



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

Processo n° 37048.267000/2006-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-004.365 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

PROCESSO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. LIDE NÃO INSTAURADA

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a fase litigiosa do lançamento é instaurada com a impugnação. Não tendo a Recorrente apresentado a impugnação, não teria sido sequer instaurada a lide administrativa em relação a ela.

VÍCIO FORMAL - PRAZO PARA O LANÇAMENTO

O prazo de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

INCORPORAÇÃO. ARQUIVAMENTO DO ATO NÃO COMPROVADO.

Enquanto não comprovado o arquivamento do ato de incorporação no registro próprio, sucedida e sucessora continuam a ser, em relação a terceiros, pessoas jurídicas distintas, estando correta a legitimação tributária passiva daquela.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (i) em não conhecer do recurso voluntário do contribuinte Companhia Siderúrgica Nacional, (ii) em conhecer do recurso voluntário do sujeito passivo solidário Braskem, (iii) em afastar as preliminaressuscitadas. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio (relatora), Martin da Silva Gesto, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Virgilio Cansino Gil (suplente convocado), que deram provimento ao recurso por entenderem decaído o lançamento. Votaram pelas conclusões no que tange ao não conhecimento do recurso da CSN os Conselheiros Waltir de Carvalho e Ronnie Soares Anderson. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora.

(Assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Fabia Marcilia Ferreira Campelo (suplente convocada), Dilson Jatahy Fonseca Neto, Virgilio Cansino Gil (suplente convocado), Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Paulo Sergio Miranda Gabriel Filho.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, no que couber, o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I (RJ) (fls. 127/130):

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (DEBCAD nº 37.048.267-0) relativo às contribuições previdenciárias, correspondente à parte da empresa; à parte dos segurados (não descontadas pela empresa responsável); à destinada ao financiamento da complementação das prestações por acidentes de trabalho - SAT (para competências até 06/1997); e à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT (para competências a partir de 07/1997), do período de 01/1998 a 12/1998.

2. Nos termos do “Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD”, de fls. 27/30, os seguintes fatos relevantes podem ser destacados:

2.1. O lançamento de débito em questão fora lavrado em substituição à NFLD nº 35.007.354-6, cientificada ao sujeito passivo em 01/12/1999, e anulada pela 4ª Câmara de Julgamento através do Acórdão nº 724/2005 - Ofício nº 10/4º CAJ/CRPS, de 04/04/2006 - em face da omissão no relatório de Fundamentos Legais do Débito do dispositivo legal que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, como também pelo fato de a NFLD ter arrolado, de forma englobada, os 169 prestadores de serviço - restando violados os direitos constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa dos contribuintes.

2.2. O crédito tributário foi constituído, em decorrência do instituto da responsabilidade solidária, em nome do prestador do serviço (CEMAN CENTRAL DE MANUTENÇÃO LTDA) e,

também, em face do contratante (COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL - CSN), nos termos do art. 31 da Lei 8.212/91, em sua redação original, vigente à época dos fatos geradores, ressaltando que as contribuições devidas a Terceiros deixaram de ser apuradas em cumprimento ao Parecer/CJ nº 1.710, de 05/04/99, aprovado pelo Ministro da Previdência e Assistência e Social em 07/04/99.

2.3. A empresa contratante elidir-se-ia da responsabilidade solidária somente se comprovasse ter a contratada efetuado o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal, fatura ou recibo, através da apresentação das folhas de pagamento, juntamente com as respectivas cópias autenticadas das guias de recolhimento específicas para o tomador, sendo que não apresentou tais documentos à fiscalização quando formalmente intimada através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, de fls. 20, emitido em 27-07-2006.

2.4. Porquanto não apresentados os citados documentos, e não comprovado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos empregados da empresa prestadora incluída em nota fiscal ou fatura de serviços, o débito foi lançado por aferição indireta, conforme parágrafo 3º do art. 33 da lei nº 8.212/91, mediante a aplicação do percentual de 40% sobre o valor das notas fiscais, conforme disposto nas Ordens de Serviço INSS/DC 51, de 06/10/92, 165, de 11/07/97, e 176, de 05/12/97.

3. A Companhia Siderúrgica Nacional - CSN não se manifestou nos autos, mesmo tendo sido regularmente notificada pelo aviso de recebimento às fls. 31, enquanto que a notificação, remetida por via postal à empresa CEMAN CENTRAL DE MANUTENÇÃO LTDA, foi devolvida pelos correios sem a especificação do motivo, conforme fls. 37.

4. Em 02-06-2008, o Sr. José Roberto Gianotti - sócio-gerente do contribuinte, consoante tela de consulta de dados cadastrais, de fls. 35 - se manifestou nos autos, às fls. 39/40, aduzindo o seguinte:

4.1. Que em 02-05-2008 recebeu documentos relativos à “NFLD - DEBCAD 37.048.267-0”, datado de 11-12-2006, os quais se referem à cobrança de débito movido contra a Companhia Siderúrgica Nacional - CSN;

4.2. Que nos citados documentos não há qualquer informação quanto: 1) ao número do processo administrativo, mas somente à “NFLD - DEBCAD 37.048.267-0” que, ao ser informado à unidade da RFB, nada foi encontrado, tendo conseguido localizar o presente

processo apenas através do seu CPF; 2) à sua relação com o presente caso, pois nunca

trabalhou na CSN, conforme demonstra o relatório "CORESP", nem mesmo há qualquer ordem ou determinação de sua notificação entre os documentos recebidos; e 3) ao prazo para apresentação de eventual defesa.

4.3. Que diante de tais fatos, a conclusão a que se pode chegar é a de que houve algum equívoco por parte da Administração ao enviar a notificação ao peticionante. Em caso contrário, postula desde logo o esclarecimento necessário, enviando elementos suficientes para conhecer do processo administrativo e a razão de sua notificação, a fim de possibilitar, se for o caso, sua defesa na esfera administrativa;

4.4. Que eventual esclarecimento/notificação futuro deverá ser encaminhado para o seu atual domicílio: Rua Manoel Gomes de Mendonça, 57, apto. 1002, Edf. Mansão Duque de Bergara, Loteamento Pituba Ville, Pituba, Salvador, Bahia, Cep 41810-820;

4.5. Requer, por fim, sua exclusão do processo administrativo em questão.

5. Haja vista ter restado improficua a tentativa de notificar a empresa CEMAN por via postal, esta foi cientificada do débito através do Edital nº 056/2008 (fls. 61), nos termos do art. 23, parágrafo 1º, inciso II e parágrafo 2º, inciso IV, do Decreto 70.235/72. Entretanto, o contribuinte novamente não se pronunciou nos autos.

6. Em 14/04/2009 (fls. 70) a empresa CSN foi cientificada, através da Intimação nº 129/2009 (fls. 66), do Termo de Revelia, de fls. 68. Por sua vez, considerando-se que em consulta aos sistemas informatizados da RFB, conforme telas anexas às fls. 63/64, constatou-se, posteriormente, que a empresa CEMAN foi incorporada pela empresa BRASKEM S/A, CNPJ 42.150.391/0001-70, esta foi cientificada do Termo de Revelia, de fls. 69, em 16-04-2009 (fls. 71), através da Intimação nº 130/2009 (fls. 67).

7. Em 18/05/2009, a empresa BRASKEM S/A insurgiu-se nos autos, às fls. 74/82, suscitando as seguintes questões:

7.1. Que embora não seja parte no processo, recebeu Termo de Revelia, lavrado em nome da CEMAN, para cobrança amigável;

7.2. Que em face do art. 142 do CTN e do art. 11 do Decreto 70.235/72, qualquer autuação deve conter, no mínimo, o nome e a qualificação correta do sujeito passivo, sendo que no caso em tela estes requisitos não foram observados pela autoridade fiscal, ao identificar como sujeito passivo da obrigação tributária a empresa "CEMAN - Central de Manutenção Ltda"

7.3. Que em 31/03/1999 a empresa CEMAN foi incorporada pela empresa COPENE - Petroquímica do Nordeste S/A, e esta, por sua vez, passou a ser denominada como BRASKEM S/A, desde 16/08/2002, conforme atos societários em anexo, cujos originais se requer prazo de 10 dias para juntada;

7.4. *Que o Auto de Infração foi lavrado em 14/12/2006 e identificou como sujeito passivo empresa que não mais existe, o que acarreta a sua nulidade por vício formal;*

7.5. *Que em face da Súmula Vinculante nº 8, de 2008, o crédito já se encontra extinto pela decadência, visto que se refere ao período de 01/1998 a 12/1998 e somente foi constituído em 14/12/2006;*

7.6. *Que a ilegitimidade passiva e a decadência são matérias que devem ser conhecidas de ofício pela autoridade julgadora.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) negou provimento à impugnação em decisão cuja ementa é a seguinte (fls. 126):

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTERVENÇÃO DE TERCEIROS. INTERESSE JURÍDICO. POSSIBILIDADE. LEGITIMIDADE PASSIVA. INCORPORAÇÃO. ARQUIVAMENTO DO ATO NÃO COMPROVADO. DECADÊNCIA. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. TERMO INICIAL. DATA DA DECISÃO. VALOR DA MULTA. RETROATIVIDADE DE LEI MAIS BENÉFICA.

Terão legitimidade para impugnar a exigência fiscal, na qualidade de assistente simples, as pessoas que demonstrarem interesse jurídico na resolução do processo administrativo tributário.

Enquanto não comprovado o arquivamento do ato de incorporação no registro próprio, sucedida e sucessora continuam a ser, em relação a terceiros, pessoas jurídicas distintas, estando correta a legitimação tributária passiva daquela.

Em caso de declaração de nulidade do lançamento por vício formal, o crédito substitutivo deve ser lançado dentro do prazo de cinco anos a contar da data da decisão.

Em matéria tributária a Lei nova que prevê multa mais benéfica ao infrator deverá retroagir para alcançar fatos pretéritos.

Em 26/11/2009 foi emitido termo de intimação da referida decisão para a Companhia Siderúrgica Nacional (fls. 138), para Braskem (fls. 139) e para o Sr. José Roberto Gianotti (fls. 140).

A Companhia Siderúrgica Nacional apresentou o recurso voluntário de fls. 158/178, no qual alega, resumidamente, o seguinte:

a). os débitos lançados estão extintos, uma vez que o acórdão de nulidade lavrado pela 4a CJ do CRPS, nos autos da NFLD originária, trata de vício material que não autoriza o deslocamento da regra decadencial para o art. 173 II do CTN.

b) No mérito, alega que a responsabilidade solidária prevista no art. 31 da Lei 8.212/91, na redação vigente a época dos fatos geradores, deve ser observada no momento da exigibilidade do crédito, não na sua constituição, sendo obrigatória a averiguação, por parte da

fiscalização, da efetiva inadimplência da prestadora antes de efetuar qualquer lançamento contra a tomadora.

c) De acordo com o art. 37 da Lei 8.212/91, somente pode ser lavrada notificação de débito se constatada pela fiscalização a ausência de recolhimento de contribuição. Sendo assim, a mera constatação de que a empresa prestadora não sofreu fiscalização a época em que prestou serviços a impugnante, não tendo sido sequer intimada para apresentar qualquer tipo de documento, não é suficiente para justificar o procedimento de apuração de débitos, eis que não foi efetuada, em momento algum, a análise da escrituração contábil da prestadora para fins de verificação da sua adimplência.

A empresa Braskem apresentou o recurso voluntário de fls. 278/286, no qual reitera as alegações já suscitadas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Os recursos são tempestivos e preenchem os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual, deles conheço.

1) PRELIMINARES

1.1) DA POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DE RECURSO POR PARTE DA TOMADORA.

Antes de analisarmos a preliminar de ausência de concomitância suscitada pela Recorrente, é importante verificar a admissibilidade ou não do recurso por ela interposto. Isso porque, conforme descrito no relatório da presente decisão, não foi apresentada a impugnação por parte da tomadora de serviço, ora Recorrente.

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a fase litigiosa do lançamento é instaurada com a impugnação. Sendo assim, não tendo apresentado a impugnação por parte da Tomadora, não teria sido sequer instaurada a lide administrativa em relação à Recorrente.

Todavia, a situação dos autos possui peculiaridades que merecem ser analisadas com cuidado. Isso porque, embora a empresa Recorrente (tomadora de serviços) não tenha apresentado impugnação, a devedora solidária (prestadora de serviço) apresentou. Sendo assim, há que se questionar se a impugnação apresentada pela devedora solidária teria o condão de instaurar a fase litigiosa em relação aos demais devedores solidários.

A resposta, ao meu ver, está no vínculo estabelecido entre os devedores solidários que poderá ser distinto conforme a norma que dispõe sobre a solidariedade. Isso porque existem hipóteses em que a norma de solidariedade estabelece um listiconsócio simples e, em outras, unitário.

Haverá litisconsórcio simples quando a decisão, embora proferida no mesmo processo, puder ser diferente para cada um dos litisconsortes e unitário quando a decisão tiver que ser uniforme para todos os interessados. É o que dispõe o artigo 116 do CPC/2015:

Art. 116. O litisconsórcio será unitário quando, pela natureza da relação jurídica, o juiz tiver de decidir o mérito de modo uniforme para todos os litisconsortes.

A identificação da natureza do litisconsórcio estabelecido no presente processo (se simples ou unitário) é fundamental para verificarmos se é possível ou não ao Recorrente aproveitar-se da Impugnação oposta pela devedora solidária. Isso porque, de acordo com o artigo 117 do CPC/2015:

*Art. 117. Os litisconsortes serão considerados, em suas relações com a parte adversa, como litigantes distintos, exceto no litisconsórcio unitário, caso em que os atos e as omissões de um não prejudicarão os outros, **mas os poderão beneficiar.** (grifamos)*

No mesmo sentido, o parágrafo único do artigo 509 do CPC/73, reproduzido no 1005 do CPC/2015, determina que:

Art. 1.005. O recurso interposto por um dos litisconsortes a todos aproveita, salvo se distintos ou opostos os seus interesses.

Parágrafo único.

*Havendo solidariedade passiva, **o recurso interposto por um devedor aproveitará aos outros quando as defesas opostas ao credor lhes forem comuns.** (grifamos)*

A solidariedade discutida nesses autos vinha prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91 que, em sua redação original, dispunha o seguinte:

*"Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, **responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei,** em relação aos serviços a ele prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23.*

Com o advento das Leis 9.032, de 28 de abril de 1995 e 9.129, de 20 de novembro de 1995, o referido artigo passou a vigorar as seguintes alterações:

Art. 31 (...)

§ 2º Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos não relacionados diretamente com as atividades normais da empresa, tais como construção civil, limpeza e conservação, manutenção, vigilância e outros, independentemente da natureza e da forma de contratação. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata este artigo somente será elidida se for comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando da quitação da referida nota fiscal ou fatura. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95)

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, o cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento e guia de recolhimento distintas para cada empresa tomadora de serviço, devendo esta exigir do executor, quando da quitação da nota fiscal ou fatura, cópia autenticada da guia de recolhimento quitada e respectiva folha de pagamento. . (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95)" (grifamos)

Verifica-se, assim, que a situação que está no antecedente da norma de responsabilidade solidária é o seguinte:

Antecedente	Consequente
<p>Critério Material: Deixar de exigir do executor dos serviços cópia autenticada da guia de recolhimento e respectiva folha de pagamento;</p> <p>Critério Temporal: data da quitação da nota fiscal ou fatura;</p> <p>Critério Espacial: Território Nacional</p>	<p>Critério Pessoal: Sujeito Ativo: União Federal. Sujeito Passivo: tomadores de serviço;</p> <p>Critério Quantitativo: contribuições não recolhidas pelos prestadores de serviço.</p>

Por sua vez, a norma de incidência relativa à prestadora de serviços é a seguinte:

Antecedente	Consequente
<p>Critério material: pagar salário</p> <p>Critério Temporal: no final de cada mês</p> <p>Critério Espacial: Território Nacional</p>	<p>Critério Pessoal: Sujeito Ativo: União Federal. Sujeito Passivo: prestadores de serviço;</p> <p>Critério Quantitativo: Base de cálculo: folha de salário, Alíquota X.</p>

Dessa forma, não há que se falar em litisconsórcio unitário, uma vez que os antecedentes das normas são distintos. Com efeito, caso o devedor solidário tenha cumprido a obrigação acessória de exigir a guia de recolhimento e folha de salário, ainda que elas sejam falsas e, portanto, não correspondam a um recolhimento efetivo, não haverá a incidência da norma de responsabilidade solidária.

De acordo com o artigo 116 do CPC/2016 "o litisconsórcio será unitário quando, pela natureza da relação jurídica, o juiz tiver de decidir o mérito de modo uniforme para todos os litisconsortes". Conforme demonstrado, é possível que se mantenha a obrigação da prestadora quanto ao pagamento das contribuições e não permaneça a obrigação solidária da

tomadora. Para tanto, basta que esta última tenha se desincumbido da obrigação de exigir do prestador as guias de recolhimento e a folha de salário.

Em face de todo o exposto, não conheço do recurso voluntário, uma vez que, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72 não foi devidamente instaurado o contencioso administrativo, em face da ausência de impugnação por parte do Recorrente.

1.2) DO ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Em seu recurso a Braskem alega nulidade do lançamento, em razão de erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que em 31/03/1999 a empresa CEMAN já não mais existia em função de ter sido por ela incorporada, conforme comprovada pela cópia do Diário Oficial de 09/04/1999, com publicação da Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada pela COPENE, em 31/03/1999.

Todavia, a decisão recorrida rejeitou a mencionada alegação sob o fundamento de que, para que houvesse a perfeita comprovação da incorporação, seria necessário demonstrar o respectivo arquivamento do ato na junta comercial, conforme se verifica pelos trechos abaixo transcritos:

16. No que concerne à primeira questão aventada, embora conste nos autos a Ata da Assembléia Geral Extraordinária, em que se aprovou o protocolo de intenções relativo à incorporação da CEMAN (fls. 98), e a Ata da Assembléia Geral Extraordinária, de 16/08/2002, alterando a denominação social empresa, ora incorporadora, que passou a se denominar BRASKEM S/A (fls. 99), forçoso concluir que não restou demonstrada, de forma inequívoca, a extinção da CEMAN, bem como a conclusão e eficácia do procedimento sucessório, conforme se verá.

17. Desta forma, o citado documento, de fls. 98, somente comprova que em 31/03/1999 foi concluída uma das etapas do processo de incorporação, qual seja, a aprovação do correspondente protocolo de intenções, o que não significa dizer que tal operação foi, de fato, concretizada naquela mesma data. Para que houvesse a perfeita comprovação da incorporação, sena necessário demonstrar o arquivamento do respectivo ato na Junta Comercial, a fim de que possa este produzir os seus efeitos em relação a terceiros, o que não ocorreu.

O artigo 1.154 do Código Civil, abaixo transcrito, determina que os atos sujeitos à registro não podem ser opostos à terceiros antes do cumprimento das formalidades, salvo quando comprovado que estes o conheciam.

*Art. 1.154. O ato sujeito a registro, ressalvadas disposições especiais da lei, não pode, antes do cumprimento das respectivas formalidades, ser oposto a terceiro, **salvo prova de que este o conhecia.***

Parágrafo único. O terceiro não pode alegar ignorância, desde que cumpridas as referidas formalidades.

O registro mencionado no artigo 1157 do Código Civil é exigido para dar publicidade ao ato, a fim de que terceiros possam dele tomar conhecimento e, se for o caso,

questioná-lo. No entanto, caso se comprove que terceiro teve acesso ao ato por outros meios, ele gerará todos os efeitos, ainda que não registrado. É exatamente por esse motivo, que o artigo menciona que o ato não poderá ser oposto ao terceiro, **salvo prova de que este o conhecia.**

A Receita Federal tem acesso às informações do contribuinte, em razão das diversas obrigações acessórias a que este está submetido. Sendo assim, é corriqueiro que fiscalização tenha conhecimento dos diversos atos do contribuinte ainda que não realizado o competente registro. Dessa forma, o registro das operações perante a junta é irrelevante para determinar a tributação aplicável. Tanto é assim que diversas autuações fiscais desconsideram as operações registradas na Junta, sob o argumento de que, em seu conjunto, não seriam oponíveis ao fisco.

O próprio relatório da decisão recorrida deixa fora de dúvida que a Receita Federal tinha conhecimento da incorporação ao afirmar que:

*Em 14/04/2009 (fls. 70) a empresa CSN foi cientificada, através da Intimação n° 129/2009 (fls. 66), do Termo de Revelia, de fls. 68. Por sua vez, **considerando-se que em consulta aos sistemas informatizados da RFB, conforme telas anexas às fls. 63/64, constatou-se, posteriormente, que a empresa CEMAN foi incorporada pela empresa BRASKEM S/A, CNPJ 42.150.391/0001-70, esta foi cientificada do Termo de Revelia, de fls. 69, em 16-04-2009 (fls. 71), através da Intimação n° 130/2009 (fls. 67).**(grifamos)*

A jurisprudência desse Conselho tem decidido, reiteradamente, que o registro na Junta Comercial é irrelevante para que o ato possua efeitos perante à fiscalização. Nesse sentido, cite-se o Acórdão 1102-001.206, de 24/09/2014, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1989, 1990

*IRPJ. INCORPORAÇÃO. CRÉDITOS DA INCORPORADA. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DA INCORPORADORA. POSSIBILIDADE. A incorporação transfere débitos e créditos da incorporada para a incorporadora, a partir do momento em que aprovada pelos sócios o ato societário. **O registro da Junta Comercial é mera formalidade que visa dar conhecimento do ato a terceiros para que estes possam questioná-lo nas hipóteses legalmente previstas. O Fisco, por exigências próprias, toma conhecimento da incorporação no momento da apresentação da declaração de encerramento da empresa. Inexigibilidade do registro para efeitos fiscais.** (grifamos)*

Merece transcrição, pela clareza com que aborda a questão, os seguintes trechos do voto do Conselheiro Relator Francisco Alexandre dos Santos Linhares:

O cerne da questão é saber se o crédito, utilizado pela Contribuinte 'lhe pertencia no momento da compensação' ou se era crédito de terceiro. A, 'contribuinte deliberou, assim como também deliberou a empresa incorporada, operação, de incorporação' da ,segunda pela primeira em' . 15.03.2003 e q registrou na JUCEES, em 18.03.2003, antes, portanto, da extinção 'do débito tributário' pela compensação. Também não

há, 'questionamento acerca do crédito utilizado. A operação; todavia, ainda não foi registrada na JUCERJA, em virtude de exigências formais da própria JUCERJA, Não consta' oposição de credores à incorporação. A dúvida é saber se o ato societário é suficiente para fins fiscais ou se, de fato, o registro, na JUCERJA condiciona à validade da operação.

(...)

A Lei 6.404/76, aplicável subsidiariamente aos casos da espécie, tem disposição semelhante:..

Art: 227. A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações.

§1º A assembleia geral da companhia incorporadora, se aprovar, protocolo da operação, deverá autorizar o 'aumento de' capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

§ 2º A sociedade que houver de ser incorporada, se aprovar o protocolo da operação, autorizará seus administradores a praticarem; os atos necessários à incorporação, inclusive a subscrição do aumento de capital da incorporadora.

§ 3º Aprovados pela assembleia geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação: extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.

Em ambas as normas, apresenta-se claro que a extinção da pessoa jurídica se dá no momento da aprovação do ato societário, que deverá a posteriori, ser arquivado e publicado.

A legislação fiscal não destoia deste entendimento. A Lei.9.430/96 considera o encerramento da empresa; para fins fiscais, como 'a data do evento societário.

Confira-se:

Art.1º I" A partir do ano calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

§1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.'

A lei 9.249/95, por sua vez, determina a apresentação do balanço' de encerramento da empresa sem fazer qualquer menção ao registro na Junta Comercial.

(...)

Por fim, o regulamento do imposto de renda mais uma vez fortalece a interpretação de'que a extinção da pessoa jurídica incorporada se dá na data da deliberação, conforme se vê do artigo 235:

Art. 235. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico na data desse evento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, e Lei . nº 9.430, de 1996, art. 1º, §1º).

§1º Considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão. ou-. cisão.

Enfim, para fins fiscais, a data da incorporação, portanto a data em que a incorporadora assume direitos e obrigações da incorporada, é a data do evento .societário que deliberou a extinção da pessoa jurídica. Não há uma só norma que condicione; a eficácia da incorporação ao registro do ato societário na . junta comercial. Nesta data,' a . pessoa jurídica' incorporadora, sucessora universal da incorporada, passa a figurar na relação obrigacional que tem .como contraparte a Fazenda Nacional e, portanto, a ser. titular do crédito .tributário surgido quando estava em funcionamento a incorporada. Sendo . titular do crédito, o crédito é seu, não de terceiros. Sendo seu o crédito (assim . como são seus os débitos da incorporada), pode compensá-los com débitos seus também. Não há norma 'que vede a extinção do crédito. por esta modalidade.

O registro; como muito bem frisado pela Contribuinte, serve para dar conhecimento a 'terceiros da decisão, para que estes possam opor-se ao ato societário, acaso se sintam prejudicados. No caso do Fisco, o arquivamento (é. isto mesmo; mero arquivamento -Lei 8.934/94, artigo 32) é absolutamente desnecessário para que ele tome conhecimento do ocorrido e possa se opor ao ato praticado. Isso porque o próprio Fisco impôs obrigações específicas para a. comunicação a ele do ato praticado. De posse da informação, pode manejar todas as ferramentas necessárias para impugnar o ato, caso seja lesivo aos seus interesses.

Dessa forma, resta fora de dúvida o erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que à época do lançamento a empresa CEMAN - Central de Manutenção Ltda já tinha sido incorporada pela empresa Braskem, deixando a notificação de lançamento de cumprir requisito básico previsto no artigo 11, inciso I do Decreto nº 70.235/72.

O artigo 59 do Decreto 70.235/72, ao disciplinar as nulidades no processo administrativo tributário, é claro ao dispor, em seu inciso II, que são nulos os despachos e decisões proferidos **com preterição do direito de defesa**, como é o caso dos autos. Todavia, o referido artigo prevê em seu §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 ato ou suprir-lhe a falta.*"

1.3) DA DECADÊNCIA EM RAZÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO MATERIAL NO PRIMEIRO LANÇAMENTO;

Alega a Recorrente que o lançamento anulado pela 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, nos autos da NFLD nº 35.007.354-6 continha vícios materiais, motivo pelo qual, não deveria ser reaberto o prazo de lançamento previsto no artigo 173, II do CTN, uma vez que este só se aplica às hipóteses de lançamento por vício formal.

O primeiro lançamento foi anulado por em virtude de ausência fundamentação para aferição indireta e ausência de individualização e intimação dos prestadores de serviço, o que ofenderia os princípios da ampla defesa e do contraditório aplicáveis ao processo administrativo fiscal. A decisão recorrida entendeu que tais vícios eram formais, conforme se verifica pelo trecho abaixo transcrito:

27. Ademais, a aludida NFLD foi julgada nula pela 4º Câmara de Julgamento do CRPS, através do Acórdão nº 724/2005, de 20/04/2005. Portanto, muito embora o presente crédito - substitutivo - tenha sido lançado somente em 14/01/2009 (data da ciência por edital, consoante fls. 61), ele apenas está substituindo o lançamento anteriormente declarado nulo por vício formal. Logo, operou-se a reabertura da contagem do prazo decadencial, nos termos do disposto no art. 173, II, do CTN, transcrito a seguir, o que significa dizer que, em relação ao lançamento substitutivo, o prazo decadencial somente ocorreria em 21/04/2010 (mais de cinco anos após a decisão definitiva que anulou o lançamento por vício formal), não havendo que se falar, portanto, em extinção pela decadência:

O critério essencial para distinguir se determinado lançamento padece de vício formal ou material reside na materialidade da obrigação. Em outras palavras, o lançamento substitutivo de que trata o artigo 173, II, não pode trazer qualquer elemento novo na obrigação anteriormente constituída. Nesse sentido, registre-se a decisão proferida por este Conselho no julgamento do Acórdão 1402-002.206, julgado na sessão de 08/06/2016, cuja ementa é a seguinte:

ARTIGO 173, II, DO CTN. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA NOVO EXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO. VICIO FORMAL. PRAZO DECADENCIAL PARA NOVO LANÇAMENTO.

Tendo a Fazenda Pública, por força do art. 173, II, do CTN, readquirido o direito de constituir o crédito tributário dentro do prazo de cinco anos, contado a partir da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou os lançamentos efetuados anteriormente, os novos lançamentos devem ser restritos às matérias e provas contidas na acusação original, sem inovação, mormente nas bases impositivas das exações lançadas. Descumpridas tais regras, a contagem decadencial sujeita-se ao definido nos artigos 150, § 4º ou 173, I, do Estatuto Tributário. Decadência estampada. Lançamentos cancelados (grifamos)

Dessa forma, os elementos materiais do lançamento devem ser extraídos do artigo 142 do CTN ao dispor que:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a **ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável**, **calcular o montante do tributo devido**, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (grifamos)*

Sendo assim, entendo que assiste razão à recorrente, pois o novo lançamento determinou a inclusão de sujeito passivo que não constava do lançamento originário. A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça possui precedente no sentido de que a inclusão de devedor solidário é de ordem material, conforme se verifica pela ementa da decisão proferida nos Embargos de Divergência em REsp nº 1.115.549-SP, cuja ementa é a seguinte:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. SUBSTITUIÇÃO DA CDA PARA MODIFICAÇÃO DO POLO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 392/STJ.

1. Embargos de divergência pelos quais se busca dirimir dissenso pretoriano acerca da possibilidade de alteração do sujeito passivo da execução fiscal, mediante emenda da CDA, para cobrar daquele a quem a lei imputa a condição de co-responsável da exação.

2. Caso em que a Fazenda municipal constituiu o crédito tributário de ISS apenas contra a empresa construtora (PLANEL) e tão somente contra ela ingressou com a execução fiscal. Somente depois de frustradas as tentativas de citação dessa empresa, no curso da execução, permitiu-se, com base em legislação municipal que prevê hipótese de co-responsabilidade, a inclusão da empresa tomadora do serviço (SCANIA) no polo passivo da execução mediante simples emenda da Certidão de Dívida Ativa.

3. Independentemente de a lei contemplar mais de um responsável pelo adimplemento de uma mesma obrigação tributária, cabe ao fisco, no ato de lançamento, identificar contra qual(is) sujeito(s) passivo(s) ele promoverá a cobrança do tributo, nos termos do art. 121 combinado com o art. 142, ambos do CTN, garantindo-se, assim, ao(s) devedor(es) imputado(s) o direito à apresentação de defesa administrativa contra a constituição do crédito. Por essa razão, não é permitido substituir a CDA para alterar o polo passivo da execução contra quem não foi dada oportunidade de impugnar o lançamento, sob pena de violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, também assegurados constitucionalmente perante a instância administrativa.

*4. A esse respeito: **“Quando haja equívocos no próprio lançamento ou na inscrição em dívida, fazendo-se necessária alteração de fundamento legal ou do sujeito passivo, nova apuração do tributo com aferição de base de cálculo por outros critérios, imputação de pagamento anterior à inscrição etc.,***

será indispensável que o próprio lançamento seja revisado, se ainda viável em face do prazo decadencial, oportunizando-se ao contribuinte o direito à impugnação, e que seja revisada a inscrição, de modo que não se viabilizará a correção do vício apenas na certidão de dívida. A certidão é um espelho da inscrição que, por sua vez, reproduz os termos do lançamento. Não é possível corrigir, na certidão, vícios do lançamento e/ou da inscrição. Nestes casos, será inviável simplesmente substituir-se a CDA. (Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka, in "Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência", Livraria do Advogado, 5ª ed., Porto Alegre, 2009, pág. 205)"(Recurso Especial Representativo de Controvérsia 1.045.472/BA, Rel. Ministro **Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18/12/2009**).

5. Incide, na espécie, a Súmula 392/STJ: "A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução".

6. Embargos de divergência providos

Do voto do Ministro Relator Benedito Gonçalves destacam-se os seguintes trechos:

Dessa forma, tem-se que, no caso dos autos, para buscar a cobrança do crédito da empresa solidária deve o fisco municipal, dentro do prazo decadencial, fazer novo lançamento.

*E, nesse particular, as próprias alegações da embargada demonstram a que substituição do sujeito passivo exige novo lançamento, pois defendeu que "a legislação tributária **permite a alteração do lançamento** por impugnação do sujeito passivo (cf. I, art. 145, do CTN) ou por meio de recurso de ofício, nos termos do art. 145 e 149 do CTN" (grifo adicionado).*

Como o período de apuração está compreendido entre 01/98 e 12/98 e o presente lançamento ocorreu apenas em dezembro de 2006, decaído está o direito do sujeito ativo constituir o crédito respectivo.

Em face de todo exposto, acolho a preliminar de decadência por entender que se trata de anulação do lançamento por vício material, uma vez que a inclusão do sujeito passivo não se refere ao procedimento mas ao conteúdo da obrigação tributária.

3) CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto:

a) não conheço do recurso voluntário apresentado pela Companhia Siderúrgica Nacional - CSN em virtude de ausência de impugnação por parte do recorrente.

b) reconheço a decadência suscitada no Recurso Voluntário da empresa Braskem.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio.

Voto Vencedor

Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, Redatora Designada.

Congratulo a i. Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio, pelo brilhantismo com que fundamentou seu voto. Entretanto, peço vênias para divergir de seu posicionamento, em relação à nulidade por erro na identificação do sujeito passivo, e à decadência.

DO ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INEXISTÊNCIA

Conforme consulta às fls. 36, de 22/04/2008, a CEMAN ainda estava ativa nos cadastros da extinta Secretaria da Receita Previdenciária. Portanto, correta a fundamentação do julgador de primeira instância ao asseverar a necessidade de registro na Junta Comercial da ata de incorporação.

Existem posicionamentos no CARF sobre o registro na Junta Comercial, cuja análise me leva a construir minha convicção sobre a imprescindibilidade desse registro, corroborado por demais documentos que o sustentem, a fim de que sirva como comprovação da veracidade dos fatos:

Acórdão nº 1402-002.732, de 16/08/2017

Dizendo de outro modo, o fato de os sócios da Batistel terem assinado "Distrato Social" desconstituindo a sociedade e o submetido a registro na Junta Comercial, só isso, per se, não implica em considerar que todos os efeitos irradiados pelas atividades da empresa ao longo do tempo de sua existência formal possam ser apagados como num passe de mágica. Assim fosse, bastaria uma empresa ter registro formal, realizar atos os mais diversos por certo espaço temporal e declarar-se extinta formalmente para se manter a salvo de eventuais imputações fiscais.

Na verdade, o ato de contratar e distratar (matérias de nítido caráter do direito privado - civil ou comercial), ainda que projetem reflexos nas relações inter partes não excluem os registros que se devem buscar nos órgãos tributários, até por ser esta obrigação acessória de cadastramento e baixa, o modo que o Poder Público, em última análise, a própria sociedade, tem para aferir e fiscalizar os agentes econômicos.

Em outro exprimir, imaginar-se que bastaria a baixa na Junta Comercial para eliminar os atos praticados pela sociedade

levaria ao absurdo de impedir que o próprio Estado, em um período médio de cinco, pudesse vir a verificar a correção dos procedimentos da empresa e, como no caso presente, encontradas irregularidades, imputar a penalização que a lei comina.

[...]

Presumivelmente por estes fatos - incontestes - é que seus sócios buscaram dar baixa - formal - nos seus registros. Porém, repita-se, tal proceder, se irradiam reflexos nas áreas civil e comercial (típicos e clássicos ramos do direito privado) não alcançam o direito tributário e financeiro que regem-se adicionalmente, para proteção dos interesses do Estado, por outros regramentos, dentre eles, como bem pontuado pela diligência, o cadastro no CNPJ, mantido incólume neste caso, ou seja, não baixado.

Ademais, não obstante a Lei nº 11.598, de 3 de Dezembro de 2007, ao estabelecer as diretrizes e procedimentos para simplificação e integração do processo de registro e legalização de empresários e pessoa jurídicas tenha definido que "Art. O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo das responsabilidades do empresário, dos titulares, dos sócios ou dos administradores por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção", foi objeto de VETO PRESIDENCIAL relativamente ao seu inciso V, do mesmo artigo 7º, vazado no seguinte teor:

"Ouvido, o Ministério da Fazenda manifestou-se pelo veto aos seguintes dispositivos:

Inciso V do art 7º

"Art. 7ºa....."

V - regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem, sem prejuízo da responsabilidade de cada qual por tais obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção.

Razões do veto

"Antes de outras considerações, importa registrar que a dispensa de comprovação de regularidade fiscal para fins de registro de atos de alteração/extinção societária ingressou em ordenamento jurídico veiculada nos art. 9º e 10 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

Ocorre que, no caso das microempresas e de empresas de pequeno porte, a Constituição impôs tratamento especial e diferenciado. Ora, tais pressupostos, embora válidos para as microempresas e empresas de pequeno porte, não se aplicam ao caso de todas as demais pessoas jurídicas.

A exigência de regularidade fiscal para a baixa é instrumento fundamental de garantia de recuperação de créditos tributários.

E importante frisar que tanto o Novo Código Civil quanto a Lei das Sociedades por Ações condicionam a extinção da sociedade ao prévio levantamento do ativo e pagamento do passivo, restando afastada a possibilidade de extinção (de direito) de determinada sociedade com o conseqüente cancelamento de sua inscrição, sem que esta promova a anterior quitação de seus débitos, inclusive os fiscais.

Objetiva-se, a toda a evidência, preservar e garantir a satisfação futura do crédito fiscal, obstando (ou pelo menos dificultando) a prática pelo devedor de atos que resultem, certamente, na dilapidação do seu patrimônio (extinção da empresa ou redução do capital social) e na sua conseqüente insolvência.

Assim, a permanência do inciso V do art. 11 no texto do Projeto de Lei terá como conseqüência a fragilização da recuperação dos créditos tributários, pois há sério risco de a Fazenda Pública não conseguir provar em juízo o dolo ou a culpa dos sócios-gerentes, administradores e gestores da sociedade extinta, gerando prejuízos ao Erário Público" (negritou-se).

[...]

De outro lado, antes que se alegue que o avanço nos convênios entre os órgãos do registro do comércio e os órgãos tributários permitiria uma conferência sumária das pendências fiscais, é bom lembrar que o Fisco detém competência legislativa de fiscalizar cinco anos pretéritos e que muitas obrigações fiscais não declaradas - portanto não visíveis em um primeiro momento, na ocasião da baixa na Junta - poderão só surgir anos depois, mediante ação fiscal específica.

Cenário observado pelo próprio legislador da Lei nº 11.598/2007, no § 1º, do artigo 7ºA ao definir:

§ 1º A baixa referida no caput deste artigo não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos,

contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples jaita de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas pelos empresários ou por seus titulares, sócios ou administradores. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Grifei)

Acórdão nº 1201-001.986, de 22/02/2018:

Pois bem. De acordo com o texto constitucional (art. 22, XXV), é a União a pessoa política competente para legislar sobre registros públicos.

No plano normativo, coube à Lei nº 8.934/94 (Lei de Registros Públicos de Empresas Mercantis) a missão de regulamentar os aspectos formais e legais que devem ser observados quando da apresentação de atos societários de empresas mercantis (atuais sociedades empresárias) a registro.

A finalidade principal do registro de atos societários, segundo a lei, é garantir a publicidade, a segurança e a eficácia dos atos jurídicos sujeitos a registro, entre sócios e perante terceiros, além de promover o cadastro de empresas nacionais e estrangeiras atuando no país e a proteção do nome empresarial.

O registro público de atos empresariais é exercido enquanto função pública e, diante de sua autenticidade, validade e publicidade, busca conferir segurança jurídica não só as partes envolvidas, mas principalmente em relação a terceiros.

A Lei de Registro de Empresas Mercantis determinou que os Serviços Públicos de Empresas Mercantis e Atividades Afins serão exercidos, em todo o território nacional, pelos seguintes órgãos: I - o Departamento Nacional de Registro do Comércio (DNRC), órgão central, com funções supervisora, orientadora, coordenadora e normativa, no plano técnico; e supletiva, no plano administrativo; e II - as Juntas Comerciais, como órgãos locais, com funções executora e administradora dos serviços de registro.

Convém frisar, por oportuno, que todo ato, documento ou instrumento submetido a arquivamento, deve ser objeto de exame pela Junta Comercial, a quem compete fazer um juízo de admissibilidade e conformidade. Havendo identificação de algum vício, a Junta possui poderes para indeferir o pleito ou devolvê-lo para saneamento.

E dentre os atos necessários a esse rito encontram-se justamente os eventos societários de fusão, cisão ou incorporação, nos termos do artigo 41, verbis:

Art. 41. Estão sujeitos ao regime de decisão colegiada pelas juntas comerciais, na forma desta lei:

I - o arquivamento:

[...]

b) dos atos referentes à transformação, incorporação, fusão e cisão de empresas mercantis:

[...]

No que diz respeito ao prazo para apresentação dos atos societários para registro, o artigo 36 da Lei de Registro de Empresas Mercantis, utilizado como fundamento para a não

homologação das compensações, prescreve que é de 30 (trinta) dias a contar da data da lavratura do ato. Nesses termos, se o ato for apresentado a registro dentro deste prazo, haverá efeito retroativo do registro.

[...]

Ocorre, porém, que a vinculação solene e formal do registro da cisão na Junta é pressuposto de validade e eficácia do ato perante o público. Nesse ponto, o referido artigo 36 é categórico: fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.

Nesse sentido, aliás, o Novo Código Civil (de 2002), ao regulamentar os atos empresariais sujeitos a registro público, previu que o ato sujeito a registro não pode ser oponível a terceiros até a efetivação do seu respectivo registro (art. 1.1541).

Acórdão nº 3402-004.605, de 26/09/2017:

Dessa forma, em conformidade com o disposto no art. 32, II e 36 da Lei nº 8.934/94, arts. 8º a 12 da Instrução Normativa DNRC nº 88, de 2 de agosto de 2001, abaixo transcritos, entendeu a fiscalização, com razão, que a data a ser considerada para a incorporação era aquela que foi efetivada o registro na Junta Comercial da sede da incorporada - 05/11/2008, do que até então não discordava a contribuinte, eis que foi esta a data que ela informou no DACON de novembro de 2008 para a incorporação:

Art. 32. O registro compreende:

I - a matrícula e seu cancelamento: dos leiloeiros, tradutores públicos e intérpretes comerciais, trapicheiros e administradores de armazéns-gerais:

II - O arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas:

(...)

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento: fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.

Art. 8º Incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades, de tipos iguais ou diferentes, são absorvidas por outra que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, devendo ser deliberada na forma prevista para alteração do respectivo estatuto ou contrato social.

Art. 9º A incorporação de sociedade mercantil, de qualquer tipo jurídico, deverá obedecer aos seguintes procedimentos: I - a assembléia geral extraordinária ou a alteração contratual da

sociedade incorporadora deverá aprovar o protocolo, a justificação e o laudo de avaliação do patrimônio líquido da sociedade incorporada, elaborado por três peritos ou empresa especializada, e autorizar, quando for o caso, o aumento do capital com o valor do patrimônio líquido incorporado;

II - a assembléia geral extraordinária ou o instrumento de alteração contratual da sociedade incorporada, que aprovar o protocolo e a justificação, autorizará os seus administradores a praticarem os atos necessários à incorporação;

III - aprovados em assembléia geral extraordinária ou por alteração contratual da sociedade incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, devendo os administradores da incorporadora providenciar o arquivamento dos atos e sua publicação, quando couber.

(...)

Art. 12. As sociedades envolvidas na operação de incorporação que tenham sede em outra unidade da federação, deverão arquivar a requerimento dos administradores da incorporadora na Junta Comercial da respectiva jurisdição os seus atos específicos:

I - na sede da incorporadora: o instrumento que deliberou a incorporação;

II - na sede da incorporada: o instrumento que deliberou a sua incorporação, instruído com certidão de arquivamento do ato da incorporadora, na Junta Comercial de sua sede.

Entendo que não basta apenas o registro, assim como, não basta apenas os documentos, é necessária a concomitância de ambos, para que os atos estejam perfeitamente acabados.

Considerando que à época dos fatos geradores a incorporação não havia sido registrada na Junta Comercial, a fim de que se aperfeiçoasse a baixa definitiva da CEMAN, não há razão para nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

DA DECADÊNCIA EM RAZÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO MATERIAL NO PRIMEIRO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA

Conforme verificado no relatório da DRJ/RJ1, a nulidade da Notificação Fiscal foi em função de a auditoria ter arrolado de forma globalizada os 169 prestadores de serviço e pela falta do dispositivo legal que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, no relatório de Fundamentos Legais do Débito.

Portanto, entendo que nessa situação, não se tratou de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo, que dependendo do caso, poderia ser considerado nulidade por erro material.

No caso dos autos, entendo que se tratou de nulidade por erro formal, visto que ocorreu um erro na forma de elaboração da emissão da NFLD. Em verdade, como existiam

169 prestadores de serviço, a auditoria não deveria arrolá-los em uma única NFLD, mas desmembrar essa NFLD em 169, como forma de facilitar o contraditório e a ampla defesa, vez que ela deveria ter sido também intimada da autuação, o que efetivamente ocorreu no segundo lançamento.

Dessa forma, não houve a inclusão de dado novo, pois a prestadora de serviço CEMAN já estava arrolada na primeira NFLD anulada. E, como informa a auditoria, a matéria e a base de cálculo foram as mesmas constantes naquela NFLD.

Observo a existência de decisão judicial (fls. 258/269), que faz referência à NFLD anulada no seguinte sentido:

Ocorre que os lançamentos impugnados se reterem a parte de créditos que foram objeto de lançamento anterior que foi anulado pela Administração em razão de recurso administrativo da autora, ou seja, a NFLD nº 35.007.354-6, que foi lavrada em 30/11/1999 e anulada, por decisão definitiva, em 20/04/2005 (fls. 53, 95 e 165).

Quando foi lavrada a NFLD nº 35.007.354-6, já havia ocorrido a docadência do direito à constituição dos créditos tributários referentes às competências da março de 1993 a dezembro de 1993, referentes à NFLD nº 37.048.355-3 e à parte da NFLD nº 37.048.357-0. Em relação aos créditos relativos às competências iniciadas em janeiro de 1994, não ocorreu decadência, porquanto o prazo decadencial mais remoto terminaria em 1º de janeiro de 2000.

Por outro lado, uma vez anulada a NFLD nº 35.007.354-6, iniciou-se novo prazo decadencial em abril de 2005, nos termos do artigo 173, inciso II, do CTN, que prescreve que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue 5 anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (Grifei)

Tal julgado entendeu que a nulidade da primeira NFLD foi por erro formal, uma vez que não acatou a questão da decadência utilizando como fundamento o art. 173, II, do CTN.

Assim, considerando a nulidade por erro formal, não há que se falar que tenha ocorrido o instituto da decadência, pois quando do novo lançamento não havia decorrido 5 anos, contados da data de nulidade do lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário conhecido.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias.

Processo nº 37048.267000/2006-55
Acórdão n.º **2202-004.365**

S2-C2T2
Fl. 341
