



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

Processo n° 10840.000011/2002-21
Recurso n° 133.332 Especial do Procurador
Acórdão n° **9303-002.013 – 3ª Turma**
Sessão de 14 de junho de 2012
Matéria ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CETERP S/A

NORMAS GERAIS. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ERRO. NULIDADE DO LANÇAMENTO

Consoante farta jurisprudência administrativa, é nulo o lançamento lavrado contra empresa já extinta por incorporação, o que contraria as disposições dos artigos 132 e 142 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS – Presidente da Segunda Seção, em substituição ao Presidente do CARF, ausente justificadamente.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

EDITADO EM: 24/07/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Pôssas, Rodrigo Cardozo Miranda, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Antônio Lisboa Cardoso (Substituto convocado) e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente Substituto).

Relatório

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

Autenticado digitalmente em 24/07/2012 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 17/08/2

012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 24/07/2012 por JULIO CESAR ALVES R

AMOS

Impresso em 21/08/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por bem descrever o processo peço vênua para transcrever o relatório elaborado por ocasião do julgamento na DRJ:

Trata o presente processo de impugnação a Auto de Infração emitido eletronicamente para constituição de crédito tributário relativo a contribuições ao Programa para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, referentes aos períodos de apuração janeiro, fevereiro e março de 1997.

De acordo com o termo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", Anexo I e III do Auto de Infração, documentos de fls. 62/64, ficou constatada a falta de pagamento das contribuições devidas, porquanto o número do processo judicial informado na DCTF do primeiro trimestre de 1997, como amparo da suspensão da exigibilidade das contribuições COFINS do período de janeiro a março de 1997, não foi comprovado.

Diante da não comprovada condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, a Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto emitiu Auto de Infração em nome da Ceterp Centrais Telefônicas de Ribeirão Preto S/A, onde exige contribuição COFINS no valor de R\$ 678.632,26, multa por lançamento de ofício no valor de R\$ 508.974,20 e juros de mora no valor de R\$ 653.979,17, com valores calculados até 30/11/2001.

Cientificada da autuação em 05/12/2001, a Telesp — Telecomunicações de São Paulo S/A, sucessora da Ceterp Centrais Telefônicas de Ribeirão Preto S/A ingressou com impugnação ao lançamento, documento de fls. 01/13, apresentando razões de fato e de direito que levam à nulidade e improcedência da autuação.

Subscrevem a impugnação os advogados Mario Comparato e Tae Sarg Lee, do Escritório Manlides Moreira Advogados Associados, devidamente constituídos mediante a procuração de fls. 15/16 e substabelecimentos de fls. 17/19 e 149.

Alegou, em sede de preliminar, a invalidade do lançamento, por não atentar a autoridade administrativa para os requisitos legais que regem o procedimento de lançamento de ofício, conforme estabelece art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, o que configura vício insanável, sendo o auto de infração nulo de pleno direito.

Aduziu que a autoridade fiscal não adotou providências com vistas à apuração do fato gerador da obrigação, limitando-se a realizar encontro dos valores declarados em DCTF com pagamentos mediante darf, considerando como infração a falta de pagamento dos valores devidos, sem investigar se a ausência de darf estava ou não amparada em ordem judicial.

Segundo seu entendimento, o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, impõe como necessária a presença do agente fiscal nas dependências da empresa para a fiscalização, lavratura do Auto de Infração e aplicação de multa, fatos que não se efetivaram no procedimento que deu origem ao lançamento ora contestado.

Ainda em preliminar, alegou erro na identificação do sujeito passivo, que no seu entender constitui erro grave, gerador de cerceamento do direito de defesa, o que ofende o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa. Trata-se de lançamento da COFINS em decorrência de auditoria interna de DCTF que acusava falta de recolhimento por parte da empresa CENTRAIS TELEFÔNICAS DE RIBEIRÃO PRETO S/A (CETERP), enviado pelos correios ao endereço da empresa e ali recebido em 05 de dezembro de 2001. No seu entendimento, o lançamento efetuado em nome de Ceterp Centrais Telefônicas de Ribeirão Preto S/A revela erro irreparável, tornando nulo o lançamento, na medida que aquela sociedade foi incorporada em 27/12/2000 pela Telecomunicações de São Paulo S/A — Telesp, mediante ato registrado e arquivado na JUCESP, fato que levou à extinção da Ceterp. De acordo com seu entendimento, lastreado no art. 227 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e art. 132 do Código Tributário Nacional, a exigência fiscal deveria ter sido erigida contra a sucessora. Alegou que tivesse o Auto de Infração sido lavrado em nome de Telecomunicações de São Paulo S/A — Telesp e entregue a notificação em seu domicílio, estava garantido seu direito à ampla defesa, direito esse não respeitado, pois na forma como se procedeu, causou prejuízo à impugnante, pela distância entre a localidade onde se promoveu a ciência da autuação e a sede da empresa, que associado ao prazo para impugnação, acabaram por privar a impugnante de tempo suficiente para melhor organizar e elaborar a sua defesa.

No mérito, alegou que os valores exigidos no lançamento de ofício são todos objetos de depósito judicial integral, não restando qualquer saldo a ser exigido por auto de infração.

Alegou que a multa por infrações tributárias, por ter natureza penal, não pode ultrapassar a pessoa do infrator, entendimento esse adotado em diversos julgados do Conselho de Contribuintes, segundo ementas que transcreve. Contesta a aplicação da multa, também, por estar o crédito tributário com sua exigibilidade suspensa em razão de depósito judicial, fato que leva, ainda, à improcedência da exigência dos juros moratórios. Neste mesmo sentido tem decidido o próprio Conselho de Contribuintes, segundo ementas que transcreve.

Requeru, ao final, a nulidade do auto de infração, pelas preliminares argüidas, e caso assim não se entenda, seja reconhecida a insubsistência da autuação, em face da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ou ainda, que se cancele a aplicação da multa e dos juros de mora.

Em síntese, é o relatório.

Ainda que tenha relatado assim os fatos, isto é, que a informação aposta na DCTF estava correta, e que o lançamento foi efetuado contra pessoa jurídica já extinta por incorporação e entregue no domicílio da incorporadora, conseguiu a DRJ manter o lançamento dele apenas afastando a multa de ofício sob o argumento de que:

“...as contribuições exigidas nos presentes autos foram regular e tempestivamente depositadas em juízo, conforme atestam guias de depósitos às fls. 79/81, devidamente confirmados mediante o despacho de fls. 163. Note-se que tais depósitos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, de acordo com o art. 151, inciso II, do Código Tributário Nacional. “por estarem os débitos efetivamente depositados em juízo”.

Objeto de recurso voluntário, a Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes repeliu o lançamento em virtude do erro na identificação do sujeito passivo em decisão que restou assim ementada:

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra em outra é responsável pelos tributos devidos ate a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Processo Anulado

A diligente Procuradoria da Fazenda Nacional encontrou paradigma de divergência em decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes que entendeu:

À época da infração indicada pela fiscalização, a incorporada revestia a condição de contribuinte, haja vista a "relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador", segundo a definição contida no art. 121, I, do Código Tributário Nacional. A superveniente descoberta da infração à legislação tributária, ocorrida após o evento de incorporação, deveria resultar na indicação da sucessora como sujeito passivo no auto de infração, conforme expressa previsão contida no comando do art. 132 do CTN:

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual."

Resta definir se é válido o auto de infração que contém a indicação da pessoa jurídica extinta no pólo passivo da obrigação tributária ou se deve ser declarado nulo. No caso concreto, sustento que a indicação do sujeito passivo,

contribuinte ou responsável, a constar do instrumento de formalização do lançamento, auto de infração ou notificação de lançamento, é irrelevante para a sua validade, desde que assegurados o devido processo legal e a ampla defesa, assim como efetivamente ocorreu neste processo. O aplicador da lei deve perscrutar o sentido que o ordenamento confere à norma específica.

Dos princípios norteadores do processo

administrativo tributário, incluindo-se o ato de lançamento que o precede, extraio seguro entendimento, apoiado em pacíficas doutrina e jurisprudência, acerca da priorização do exame da materialidade em detrimento do rigor formal. O objetivo precípua do processo administrativo tributário consiste no exame da aplicação da norma de incidência do tributo, da materialidade da exigência, observados os princípios e as garantias constitucionais pertinentes, evidentemente. Eventual defeito do lançamento, o resultante em prejuízo ao sujeito passivo, deve ser sanado em substituição de declaração de nulidade do ato. Assim determina o art. 60 do Decreto 70.235/72, elegendo como preferencial a obtenção do fim almejado pelo ato processual administrativo, sobrepondo-se este (o fim) à forma prescrita.

Em harmonia com essa interpretação, no exame de caso semelhante, decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"NORMAS PROCESSUAIS — NULIDADE FORMAL — ERRO NA

QUALIFICAÇÃO DO AUTUADO. Não configura erro na identificação do sujeito passivo quando, embora o lançamento tenha sido formalizado em nome da empresa incorporada, não se evidencie qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa da recorrente, representada pelo mesmo funcionário em todas as fases do processo, desde a fiscalização até o julgamento de segunda instância. A irregularidade no preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 só deve conduzir ao reconhecimento da invalidade do lançamento quando a própria finalidade pela qual a forma foi instituída estiver comprometida. Recurso provido." (Ac. CSRF/01-05.113, sessão de 19/10/2004)

Por outro lado, a definição da responsabilidade pelo crédito tributário se reputa imprescindível no momento da execução da dívida ativa da União. No entanto, a falha na identificação do sujeito passivo pode ser acertada no momento da execução, a exemplo do admissível re-direcionamento para o sócio-gerente da execução movida originalmente contra a pessoa jurídica, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) resumida no seguinte acórdão da Primeira Sessão daquele colegiado:

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. ART. 135 DO CTN.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. EXECUÇÃO FUNDADA EM CDA QUE INDICA O NOME DO SÓCIO. REDIRECIONAMENTO, DISTINÇÃO.

Iniciada a execução contra a pessoa jurídica e, posteriormente, redirecionada contra o sócio-gerente, que não constava da CDA, cabe ao Fisco demonstrar a presença de um dos requisitos do art. 135 do CTN. Se a Fazenda Pública, ao propor a ação, visualizava qualquer fato capaz de estender a responsabilidade ao sócio-gerente e, posteriormente, pretende voltar-se também

contra o seu patrimônio, deverá demonstrar infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, dissolução irregular da sociedade."(EREsp 702232/RS — Embargos de Divergência no REsp 2005/0088818-0 — Relator: Ministro Castro Meira)

Assim, tenho por válido o auto de infração no qual a recorrente, responsável pelo crédito tributário, teve à sua disposição o devido processo legal e efetivamente exerceu o seu direito de defesa. Esse é o entendimento que considero mais sensato e coerente com os princípios regentes do processo administrativo tributário.

Destaque-se que a recorrente não é uma terceira pessoa desprovida de qualquer vinculação com a empresa extinta. Do ponto de vista econômico, incorporada e incorporadora se confundem após o evento societário, ocorre a absorção da primeira pela segunda. Da incorporação surge um novo universo patrimonial - reunindo bens, direitos e obrigações, inclusive as de natureza tributária — resultante da união dos patrimônios de ambas as envolvidas, a partir de então pertencente à incorporadora.

Essa a única matéria que subiu a julgamento deste colegiado consoante despacho de fls. 253 do ilustre Presidente da Câmara Prolatora da decisão recorrida.

Regularmente intimada dessa aceitação, a recorrida apresentou contra-razões em que reverbera a caudalosa jurisprudência administrativa a desconstituir lançamento que apresenta erro na identificação do sujeito passivo, postulando a manutenção da decisão atacada.

Posteriormente a suas contra-razões, trouxe a recorrida ao conhecimento do colegiado que a ação judicial em que se fizeram os depósitos já teve decisão com trânsito em julgado em decorrência da qual foram os depósitos convertidos em renda da união extinguindo o crédito tributário objeto deste auto de infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O recurso foi bem admitido porquanto tempestivamente apresentado e exibindo paradigma inteiramente aplicável aos fatos. Dele conheço.

Mas não lhe dou provimento.

Deveras, apesar do ingente esforço pela manutenção do lançamento empreendido pela representação da Fazenda Nacional, não me afasto das balizas do julgamento proferido na câmara baixa, de que participei.

De fato, não vejo como possa prosperar lançamento que descumpra frontal e incontestavelmente a disposição do art. 142 do CTN conforme bem apontado no *decisum* atacado, relatado pelo i. ex-Conselheiro Leonardo Siade Manzan, que peço vênia para transcrever:

Consoante relato supra, a contribuinte aduz que o lançamento efetuado em nome de Ceterp Centrais Telefônicas de Ribeirão Preto S/A revela erro irreparável, tornando nulo o lançamento, na medida que aquela sociedade foi incorporada em 27/12/2000 pela Telecomunicações de São Paulo S/A — Telesp, mediante ato registrado e arquivado na Jucesp, fato que levou à extinção da Ceterp. De acordo com seu entendimento, lastreado no art. 227 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e art. 132 do Código Tributário Nacional, a exigência fiscal deveria ter sido erigida contra a sucessora.

Essa foi a questão preliminar aventada pela contribuinte em suas razões recursais, com a qual concordo plenamente. Explico.

Ocorre que art. 142 do CTN é de clareza solar, conforme constata-se na sua transcrição:

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. (Grifou-se).

Ora, se a autoridade administrativa, única competente para constituir o crédito tributário contra o contribuinte, não cumpre o determinado no art. 142, o lançamento efetivado está eivado de ilegalidade, razão pela qual não pode prosperar.

Cumpre-se, ainda, transcrever o art. 132 do CTN, o qual elimina, por completo, qualquer dúvida a respeito da matéria:

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas. (Grifamos).

No caso dos autos, a contribuinte foi incorporada pela empresa Telecomunicações de São Paulo S/A — Telesp em 27/12/2000. A ciência do Auto de Infração deu-se em 05/12/2001. Ora, caberia à fiscalização lavrar o Auto de Infração contra a incorporadora (Telesp), não contra a incorporada (ora Recorrente)

Apesar de sintéticas, essas premissas me parecem muito mais sólidas do que as que pretendem sobrepor as disposições dos arts. 59 e 60 do Decreto 70.235 às do Código Tributário Nacional, ainda que saibamos que o primeiro tem status de lei ordinária. Segundo este último entendimento, tudo é válido, desde que o ato tenha sido praticado por servidor legalmente competente, ficando ao alvedrio do julgador considerar se houve ou não cerceamento do direito de defesa do acusado.

Não é assim: cabe, antes de tudo, à autoridade fiscal cumprir rigorosamente o quanto dispõe o art. 142 da Lei (Complementar) 5.172. Somente se superada essa obrigação liminar, é que se pode cogitar de processo válido.

Com essas considerações, é o meu voto pelo não provimento do apelo fazendário.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator

CÓPIA