DO MÉRITO: DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO

- superada a demonstração do cumprimento dos requisitos de admissibilidade do presente Recurso e a necessidade de seu conhecimento, passa-se a discorrer sobre o mérito da questão;

DA INSUBSISTÊNCIA DOS LANÇAMENTOS POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO: PESSOA JURÍDICA EXTINTA POR LIQUIDAÇÃO ANTES DA LAVRATURA DO AI

- tendo em vista que a baixa do CNPJ e o cancelamento da inscrição no CCM ocorreram antes da lavratura do AI em referência, a Recorrente sustentou ser descabida a imputação de qualquer responsabilidade por eventual débito após sua baixa, já que sociedade não mais possui personalidade jurídica, tampouco se afigura sujeito passivo para fins fiscais;

- a pessoa jurídica subsiste até o final de sua liquidação, e não é possível promover lançamento (i.e., formalização da relação jurídico tributária) contra si após sua liquidação, pois inexistente no mundo jurídico;

- neste diapasão, não poderia a D. Autoridade Fiscal formular os lançamentos, nos termos do art. 142 do CTN, em face da Recorrente, visto que no momento da lavratura já se afigurava pessoa jurídica extinta, tendo subsistido somente até o final da sua liquidação;

- evidentemente, a dissolução da sociedade (como *in casu*) não se assemelha à situação de incorporação de sociedades, pois enquanto nesta hipótese existe a responsabilidade automática por sucessão nos termos do art. 133 e 134 do CTN, na dissolução existem requisitos legais que devem ser explorados para formular o lançamento, tal como saber se foi regular a liquidação;

- desse modo, são nulos os lançamentos em debate, eis que foi formalizado em face de pessoa jurídica extinta por dissolução regular, sendo que o CNPJ foi baixado antes dos lançamentos. É nítido que o AI em debate afronta o disposto no art. 121 do CTN, mormente porque não se está diante de situação em que haveria sucessão automática por terceiro;

- resta indubitável a impossibilidade de se promover o lançamento de crédito tributário em face de sociedade regularmente extinta, na espécie, da Recorrente, por inexistir no mundo jurídico no átimo da autuação ora combatida;

- mostra-se evidente o equívoco cometido pela D. Autoridade Lançadora na eleição do sujeito passivo da relação jurídico-tributária ora guerreada, aspecto este que demonstra a nulidade do presente lançamento;

DA DECADÊNCIA PARCIAL OPERADA ATÉ 11/2002, NOS TERMOS DO ART. 150, §4º, DO CTN

- saliente-se que a decadência é matéria de ordem pública, devendo ser conhecida e julgada de ofício, mesmo na hipótese de não conhecimento do RV, como ocorrido *in casu*;

- no v. acórdão de 1ª instância, a D. Autoridade Julgadora asseverou que, em vista da ocorrência de fraude, não teria ocorrido a decadência do direito do Fisco em lançar os créditos tributários apurados no ano de 2001 e no período de janeiro a novembro de 2002, pois se aplicaria ao caso as disposições contidas no artigo 173 do Código Tributário Nacional;

- tal alegação, todavia, não pode prosperar, pois não houve a comprovação da existência de fraude, razão pela qual, ao presente caso, se aplica o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional;

- ora, meras presunções não têm o condão de desfazer negócios jurídicos. Mais que isso, reportagens de jornais não são meios hábeis a comprovar que de fato a Recorrente incorrera em qualquer tipo de ilícito seja fiscal ou penal;

- aliás, nos termos do artigo 5º da Constituição Federal, ninguém será considerado culpado, até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória;

- somente após decisão judicial definitiva transitada em julgado é que a Recorrente poderia ter sido considerada praticante de ato fraudulento, razão pela qual não poderiam as D. Autoridade Fiscal e Julgadora presumir que, em razão de investigações e de matérias de jornal, a Recorrente seria culpada da prática de atos ilícitos;

- assim sendo, os créditos tributários apurados no ano de 2001 e no período de janeiro a novembro de 2002 estão decaídos, tendo em vista que a ciência do Auto de Infração se deu em 28/12/2007;

- ressalte-se, ainda, que com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/9.1, por meio da edição da Súmula Vinculante n.º 8, pelo E. Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial de todas as contribuições sociais e previdenciárias passou a ser regido pelo Código Tributário Nacional;

SUBSIDIARIAMENTE: DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN

- na remota hipótese de não se reconhecer ocorrida a decadência com fundamento no artigo 150, §4º, do CTN, o que se admite apenas *ad argumentandum*, e se entenda aplicável ao caso o artigo 173, inciso I, do CTN, ainda assim deve ser reconhecida a decadência de parcela da autuação;

- com efeito, leia-se "exercício seguinte", o momento posterior ao período de apuração do tributo, pois, a partir dele, caso não haja o recolhimento, resta configurada a mora do contribuinte, podendo o Fisco efetuar sua cobrança por meio de lançamento;

- neste passo, o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos do IRPJ e da CSL apurados trimestralmente pelo regime do lucro presumido, seria o trimestre subsequente ao da ocorrência de seus fatos geradores;

- contando-se o prazo de 05 (cinco) anos, o prazo decadencial relativo ao 1º trimestre de 2001, teria ocorrido no dia 1º de abril de 2006. Ou seja, os fatos geradores ocorridos de janeiro de 2001 até o 3º trimestre de 2002 estão decaídos mesmo aplicando-se o artigo 173 do CTN;

- já a apuração das contribuições ao PIS e à COFINS é mensal, razão pela qual o "exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponderia ao mês subsequente ao da ocorrência dos seus fatos geradores e não ao ano seguinte, como entendeu a D. Autoridade Julgadora;

- o IRRF, por sua vez, possui fatos geradores diários e semanais, sendo certo que o exercício seguinte seria o dia ou a semana subsequente ao de sua ocorrência;

- diante de todo exposto, verifica-se que todos os créditos tributários apurados no ano de 2001 estão decaídos por qualquer ângulo que se analise a questão, sendo que para o IRPJ e a CSL estão decaídos os créditos apurados até o 3º trimestre de 2002;

- nos casos do PIS e da COFINS estão decaídos os créditos tributários apurados até o mês de outubro de 2002 e, no caso do IRRF, todos os apurados até a segunda semana do mês de dezembro de 2002 ou até o dia 26 de dezembro de 2002, haja vista que a Recorrente foi cientificada do auto de infração no dia 28 de dezembro de 2007;

- ainda, em se tratando a decadência matéria de ordem pública, é cabível sua revisão pela Receita Federal, de modo a excluir, *ex officio*, do lançamento os débitos que foram por ela alcançados (ementas transcritas);

DA IMPROCEDÊNCIA DA IMPOSIÇÃO DE MULTA AGRAVADA

- conforme entendimento sustentado pela D. Autoridade Fiscal, a Recorrente teria, fraudulentamente, realizado movimentações financeiras no exterior à revelia do sistema financeiro nacional;

- nesse sentido, acresce sobrelevar que o suposto dolo da Recorrente deveria ter sido comprovado pela D. Autoridade Fiscal, a qual se cingiu meramente a alegá-lo;

- a D. Autoridade Fiscal deveria ter provado, no mínimo, que tais operações foram efetivamente realizadas pela Recorrente exclusivamente com o fito de furtar-se ao recolhimento de imposto;

- a D. Autoridade Fiscal não logrou provar, adequadamente, a ocorrência do substrato jurídico (simulação) que ensejou a lavratura do Auto de Infração, não bastando, para tanto, fundar-se em meras suposições ou afirmações isoladas de que as operações praticadas seriam fraudulentas;

- dessa forma, calcando-se na inabalável constatação de que não houve prova da intenção dolosa da Recorrente na prática da suposta operação para fins de omitir a ocorrência do fato impenível, mister se faz a declaração da nulidade do Auto de Infração;

- de mais a mais, ainda que não decretada a nulidade do Auto de Infração, o que se admite *ad argumentandum* diante da ausência da prova apta a comprovar a ocorrência da simulação, impõe-se, ao menos, o afastamento da multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), haja vista a falta de comprovação do dolo do contribuinte, conforme entendimento do C. CARF (Ac. 1803-00.346 - ementa transcrita);

- tendo em vista que não foi comprovado que a Recorrente praticou ato fraudulento, tampouco teve a intenção de praticá-lo, não há que se falar em multa qualificada;

DO PEDIDO

- em vista de todo o exposto, estando comprovado o cabimento do presente Recurso Especial, requer-se seja conhecido, a fim de dar-lhe provimento, a fim de reformar o

v. acórdão recorrido, para que seja reconhecida a decadência parcial, bem como seja integralmente cancelada a autuação;

- subsidiariamente, impõe-se o afastamento da multa agravada de 150%, face à inexistência de comprovação de dolo apto à caracterizar uma conduta fraudulenta por parte da Recorrente.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial** da contribuinte, a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 27/05/2015, admitiu o recurso especial com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Trata-se da mesma matéria analisada nos acórdãos paradigmas e no acórdão recorrido, com conclusões distintas.

Os acórdãos paradigmas conheceram dos recursos interpostos em nome das pessoas jurídicas extintas e, no mérito, reconheceram a nulidade dos lançamentos por erro na identificação do sujeito passivo. O acórdão recorrido, por seu turno, não conheceu do recurso interposto pela pessoa jurídica extinta e, ainda, anulou a decisão de primeiro grau que conhecera da impugnação, considerando válido o lançamento, unicamente, em face dos responsáveis solidários indicados e cientificados na autuação.

Assim, entendo estar presente a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Em 05/06/2015, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 09/06/2015 o referido órgão apresentou tempestivamente contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

- a decisão recorrida não merece reparos, devendo ser mantida por seus próprios fundamentos;

- os atos iniciais de intimação e o lançamento indicaram como contribuinte uma pessoa jurídica extinta – a empresa Major Comercial e Serviço Ltda.;

- nessa mesma oportunidade, com amparo nos artigos 124, inciso I, 135, inciso III, e 137, inciso I, do CTN, o lançamento atribuiu responsabilidade pessoal pelo Crédito Tributário objeto desta ação fiscal aos Senhores Cássio Carlos Pereira e Renato Cid de Andrade, como únicos sócios da empresa fiscalizada;

- a questão que se coloca é saber se a presente ação fiscal está viciada por completo em sua origem, por terem os atos de intimação e o lançamento indicado como contribuinte uma pessoa jurídica extinta;

- conforme bem salientado no acórdão recorrido, a ciência do lançamento e dos Termos não foi feita à pessoa jurídica (nem poderia, posto que já há muito extinta), mas ao procurador que recebeu poderes para tanto das pessoas físicas mencionadas (procurações às fls. 424 e 426);

- desse modo, o lançamento é perfeitamente válido no que toca aos responsáveis tributários Srs. Cássio Carlos Pereira e Renato Cid Andrade, muito embora não o seja em relação à pessoa jurídica extinta Major Comercial e Serviços Ltda.;

- ora, se as intimações foram recebidas e respondidas pelos responsáveis (co-devedores) qual seria, então, o prejuízo para estes na hipótese de manutenção do lançamento?

- no Acórdão nº 101-80.915, o Conselheiro Urgel Pereira Lopes analisou controvérsia semelhante (transcrição contida nas contrarrazões);

- é válida a parte do lançamento que atribuiu responsabilidade tributária aos sócios Srs. Cássio Carlos Pereira e Renato Cid Andrade;

- segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, aplicáveis à hipótese, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte;

- sobre a matéria, a jurisprudência desta CSRF, de longa data, firmou orientação no sentido de que “não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo” (Acórdão CSRF/02-02.301);

- diante do que dispõem os artigos 10 e 59 do Decreto n.º 70.235/72, depreende-se como necessária para a validade do lançamento a “qualificação do autuado”, de uma forma tal que não resulte em prejuízo à ampla defesa deste;

- na hipótese, não houve, pois, prejuízo à ampla defesa. Prejuízo existiria se, por exemplo, os referidos sócios não tivessem sido intimados da autuação na fase inicial do processo;

- a jurisprudência dessa eg. Câmara Superior tem firmado o entendimento que se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, mostra-se incabível a declaração de nulidade de lançamento por cerceamento de defesa, devendo prevalecer os princípios da instrumentalidade e economia processual em lugar do rigor das formas;

- portanto, não se vislumbra a ocorrência de prejuízo à defesa neste processo, pelo que a decretação da nulidade representa a desnecessária movimentação da máquina pública, com o dispêndio de recursos do erário, para a repetição de atos administrativos válidos, perfeitos e eficazes;

- neste contexto, patente a necessidade da manutenção da parte do lançamento que indicou os sócios como co-devedores.

É o relatório.

Voto Vencido

Voto Vencido no conhecimento

Voto Vencedor no mérito

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS, COFINS, e IR/Fonte) sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2001, 2002 e 2003.

A autuação fiscal se deu no contexto das apurações relacionadas ao caso que ficou conhecido como *Beacon Hill* – movimentações financeiras no exterior, por meio de contas CC5, à revelia do sistema financeiro nacional, apuradas pela Justiça Federal e pelo Ministério Público Federal.

Por ocasião da auditoria fiscal, o cadastro da pessoa jurídica junto à Receita Federal se apresentava como cancelado por encerramento voluntário em 26/03/2002. Diante disso, as intimações foram dirigidas ao sócio pessoa física Sr. Renato Cid de Andrade, mas não foi apresentada a escrituração comercial, nem o Livro Caixa.

Em razão das infrações apuradas, somadas ao fato de a pessoa jurídica ter sido encerrada por liquidação voluntária, o Fisco imputou responsabilidade tributária aos Srs. Cássio Carlos Pereira e Renato Cid de Andrade, em consonância com os artigos 124, inciso I, 135, inciso III, e 137, inciso I, do CTN, com a lavratura dos Termos de Responsabilidade Tributária.

A ciência do lançamento e dos Termos não foi feita à pessoa jurídica (porque se tratava de PJ extinta), mas ao procurador que recebeu poderes para tanto das pessoas físicas mencionadas.

A ciência dos lançamentos e dos Termos de Responsabilidade Tributária se deu em 28/12/2007. Foi cientificado pessoalmente o Sr. Albertino Duarte, que era procurador dos responsáveis acima referidos, ou seja, do Sr. Cássio Carlos Pereira e do Sr. Renato Cid de Andrade.

Houve apresentação de impugnação em nome da pessoa jurídica Major Comercial e Serviços Ltda., que foi subscrita por advogados por ela constituídos.

A decisão de primeira instância administrativa examinou argumentos relativos à decadência, à inexistência de conduta dolosa, e à multa qualificada, e manteve o lançamento.

Essa mesma decisão considerou ainda a responsabilidade tributária dos sócios como "matéria não impugnada", e determinou que fossem aplicadas aos responsáveis as medidas do art. 21 do Decreto nº 70.235/1972 (revelia).

Novamente foi apresentada outra peça de defesa (recurso voluntário) em nome da pessoa jurídica Major Comercial e Serviços Ltda., também subscrita por advogados constituídos pela PJ extinta.

O recurso voluntário abordou as mesmas razões da impugnação, relativas à decadência, à inexistência de conduta dolosa, e à multa qualificada.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF exarou o Acórdão nº 1302-001.395 (acórdão ora recorrido), entendendo que não podia tomar conhecimento do referido recurso, porque "recurso voluntário apresentado em nome de pessoa jurídica há muito extinta por liquidação voluntária, subscrito por advogados que dela teriam recebido poderes mediante instrumento de procuração lavrado posteriormente à extinção é ato nulo, e não deve ser conhecido."

Essa decisão também declarou nula a decisão de primeira instância, entendendo que peça impugnatória apresentada em nome de pessoa jurídica extinta não instaura litígio e, por isso, não deveria ter sido conhecida pela Delegacia de Julgamento.

É importante deixar claro que a nulidade declarada pelo acórdão recorrido não implicou em devolução do processo à Delegacia de Julgamento, para que uma nova decisão de primeira instância fosse proferida. No entendimento do acórdão recorrido, aquela decisão de primeira instância foi nula justamente porque não deveria ter apreciado a impugnação da PJ extinta (única peça de defesa apresentada).

A conclusão, portanto, foi no sentido de que não houve instauração de litígio no presente processo, já que os responsáveis tributários foram considerados revéis desde a decisão de primeira instância administrativa.

Outro aspecto bastante relevante é que o voto que orientou o acórdão recorrido considerou o lançamento perfeitamente válido no que toca aos responsáveis tributários, Srs. Cássio Carlos Pereira e Renato Cid Andrade (revéis no processo), mas não em relação à pessoa jurídica extinta Major Comercial e Serviços Ltda., exatamente por se tratar de uma PJ extinta.

De acordo com a própria ementa do acórdão recorrido, "embora o lançamento não subsista no que toca à pessoa jurídica extinta, persiste quanto aos responsáveis tributários, a quem incumbiria, se assim entendessem, impugnar em nome próprio o lançamento em todos os seus aspectos."

O que a recorrente busca em seu recurso especial é o conhecimento de seu recuso voluntário.

O recurso especial sob exame foi apresentado novamente pela pessoa jurídica extinta, e essa peça processual, então, traz no exame de sua própria admissibilidade a mesma questão que abrange o mérito do referido recurso, ou seja, se peça de defesa (seja impugnação, recurso voluntário ou recurso especial) apresentada por PJ extinta deve ou não ser conhecida.

Essa questão em torno da admissibilidade das peças de defesa é o próprio mérito do recurso especial. Admitir o conhecimento do recurso especial, nesse caso, significa admitir também o conhecimento das peças de defesa anteriores.

É relevante perceber que o julgamento dessa questão sobre a admissibilidade do recurso especial (que também foi apresentado pela PJ extinta) já esgotaria o seu próprio mérito.

Mas há ainda um outro aspecto atinente à admissibilidade do recurso especial que precisa ser melhor examinado.

É que os paradigmas apresentados trazem situação em que o recurso especial da PJ extinta foi examinado para fins de cancelamento do lançamento em relação à própria PJ. No primeiro paradigma, nem mesmo houve imputação de responsabilidade a terceiros, e a PJ ocupava sozinha o polo passivo, suportando a exigência do tributo, conforme indica a transcrição abaixo:

Acórdão paradigma nº 9101-001.298

ILEGITIMIDADE PASSIVA. PESSOA JURÍDICA EXTINTA. LANÇAMENTO NULO. É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento efetuado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada à RFB antes da lavratura do auto de infração.

[...]

VOTO

[...]

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.

No caso de extinção da pessoa jurídica, se possível for o lançamento, ele deve considerar a realidade fática ao tempo no fato (tempo do fato gerador), mas reportar-se ao responsável, mencionando e motivando aquele que se torne sujeito passivo possível da obrigação tributária, inclusive nos casos de sucessão.

Esclareço que não é objeto de controvérsia que o auto de infração foi lavrado contra pessoa jurídica extinta. Com a extinção da personalidade jurídica, não há como se exigir obrigações da sociedade extinta. Sobre o tema, a legislação tributária tem previsão específica, tanto no Código Tributário Nacional quanto no Regulamento do Imposto sobre a Renda:

[...]

No presente caso, tendo sido a extinção da pessoa jurídica devidamente registrada na Junta Comercial com a posterior entrega da

Declaração de Rendimentos relativa à extinção, a autoridade fiscal deveria ter identificado como sujeito passivo da obrigação posteriormente constituída os sócios responsáveis, nos termos do artigo 121 c/c artigo 134, IV, do Código Tributário Nacional, desde que (i) motivasse a situação que ensejou a sucessão; (ii) identificasse como sujeito passivo o(s) sócio(s) responsável(is); e (iii) esclarecesse que se trata de responsabilidade, identificando além do motivo e a previsão legal.

Efetuar lançamento contra pessoa jurídica extinta configura erro de identificação de sujeito passivo. O erro de identificação do sujeito passivo impõe o cancelamento do auto de infração. Nesse sentido é a jurisprudência do Conselho Administrativo, inclusive desta Câmara Superior de Recursos Fiscais:

[...]

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial do contribuinte.

(grifos acrescentados)

A situação examinada no segundo paradigma não é diferente da acima mencionada, eis que não houve uma correta imputação de responsabilidade a terceiros, e a PJ extinta também continuava suportando a exigência do tributo, de modo que o conhecimento do recurso (no caso, recurso de ofício) foi justamente para cancelar o lançamento em relação à pessoa jurídica:

Acórdão paradigma nº 1401-00.786

ILEGITIMIDADE PASSIVA. LANÇAMENTO NULO.

É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento efetuado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária, ocorrida e comunicada SRF antes da lavratura do auto de infração.

[...]

VOTO

[...]

O acórdão recorrido apontou, com grande precisão, o equívoco cometido pelas autoridades lançadoras na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Transcrevo a seguir alguns excertos extraídos do acórdão recorrido, fls. 878 e seguintes:

[...]

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.

Por fim, no Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 001, fls. 196/197, não houve descrição de quaisquer ocorrências de fatos ilícitos, ação ou omissão porventura cometidos pelo falecido sócio Marcos Antônio Bolotti a ensejar a responsabilidade solidária de terceiros (herdeiros).

Conclusão Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao presente recurso de ofício.

(grifos acrescentados)

O acórdão recorrido, diferentemente dos paradigmas, examina uma situação em que foi imputada responsabilidade tributária a terceiros, no caso, aos sócios administradores da PJ extinta. Sob essa ótica, em razão das diferenças na composição do polo passivo, não há paralelo entre as decisões cotejadas, o que já prejudica a caracterização da divergência.

Além disso, é importante destacar que o acórdão recorrido declarou a invalidade (nulidade) do lançamento em relação à PJ extinta, e nessa perspectiva nem mesmo há divergência, e sim convergência entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido.

Como já mencionado, no caso dos paradigmas, o recurso especial da PJ extinta foi conhecido para fins de cancelar o lançamento em relação a ela, e isso já foi feito nos presentes autos pelo acórdão recorrido, de modo que não há sentido em conhecer do recurso especial da PJ.

Não há divergência, e também não há interesse processual, porque nos presentes autos já foi declarada a invalidade/nulidade do lançamento em relação à recorrente (que é a pessoa jurídica extinta).

Os critérios de necessidade/utilidade traduzem o interesse processual. Não deve ser conhecido o recurso especial que, sendo provido, não ensejará qualquer proveito ao recorrente.

A apreciação das razões da defesa só atenderia ao interesse dos responsáveis tributários, mas estes não impugnaram o lançamento, e são considerados revéis desde a decisão de primeira instância administrativa.

Desse modo, tanto pela ausência de divergência, quanto pela falta de interesse processual, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da pessoa jurídica.

Acaso vencedor, proponho a seguinte ementa:

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA.

A falta de comprovação de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial. O acórdão recorrido, diferentemente dos paradigmas, examina uma situação em que foi imputada responsabilidade tributária

a terceiros, no caso, aos sócios administradores da PJ extinta. Sob essa ótica, em razão das diferenças na composição do polo passivo, não há paralelo entre as decisões cotejadas, o que já prejudica a caracterização da divergência. Além disso, o acórdão recorrido declarou a invalidade/nulidade do lançamento em relação à PJ extinta, e nessa perspectiva nem mesmo há divergência, mas sim convergência entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido.

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL.

No caso dos paradigmas, o recurso especial da PJ extinta foi conhecido para fins de cancelar o lançamento em relação a ela, mas isso já foi feito nos presentes autos pelo acórdão recorrido, de modo que não há sentido em conhecer do recurso especial da PJ. Não há divergência, e também não há interesse processual, porque nos presentes autos já foi declarada a invalidade/nulidade do lançamento em relação à recorrente (que é a pessoa jurídica extinta). Os critérios de necessidade/utilidade traduzem o interesse processual. Não deve ser conhecido o recurso especial que, sendo provido, não ensejará qualquer proveito ao recorrente. A falta de interesse processual inviabiliza o processamento do recurso.

O entendimento do colegiado foi no sentido de conhecer do recurso especial, no que fiquei vencido, pois a turma: 1) entendeu que os paradigmas eram hábeis a comprovar a divergência; e 2) entendeu que ausência de interesse processual é discussão de mérito e não de conhecimento.

Uma vez estando vencido quanto a considerar ausência de interesse processual como questão de conhecimento, no **mérito**, trago como razão de decidir para negar provimento ao recurso exatamente a mesma questão de ausência de interesse processual, nos seguintes termos:

- o acórdão recorrido já declarou a invalidade (nulidade) do lançamento em relação à PJ extinta;
- não há interesse processual, porque nos presentes autos já foi declarada a invalidade/nulidade do lançamento em relação à recorrente (que é a pessoa jurídica extinta);
- os critérios de necessidade/utilidade traduzem o interesse processual. Não deve ser dado provimento a recurso especial que, sendo provido, não ensejará qualquer proveito ao recorrente;
- a apreciação das razões da defesa só atenderia ao interesse dos responsáveis tributários, mas estes não impugnaram o lançamento, e são considerados revéis desde a decisão de primeira instância administrativa.

Desse modo, vencido quanto ao conhecimento, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da pessoa jurídica, pela falta de interesse processual.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Voto Vencedor

Voto Vencedor no conhecimento

Conselheira Adriana Gomes Rêgo – Redatora designada.

Ouso divergir do ilustre relator apenas quanto ao conhecimento, porque, embora nos paradigmas o lançamento não tenha sido efetuado, também em nome dos sócios solidários, como ocorreu no acórdão recorrido, o fato é que nos paradigmas os colegiados conheceram um recurso voluntário interposto por pessoa jurídica extinta e, em face desse, cancelaram a exigência, enquanto que no recorrido, o colegiado não conheceu do recurso voluntário interposto por pessoa jurídica extinta.

Como o pleito da recorrente é a aplicação do entendimento da decisão paradigma ao seu caso concreto e, como em tese, esse entendimento implicaria conhecer para cancelar a exigência, entendo ser possível, ainda sem adentrar no mérito, é claro, aplicar em tese a decisão paradigma ao caso concreto, motivo pelo qual conheço do presente recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo