



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.008048/2008-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.485 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2013
Matéria CSLL - MULTA DE OFÍCIO - SUCESSÃO
Recorrente COMPANHIA BRASILIANA DE ENERGIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005

ENQUADRAMENTO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS. POSSIBILIDADE DE AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO.

Não afetam o auto de infração eventuais impropriedades na descrição dos fatos e no enquadramento legal, ou mesmo a inclusão de dispositivo inaplicável à matéria, quando o auto de infração contém, além das infrações equivocadamente imputadas, todos os elementos caracterizadores da infração efetivamente incorrida, de forma a não cercear o direito de defesa. A nulidade do lançamento somente se dá nos casos previstos no PAF, quando houver prejuízo à defesa ou ocorrer intervenção de servidor ou autoridade sem competência legal para praticar ato ou proferir decisão. Não configurada qualquer dessas hipóteses, em especial a preterição do direito de defesa, rechaçam-se as alegações do sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA DA SUCESSORA POR INFRAÇÃO COMETIDA PELA SUCEDIDA. SOCIEDADES QUE NÃO ESTAVAM SOB CONTROLE COMUM E NÃO PERTENCIAM AO MESMO GRUPO ECONÔMICO. INAPLICABILIDADE.

A responsabilidade tributária da empresa sucessora abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que o fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. Precedente do STJ no REsp Nº 923.012/MG julgado sob o rito do art. 543-C do CPC. Portanto, se a multa exigida não compunha o patrimônio adquirido pelo sucessor, ou seja, foi aplicada em face da sucedida por infração cometida pela sucessora, e ambas as empresas não pertenciam ao mesmo grupo econômico e não estavam sob controle comum, o crédito tributário deve ser exonerado. Aplicação, a contrário senso, da Súmula CARF nº 47.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/11/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente

em 13/11/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 16/11/2013 por LEONARD

O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 02/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

A exigência diz respeito à cobrança de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente ano-calendário de 2005 e a multas isoladas pela falta de recolhimento de estimativas de CSLL relativas aos meses de dezembro dos anos-calendário de 2004 e 2005.

O lançamento foi cientificado ao contribuinte em 10 de janeiro de 2008 (fls. 50 e 53).

O relatório da decisão recorrida bem reflete os argumentos lançados pelo contribuinte em sua impugnação, portanto, adoto-o, transcrevendo seus termos a seguir:

A impugnação, protocolada em 9 de janeiro de 2009, conforme carimbo apostado em sua primeira página, foi juntada às fls. 55 a 76 (anexos às fls. 77 a 228). Nela foi alegado, em apertada síntese, que:

- a) no mês de dezembro de 2005, foi apurada CSLL a pagar de R\$ 786.975,33, devidamente informado em DIPJ;*
- b) houve pagamento de R\$ 521.229, 47 e o valor residual (R\$ 265.745,86) foi compensado com créditos de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005, exercício de 2006, conforme Dcomp apresentada;*
- c) a fiscalização indicou no auto de infração ora impugnado o artigo 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96 como fundamento legal, dispositivo que não existe, uma vez revogado em 2007 pela Lei nº 11.488/07;*
- d) a insuficiência de declaração de valores de IRPJ e CSLL por estimativa não pode ser entendido como uma infração sujeita a multa, dada a ausência de norma que disponha neste sentido;*
- e) a ausência de tipificação do fato ilícito é causa de cancelamento da multa isolada;*
- f) a multa isolada prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 é aplicável quando verificada a falta de recolhimento das estimativas mensais antes do encerramento do ano-calendário, entendimento que decorre das próprias regras referentes à tributação da CSLL;*
- g) depois de encerrado o ano-calendário, eventuais insuficiências de recolhimento da CSLL serão punidas mediante a aplicação da multa de ofício prevista no inciso I do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, e não mais pela exigência da multa isolada;*

- h) *inexiste qualquer valor exigível a título de estimativa nos períodos de apuração dezembro de 2004 e dezembro de 2005, uma vez eles terem sido integralmente recolhidos. A Fiscalização, embora tenha reconhecido o pagamento de R\$ 1.062.712,91 (dezembro de 2004), deixou de considerá-lo para fins de reconhecimento da estimativa em razão de ter a fiscalizada indicado código incorreto no Darf, acarretando a divergência na informação constante na DCTF. Quanto ao mês dezembro de 2005, a estimativa foi integralmente paga (letras a e b supra);*
- i) *conforme art. 132 do CTN, a responsabilidade da incorporadora está limitada ao pagamento de tributos, não alcançando a responsabilidade por infrações praticadas pelos terceiros (incorporadas) estes sujeitos a multas (de ofício e isolada);*
- j) *no que concerne à CSLL apurada no mês de dezembro de 2005, sobre o valor de R\$ 265.745,86 foram exigidas as multas de 75% (infração 001) e de 50% (multa isolada) de 50%, o que não pode ocorrer.*

A decisão de primeiro grau deu parcial provimento à impugnação, excluindo a exigência de CSLL relativa ao ano-calendário de 2005 e a respectiva multa isolada aplicada. Manteve-se, portanto, somente a exigência de multa isolada relativa ao mês de dezembro de 2004. Quanto à responsabilidade das penalidades aplicadas à sucessora, entendeu a decisão recorrida que mesmo as penalidades de ofício aplicadas. A ementa da decisão *a quo* ficou assim redigida:

TIPIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO. ERRONIA NA INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL.

É válido o lançamento em que há erronia na indicação do dispositivo legal se o contribuinte se defende demonstrando pleno conhecimento dos fatos ocorridos.

ESTIMATIVA COMPENSADA. LANÇAMENTO DO VALOR APURADO NO AJUSTE.

Se a estimativa foi incluída em Dcomp, não prospera o lançamento do valor dela diminuído no ajuste anual.

CSLL. ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO APÓS ENCERRADO O ANO-CALENDÁRIO.

A multa isolada deve ser lançada mesmo que já encerrado o ano-calendário a que se refere a estimativa não paga.

INCORPORADORA. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES.

A incorporadora é responsável pelas infrações cometidas pela incorporada, mesmo que anteriores ao lançamento das multas correspondentes.

MULTA ISOLADA. NÃO PAGAMENTO DE ESTIMATIVA.

Processo nº 19515.008048/2008-50
Acórdão n.º **1402-001.485**

S1-C4T2
Fl. 408

Não tendo havido o pagamento da estimativa, correto o lançamento da multa isolada.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 10 de janeiro de 2013 (fl. 256), apresentando recurso voluntário em 07 de fevereiro de 2013 (fls. 258-285).

Em resumo, reforça os argumentos utilizados em sua impugnação, aduzindo ainda considerações adicionais sobre suposto vício na autuação ao citar como embasamento legal da exigência de penalidade isolada dispositivo legal revogado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

1 PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Alega a recorrente que o erro no enquadramento legal da penalidade isolada aplicada (citando-se o dispositivo revogado, qual seja, art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96) implicaria nulidade da exigência.

Não vislumbro nenhum motivo de nulidade dos autos de infração.

A nulidade no processo administrativo fiscal é regulada pelos arts. 59 a 61 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores, 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.

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

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

§ 3.º. Quando puder decidir o 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. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

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. (grifo nosso)

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

O procedimento fiscal é a atividade investigatória desenvolvida pelo Estado visando à identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinação da

matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade cabível (artigo 142 do Código Tributário Nacional).

Nessa fase, a autoridade fiscal tem ampla liberdade investigatória e probatória, inerente à função estatal, fundamentalmente no poder de polícia que ao Estado compete exercer com discricionariedade, auto-executoriedade e coercibilidade. Ao identificar a desobediência a alguma norma da legislação tributária, a autoridade fiscal fica obrigada a lavrar o correspondente auto de infração, sob pena de ser responsabilizado pessoalmente.

Para a lavratura de um auto de infração, o Código Tributário Nacional (art. 142) e o Decreto nº 70.235/1972, (art. 10), exigem certas formalidades: autoridade administrativa competente (Auditor-Fiscal); a verificação da ocorrência do fato gerador; identificação do sujeito passivo; determinação da matéria tributável; o cálculo do montante do tributo e das penalidades devidas; a indicação das disposições legais infringidas; a cientificação; a intimação para pagamento ou impugnação da exigência no prazo de 30 (trinta) dias e a identificação ao auditor autuante.

Sobre esses aspectos os lançamentos estão perfeitos, todas as formalidades foram cumpridas.

Portanto, no caso em concreto, não há que se falar em cerceamento de defesa, até mesmo porque, conforme já salientado, a recorrente apresenta impugnação quanto à exigência da multa isolada, quer com base na redação revogada, quer com base no dispositivo já alterado, não havendo qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e ampla defesa, aliás, prejuízo esse primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72: “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**”. Na impugnação apresentada, não há qualquer irregularidade que implique prejuízo ao sujeito passivo, logo, desnecessária também qualquer declaração de nulidade ou saneamento dos autos.

Assim sendo, sob os aspectos formais, não há qualquer mácula nos autos de infração lavrados.

No mais, o agir da autoridade fiscal se deu no desempenho das funções estatais, de acordo com as normas legais e com respeito a todas as garantias constitucionais e legais dirigidas aos contribuintes.

Portanto, devem ser afastadas as preliminares de nulidade arguidas.

MÉRITO

Da responsabilidade da sucessora

A questão diz respeito à exigibilidade da multa de ofício aplicada sobre sucessora relativa a infração cometida pela sucedida, mas somente cominada pelo Fisco após a data da reestruturação societária.

Por muito tempo a questão suscitou profundas discussões, em especial se prevaleceria a literalidade do disposto no art. 132 do CTN, o qual dispõe que a responsabilidade da sucessora somente diz respeito aos tributos devidos pela sucedida, ou se a interpretação de tal dispositivo deveria levar em consideração o art. 129 do Estatuto Tributário, qual seja, a responsabilidade diria ao respeito ao crédito tributário devido pelo sucedido, o que implicaria, por consequência, a responsabilidade dos sucessores também por penalidades aplicadas aos sucedidos.

Pois bem, o STJ, no julgamento do REsp nº 923.012/MG sob o rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC) dirimiu de forma definitiva a questão, de forma que, a teor do que dispõe o art. 62-A do RICARF, importa em adoção obrigatória da mesma tese pelos membros deste Colegiado. Por oportuno, transcreve-se a seguir excerto da ementa do julgado em questão:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS. [...]

1. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. (Precedentes: REsp 1085071/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 08/06/2009; REsp 959.389/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009, DJe 21/05/2009; AgRg no REsp 1056302/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009; REsp 3.097/RS, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/1990, DJ 19/11/1990)

2. "(...) A hipótese de sucessão empresarial (fusão, cisão, incorporação), assim como nos casos de aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial e, principalmente, nas configurações de sucessão por transformação do tipo societário (sociedade anônima transformando-se em sociedade por cotas de responsabilidade limitada, v.g.), em verdade, não encarta sucessão real, mas apenas legal. O sujeito passivo é a pessoa jurídica que continua total ou parcialmente a existir juridicamente sob outra "roupagem institucional". Portanto, a multa fiscal não se transfere, simplesmente continua a integrar o passivo da empresa que é: a) fusionada; b) incorporada; c) dividida pela cisão; d) adquirida; e) transformada. (Sacha Calmon Navarro Coêlho, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 9ª ed., p. 701)

[...]

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (Resp 923.012/MG, 1ª Seção, Relator Ministro Luiz Fux, sessão de 09 de junho de 2010)

Confesso que, tanto pelo teor da ementa, quanto pelos fundamentos do voto condutor do aresto, embora tenha me convencido de que a responsabilidade dos sucessores também se estende às multas punitivas, restou-me uma parcela de dúvida quanto à extensão dessa responsabilidade em relação a multas aplicadas após a data da sucessão, ainda que diga respeito, por óbvio, a fatores geradores anteriores à mesma data. Isso porque o voto do M.D. Ministro Luiz Fux, por diversas vezes, faz menção de continuidade de integração das multas punitivas ao passivo da empresa sucedida. O meu ponto de indagação dizia respeito a como poderia continuar a integrar o passivo da empresa sucedida penalidade aplicada após a sua extinção. Contudo, compulsando os precedentes citados no voto do julgado em questão restou evidente que o entendimento fixado pelo Tribunal da Cidadania impõe à sucessora o ônus de responder pelas multas punitivas aplicadas a fatos geradores anteriores à sucessão, ainda que tal cominação se dê após tal interregno. Nesse sentido, transcrevo trecho do voto que fundamenta o decidido no REsp nº 959.389/RS, citado como precedente pelo Ministro Luiz Fux:

A questão a ser dirimida refere-se à responsabilidade da empresa sucessora pela multa aplicada à sucedida em razão de descumprimento de obrigação acessória, que, muito embora se refira a período anterior à sucessão, somente foi objeto de lançamento após a constituição da nova sociedade. (grifos nossos)

Importa consignar, de início, que a partir do descumprimento da obrigação acessória surge, imediatamente, nova relação obrigacional entre o Fisco e o sujeito passivo cujo objeto refere-se à prestação pecuniária, nos termos do artigo 113, § 3º do CTN: "§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."

No mesmo sentido, a lição de Hugo de Brito Machado: "[n]a verdade o inadimplemento de uma obrigação acessória não a converte em obrigação principal. Ele faz nascer para o fisco o direito de constituir um crédito tributário contra a inadimplente, cujo conteúdo é precisamente a penalidade pecuniária, vale dizer, a multa correspondente " (Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros. 26 ed. pg. 135). Reitere-se, a obrigação principal nasce simultaneamente ao inadimplemento da obrigação acessória, muito embora o lançamento ocorra posteriormente.

O regramento da responsabilidade dos sucessores recebe o influxo direto do artigo 129 do CTN que determina: "Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data."

Conclui, então, Kiyoshi Harada: "...as normas disciplinadoras da sucessão da responsabilidade tributária alcançam os créditos tributários decorrentes de obrigações tributárias surgidas antes do fato ensejador da sucessão " (Direito Financeiro e Tributário. São Paulo: Atlas. 10 ed. pg. 432). O que importa, como bem

alertado por Hugo de Brito Machado, "é saber a data da ocorrência do fato gerador" (op. cit. pg. 160). Tratando-se de obrigação existente antes da sucessão, nos termos do artigo 129 do CTN, a responsabilidade pode ser atribuída ao sucessor.

[...]

Portanto, tratando-se de obrigação anterior à sucessão empresarial, a responsabilidade é transferida à sucessora, mesmo que a constituição do crédito seja posterior ao ato, nos termos do artigo 129 do CTN.

(RECURSO ESPECIAL Nº 959.389/RS, 2ª Turma do STJ, Relator Ministro Castro Meira, sessão de 07 de maio de 2009).

Portanto, se a penalidade não compunha o passivo da sucedida, como no presente caso, em que foi cominada já na sucessora por infração cometida pela sucedida, a exigência, em princípio, não deve prevalecer.

Em princípio porque, no âmbito do CARF, consolidou-se o entendimento de que a responsabilidade por multas persistirá se a sucessão ocorrer entre empresas do mesmo grupo ou sob controle comum (aplicação a contrário senso da Súmula CARF nº 47). Contudo, no caso dos autos, a sucessão se deu entre empresas sem qualquer ligação societária, implicando a inexistência das multas aplicadas.

Isso posto, voto por dar provimento ao recurso.

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator