

PROCESSO	- A. I. Nº 130610.0012/20-9
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2ª JJF nº 0034-02/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 15/07/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0137-12/22-VD

EMENTA: ICMS. NULIDADE DA DECISÃO. RETORNO DOS AUTOS À 1ª INSTÂNCIA. É rotineira a existência de ajustes no procedimento do roteiro de levantamento quantitativo de estoques em razão de erros na escrituração apresentada ao Fisco, sendo que não resultam em nulidades insanáveis, podendo os equívocos serem corrigidos em sede de diligência. **Nulidade** da decisão de 1º grau. Recurso **PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto contra a Decisão que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/07/2020, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 02.07.03 - Deixou de recolher o ICMS em razão de prestação de serviços de transportes tributada como não tributada, regularmente escriturada, nos meses de janeiro a dezembro de 2016 a 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$823.617,85, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96.

A 2ª JJF decidiu pela Nulidade do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0034-02/21-VD (fls. 61 a 73), com base no voto do Relator, a seguir transcrita:

“O presente lançamento, constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Verifico constar às fls. 07 e 07-v dos autos, Ordem de Serviço 503.968/20, autorizativa para a realização de auditoria no contribuinte.

A memória de cálculo da autuação se encontra de forma amostral às fls. 08 a 10, e completa em formato digital na mídia de fl. 13.

A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, e serão analisados em seu devido tempo.

Existem questões preliminares a serem apreciadas inicialmente, o que passo a fazer neste momento.

Começo por aquela de ilegitimidade passiva, diante do fato de a autuação ter se dado em julho de 2020, enquanto a empresa que figura no polo passivo da relação jurídico tributária tinha sido incorporada por outra empresa, em 27/12/2019, ato devidamente registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo em 07/01/2020, na forma do documento 01 trazido aos autos, como anexo da defesa, argumento não acolhido pelos autuantes.

A responsabilidade tributária, caracteriza-se pelo fato de que uma terceira pessoa que não seja contribuinte, ou seja, que a princípio não teria qualquer relação direta e pessoal com o fato gerador da obrigação principal, fica obrigada, em caráter supletivo ou não, em sua totalidade ou parcialmente, ao pagamento ou cumprimento da obrigação, por força de determinação legal.

A despeito de não ter relação íntima com a conduta descrita na norma tributária impositiva da obrigação principal, para ser responsável, é necessária a existência de vínculo de qualquer natureza entre o sujeito responsável e o fato imponível, o que significa dizer que a norma legal não pode eleger qualquer pessoa como responsável tributário, de forma aleatória ou indiscriminada, mas somente pessoa que, destarte, não tenha relação direta e pessoal, possua algum tipo de vínculo com a pessoa do contribuinte de direito ou a situação descrita como fato gerador da obrigação.

A lei determina que é responsável tributário o sucessor, pelos tributos devidos pelo contribuinte até a data do respectivo ato que importe em sucessão, sendo que o artigo 129 do CTN, esclarece ser relevante para a sucessão a data da ocorrência do fato imponível que, ainda que haja lançamento posterior, deverá ter ocorrido antes do ato de sucessão.

O mesmo dispositivo legal enumera quem são os responsáveis tributários por sucessão:

(...)

“A pessoa jurídica que resultar de fusão, transformação ou incorporação é responsável pelos tributos devidos até a data do respectivo ato pela pessoa jurídica fusionada, transformada ou incorporada”.

Tal dispositivo (CTN), estipula ainda algumas situações, quanto à responsabilidade por sucessão do adquirente de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional.

Com o advento da Lei Complementar 118/05, que alterou o CTN, a sucessão não se aplica nos casos em que a aquisição seja resultado de alienação judicial de processo de falência ou recuperação judicial, salvo se o adquirente for sócio da sociedade empresária falida ou em recuperação judicial, parente em linha reta ou colateral até o 4º grau, consanguíneo ou afim do devedor falido ou em recuperação judicial ou de seu sócio, ou ainda se identificado como agente do devedor visando fraudar a sucessão tributária, o que diga-se, não é o caso presente, vez que a sucessão se deu por incorporação, situação lícita e prevista na própria legislação empresarial, não sendo a hipótese dos autos, reitero.

Outro ponto importante é o disposto no artigo 123 do CTN, que torna ineficaz qualquer convenção entre particulares com a finalidade de alterar a responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias, não podendo ser oposta contra a Fazenda Pública.

Já o mencionado artigo 129 do CTN, se reporta à expressão “crédito tributário”, que nada mais é do que o doutrinador Hugo de Brito Machado, em sua obra *Curso de Direito Tributário*. São Paulo, Ed. Malheiros, 2007, página 199, conceitua como (...) “o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (o objeto da relação obrigacional)”.

Crédito tributário seria, pois, o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o sujeito ativo pode exigir do contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária, que vem a ser o objeto da relação obrigacional.

Reforce-se, que a obrigação tributária não é afetada por nenhuma circunstância capaz de modificar o crédito tributário, sua extensão, seus efeitos, ou as garantias e privilégios a ele atribuídos, ou excluir sua exigibilidade. Exemplo: o lançamento pode ser nulo por falta de defesa, mas a obrigação tributária respectiva permanece intacta. Antes do lançamento existe a obrigação. A partir do lançamento surge o crédito.

Teria então o conceito de crédito tributário, sentido amplo, abarcando, reitere-se, não somente o tributo, mas de igual forma, a penalidade pecuniária que poderia ser definida como toda multa representada em expressão monetária (dinheiro ou pecúnia), imposta a um infrator, sobre cujo patrimônio incide. Pode ser aplicada, quer como pena acessória, ou isoladamente.

Logo, neste raciocínio, ainda que havendo, como no presente caso, sucessão via incorporação da Empresa de Transportes Atlas Ltda., originalmente autuada, pela empresa FL Brasil Holding, Logística e Transporte Ltda., esta, na qualidade de incorporadora, assume o ônus, não somente em relação às infrações de natureza tributária cometidas pela incorporada, antes do processo de reorganização societária, como, de igual modo, pela incidência de qualquer penalidade resultante do cumprimento de obrigação tributária, ou lançamento de ofício.

Importante observar, que os próprios autuantes reconhecem ter sido a empresa baixada do cadastro de contribuintes do Estado da Bahia.

Uma ligeira verificação no cadastro da empresa autuada, junto a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, através do sistema INC, revela que em 15/01/2020, data anterior a da fiscalização e autuação, a situação cadastral passou a ser de “baixada”, sendo indicado o motivo da situação como “**incorporação**” (grifei).

Tema recorrente em direito tributário e empresarial, a reestruturação ou reorganização societária (operações de transformação, incorporação, fusão e cisão) se encontra regida pelos artigos 1.113 e seguintes do Código Civil, exceto quanto às sociedades por ações, disciplinada por legislação especial, isto é, pela Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sendo aplicável, todavia, às demais sociedades, quando omissa a legislação pertinente, vindo a se constituírem em modificações que alteram a estrutura societária e, em alguns casos, até na extinção da sociedade.

O patrimônio da sociedade incorporada, cuja personalidade jurídica é extinta, se transfere integralmente ao da sociedade incorporadora.

Na forma preceituada no artigo 227 da Lei 6.404, de 15/12/1976, que vem a ser a Lei das Sociedades Anônimas incorporação “é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações”.

A orientação jurisprudencial se inclina no seguinte sentido:

“A incorporação de uma empresa por outra extingue a incorporada, nos termos do artigo 227, § 3º, da Lei das Sociedades Anônimas, tornando irregular a representação processual” (STJ, REsp 394.379/MG, Relator MINISTRO SÁLVIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA, 4ª Turma, julgado em 18/09/2003, DJ 19/12/2003).

“A incorporação é a operação pela qual uma sociedade absorve outra, que desaparece. A sociedade incorporada deixa de operar, sendo sucedida a direitos e obrigações pela incorporadora. Se a empresa não mais existe, responde por suas obrigações e direitos a empresa incorporadora”. (STJ, REsp 645.455/MG, Relator MINISTRO JOSÉ DELGADO, 1ª Turma, julgado em 09/11/2004, DJ 09/05/2005).

No campo tributário, a certidão de baixa de inscrição fornecida pela Receita Federal contém a ressalva de que permanece aos órgãos convenentes o direito de cobrar quaisquer créditos tributários posteriormente apurados.

E tal ressalva, se justifica pelo fato de a incorporadora suceder a incorporada em todos os seus direitos e obrigações, sendo a incorporação considerada uma das formas de extinção de uma empresa, e deverá ser deliberada na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou atos constitutivos das sociedades envolvidas.

A doutrina, representada por Mizabel Derzi, entende (in Aliomar Baleeiro, Direito tributário brasileiro. 11ª ed. 20ª tir. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 745) que:

“Evidentemente, que a co-responsabilidade entre contribuinte-sucessido e responsável-sucessor somente é possível nas sucessões por ato intervivos, em que não se dá o desaparecimento da pessoa do sucedido. Quando isso ocorrer, desaparecendo o sucedido no ato da sucessão (morte, fusão, transformação, incorporação, etc.), estará presente no polo passivo apenas a pessoa do responsável tributário, não podendo o legislador manter a responsabilidade do contribuinte-sucessido concomitantemente com a do responsável-sucessor. Mas sendo outra a hipótese, pois a sucessão nem sempre determina a extinção da pessoa sucedida, o legislador ora determina a co-responsabilidade entre contribuinte sucedido e responsável-sucessor (artigo 133), ora a exclui (artigo 130)”. (Grifos não originais).

No âmbito deste órgão, tal matéria não mais apresenta qualquer controvérsia de julgamento, ao analisarmos, por exemplo, os Acórdãos CJF 0351-11/11, CJF 0349-11/11, CJF 0277-12/12, CJF 0100-11/13 e CJF 0167-12/11.

Neste último, a ilustre Relatora, Conselheira Mônica Roters, assim se expressou:

“A sucessão, quer seja por incorporação, fusão e cisão, envolve operações societárias no sentido de que uma pessoa jurídica transfere a outra um conjunto de direitos e obrigações, ativos e passivos, de forma tal que, sem que haja solução de continuidade, uma pessoa jurídica prossiga uma atividade até então exercida pela outra.

Assim configurada, uma sucessão negocial implica transferência de responsabilidade de pagamento de tributos (lançados, em vias de lançamento ou a serem lançados), observados, evidentemente, aqueles alcançados pela decadência ou pela prescrição.

Neste sentido o Código Tributário Nacional (CTN), como já firmado anteriormente, em seus artigos 129, 132 e 133 prevê as consequências jurídico-tributárias quando da sucessão entre empresas, conforme transcrevo.

(...)

Por outra banda, o mesmo CTN estabelece, salvo disposição em contrário, que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

No entanto, a doutrina e jurisprudência pátrias encontram-se divididas no que concerne à transmissibilidade das multas à empresa sucedida.

Filio-me, juntamente com a PGE/PROFIS, à corrente de que as multas moratórias ou punitivas integram o passivo da empresa sucedida. E, nesta linha tem se posicionado o STJ, em diversas decisões, cujas ementas como exemplos abaixo transcrevo e que tem, como colocado pela PGE/PROFIS, a competência, atualmente, de interpretar a norma Federal, no caso o CTN.

(...)

**RECURSO ESPECIAL Nº1085071/SP (2008/0187767-4) Data do Julgamento: 21 de maio de 2009
RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES EMENTA TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL EM EMBARGOS À EXECUÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SUCESSOR EMPRESARIAL POR INFRAÇÕES DO SUCEDIDO. ARTIGO 133 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES.**

1. Em interpretação ao disposto no art. 133 do CTN, o STJ tem entendido que a responsabilidade tributária dos sucessores estende-se às multas impostas ao sucedido, sejam de natureza moratória ou punitiva, pois integram o patrimônio jurídico-material da sociedade empresarial sucedida.

2. ‘Os arts. 132 e 133, do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. E devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento’ (REsp n. 592.007/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 22/3/2004).

3. Recurso especial provido”.

Com efeito, durante algum tempo a interpretação da matéria no âmbito do STF divergiu do entendimento do STJ. Todavia, diante do fato de ser o direito dinâmico, a jurisprudência não se apresenta como imutável, nem arraigada a interpretações definitivas, ao contrário. Entretanto, as decisões mais recentes como as aqui trazidas, refletem o pensamento atual sobre o assunto.

E como prova de que sobre a questão não paira mais qualquer sombra de dúvida, no âmbito do Poder Judiciário, muito embora durante um lapso de tempo a matéria tenha gerado algumas controvérsias, inclusive no âmbito dos Tribunais Superiores, hoje não mais existentes, conforme já acima referido, posso citar como exemplo a Decisão constante do REsp 923012/MG, publicado no Diário do Poder Judiciário de 24/06/2010 pelo qual o Superior Tribunal de Justiça, através do Ministro Luís Fux, ainda militando em tal Corte, apreciou matéria relativa ao tema, assim decidindo, com tramitação pelo rito dos Recursos Repetitivos:

“Ementa: TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS. ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. INCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. LC N.º 87/96. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1111156/SP, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

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)”.

No corpo de tal Decisão, o ilustre relator pontua que:

“Trata-se de Recurso especial interposto por COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS, sucessora por incorporação de Indústrias Müller de Bebidas Ltda., com fulcro nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’, do permissivo constitucional, contra acórdão prolatado pelo TJ/MG, assim ementado:

Apelação. Ação ordinária. Pretensão de não incluir na base de cálculo do ICMS os valores dados em bonificação. Não comprovado que as bonificações foram incondicionais, devem ser incluídos os respectivos valores na base de cálculo. Impõe-se à sucessora a obrigação de pagar as multas impostas à antecessora. Ação improcedente. Sentença mantida”. (Grifos do relator).

Ou seja: tal decisão versa, especificamente sobre o tema “responsabilidade tributária por sucessão de pessoa jurídica”.

Pelo texto, se constata que tal sucessão ocorreu por incorporação, tal como no caso ora examinado.

E prossegue a Decisão, que espanca, de forma definitiva, qualquer dúvida acaso ainda existente a respeito de tal tema:

“No tocante ao segundo ponto suscitado, qual seja, a responsabilidade da sucessora- empresa incorporadora - pela multa aplicada à empresa incorporada, impõe-se o conhecimento do Recurso, ante o preenchimento dos requisitos de admissibilidade recursal. Deveras, a questão não é nova nesta Corte Superior, consoante dessume-se dos seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL EM EMBARGOS À EXECUÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SUCESSOR EMPRESARIAL POR INFRAÇÕES DO SUCEDIDO. ARTIGO 133 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. PRECEDENTES.

1. Em interpretação ao disposto no art. 133 do CTN, o STJ tem entendido que a responsabilidade tributária dos sucessores estende-se às multas impostas ao sucedido, sejam de natureza moratória ou punitiva, pois integram o patrimônio jurídico-material da sociedade empresarial sucedida.

2. Os arts. 132 e 133, do CTN, impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável.

É devida, pois, a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo; é ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento” (REsp n. 592.007/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 22/3/2004). Recurso especial provido. (REsp 1085071/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 08/06/2009) **TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ARTIGO 159 DO CC DE 1916. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. MULTA TRIBUTÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA SUCESSÃO EMPRESARIAL. OBRIGAÇÃO ANTERIOR E LANÇAMENTO POSTERIOR. RESPONSABILIDADE DA SOCIEDADE SUCESSORA.**

1. Não se conhece do Recurso especial se a matéria suscitada não foi objeto de análise pelo Tribunal de origem, em virtude da falta do requisito do prequestionamento. Súmulas 282 e 356/STF.

2. A responsabilidade tributária não está limitada aos tributos devidos pelos sucedidos, mas abrange as multas, moratórias ou de outra espécie, que, por representarem penalidade pecuniária, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor.

3. Segundo dispõe o artigo 113, § 3º, do CTN, o descumprimento de obrigação acessória faz surgir, imediatamente, nova obrigação consistente no pagamento da multa tributária. A responsabilidade do sucessor abrange, nos termos do artigo 129 do CTN, os créditos definitivamente constituídos, em curso de constituição ou “constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data”, que é o caso dos autos.

4. Recurso especial conhecido em parte e não provido. (REsp 959.389/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009, DJe 21/05/2009)

EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282 DO STF. SUCESSÃO DE EMPRESAS RECONHECIDA PELA CORTE A QUO. REEXAME. SÚMULA 7 DO STJ. MULTA. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA SUCESSORA.

(...)

3. Quanto à multa, tem-se que os encargos incidentes sobre o tributo (multa, juros, etc.) integram o passivo patrimonial da empresa sucedida, razão pela qual por eles responde a sucessora. Precedente: (REsp 1017186/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/03/2008, DJe 27/03/2008)

4. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1056302/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009)

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO. AQUISIÇÃO DE FUNDO DE COMÉRCIO OU DE ESTABELECIMENTO COMERCIAL. ART. 133 CTN. TRANSFERÊNCIA DE MULTA.

1. A responsabilidade tributária dos sucessores de pessoa natural ou jurídica (CTN, art. 133) estende-se às multas devidas pelo sucedido, sejam elas de caráter moratório ou punitivo. Precedentes.

2. Recurso especial provido. (REsp 544.265/CE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/11/2004, DJ 21/02/2005 p. 110) **PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO**

ESPECIAL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU FALTA DE MOTIVAÇÃO NO ACÓRDÃO A QUO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA INCORPORADORA. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR. MULTA. ARTS. 132 E 133 DO CTN. PRECEDENTES. (...)

5. Precedentes das 1^a e 2^a Turmas desta Corte Superior e do colendo STF.

6. Recurso especial provido. (REsp 745.007/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/05/2005, DJ 27/06/2005 p. 299) EXECUÇÃO FISCAL - MULTA MORATORIA - RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR. O SUCESSOR TRIBUTARIO E RESPONSAVEL PELA MULTA MORATORIA, APPLICADA ANTES DA SUCESSÃO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. (REsp 3.097/RS, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/1990, DJ 19/11/1990 p. 13245)

Com efeito, não é outra a conclusão que desponta de uma interpretação conjunta dos dispositivos legais pertinentes, sitos na Seção II, do Código Tributário Nacional, que versa a Responsabilidade dos Sucessores, in verbis:

'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'.

'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'.

'Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão'.

Deveras, quanto os arts. 132 e 133 do CTN refiram-se tão-somente aos tributos devidos pelos sucedidos, se interpretados tais dispositivos conjuntamente com o art. 129, chega-se à conclusão de que a regra naqueles insculpida aplica-se também aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição.

Nesse segmento, tem-se que os "créditos tributários" mencionados no aludido art. 129, na ótica do legislador, compreendem não apenas aqueles decorrentes de tributos, mas também os oriundos de penalidades pecuniárias, consoante dessume-se do art. 113, § 1º, do Codex Tributário, litteris:

'Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária'.

Por tais razões, a autuação deveria ser dirigida à empresa incorporadora, até pelo fato de tal informação estar disponível e acessível à SEFAZ/BA, conforme firmado anteriormente, o que implica em nulidade do feito, por ilegitimidade passiva, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea "b", do RPAF/99, verbis:

"Art. 18. São nulos:

(...)

IV - o lançamento de ofício:

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) em que se configure ilegitimidade passiva".*

Fato é, que se encontra plena e comprovadamente caracterizada a extinção da empresa, nos termos inclusive previstos no item 6 do Parecer Normativo CST 191, de 28/05/1972, expedido pela Receita Federal do Brasil, o qual distingue liquidação e extinção de sociedades:

“6. Já a extinção de empresa individual ou de sociedade mercantil é o término da sua existência; é o perecimento da organização, ditada pela desvinculação dos elementos humanos e materiais que dela faziam parte. Dessa despersonalização do ente jurídico decorre a baixa dos respectivos registros, inscrições e matrículas nos órgãos competentes”.

Por tais razões, tenho o lançamento como nulo, devendo a autoridade competente, respeitado o prazo decadencial, determinar novo procedimento fiscal a ser realizado a salvo das falhas aqui apontadas para apuração de possíveis irregularidades quanto aos procedimentos adotados pela empresa sucedida.”

A 2^a JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O sucessor do Autuado, FL Brasil Holding Logística e Transporte Ltda., CNPJ nº 18.233.211/0001-30, apresentou contrarrazões ao Recurso de Ofício, onde ressaltou que é sucessor universal do Autuado, razão pela qual houve claro erro na indicação do sujeito passivo na autuação, a qual deve ser anulada por este motivo.

Disse que, caso a Decisão recorrida não seja mantida, será necessário o retorno do processo à 1^a Instância para novo julgamento, sob pena de supressão de instância, tendo em vista que não foram apreciadas as razões de mérito.

Alegou a ausência de responsabilidade pelo recolhimento do ICMS exigido, informando que são resultantes dos CFOPs nºs 6.351, 6.352, 6.353 e 6.360, sendo que as operações realizadas com os CFOPs nºs 6.352 e 6.353 foram referentes ao transporte de livros e gozam de imunidade constitucional nos termos do Art. 150, IV, “d”, da CF/88.

Informou que as operações com os CFOPs 6.351 e 6.353 (esta com identificação equivocada na nota fiscal) referem-se a serviços sujeitos à subcontratação, em que tal característica foi identificada no CT-e, a exemplo do CT-e nº 688 anexado, cuja responsabilidade pelo pagamento do imposto é da empresa transportadora contratante nos termos do Art. 441, § 4º do RICMS/12.

Asseverou que as operações realizadas com o CFOP 6.360 foram sujeitas à substituição tributária em que não lhe cabia o pagamento de imposto, nos termos do Art. 298 do RICMS/12, a exemplo dos CT-e nºs 117.532, 136.434 e 141.566, que anexou.

Discorreu sobre o caráter confiscatório da multa aplicada e a ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

Requeru a manutenção da Decisão recorrida, ou o retorno para julgamento na 1^a Instância, ou ainda a sua improcedência, relevação da multa aplicada e que os juros de mora sejam limitados à taxa SELIC e excluídos do cômputo sobre a multa.

Pugnou pela realização de sustentação oral.

Foi registrada a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Thiago de Mello Almada Rubbo - OAB/SP nº 306.980.

Na assentada do julgamento, em 16/06/2021, esta 2^a Câmara de Julgamento Fiscal, por maioria, deliberou por converter o feito em diligência à PGE/PROFIS, com vistas a que seja emitido parecer jurídico, à luz dos argumentos balizadores da Decisão a quo, discorrendo sobre o seu entendimento institucional quanto à alegação de ilegitimidade passiva (fl. 105).

Em 28/06/2021, foi efetuada a juntada de cópias de diversos Documentos Auxiliares dos Conhecimentos de Transporte Eletrônico e de Notas Fiscais Eletrônicas, Carta de Correção e certidão de Baixa da Inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, remetidos em 08/06/2021 (fls. 106 a 333).

O Procurador da PGE exarou Parecer Jurídico onde sustentou que, em que pese ter restado clara a mudança do polo passivo da relação procedural, também se mostrou evidente que a empresa incorporadora teve pleno conhecimento da lide, inclusive exercendo na sua inteireza o ônus defensivo, estando devidamente convalidados os atos posteriores à intimação, conforme jurisprudência que acostou, e opinou pelo provimento do Recurso de Ofício para que seja

restabelecido o iter do procedimento fiscal, com a devida retificação do rosto do Auto de Infração e reabrindo o prazo recursal (fls. 368 a 372-verso).

O Procurador Assistente da PGE/PROFIS/NCA em exercício acolheu o pronunciamento supra relatado, acrescentando que a ilegitimidade passiva no presente caso se revelou um erro de natureza formal, como também entendido pela RFB na Solução de Consulta Interna COSIT nº 8/2013, que anexou (fls. 375 a 380), e que o lançamento praticado de forma diversa atingiu sua finalidade e não prejudicou o exercício da ampla defesa do Autuado nem o normal andamento do processo administrativo fiscal (fls. 373 e 374).

Intimado, o Autuado apresentou manifestação destacando que a PGE deixou incontroversa a existência de erro na sujeição passiva da relação jurídico-tributária, restando apenas perquirir qual a sua natureza: se formal ou material (fls. 386 a 393).

Explicou que o vício de natureza formal diz respeito a uma má aplicação das normas procedimentais do lançamento e que o material decorre de equívoco na aplicação da regra matriz de incidência tributária, como o critério pessoal, ou seja, o sujeito passivo, como no presente caso.

Afirmou não ser possível a alteração do sujeito passivo nem a substituição da Certidão de Dívida Ativa em caso de execução fiscal, nos termos da Súmula nº 392 do STJ, tendo sido afrontado o Art. 142 do CTN, bem como não haver fundamento jurídico para legitimar a lavratura de acusação fiscal contra pessoa jurídica extinta, conforme o Art. 132, também do CTN.

Expressou ser inconcebível o argumento da possibilidade de convalidação do lançamento em razão da sua participação espontânea nos autos, com apresentação de defesa de mérito, e solicitou que seja negado o provimento ao Recurso de Ofício e a realização de sustentação oral no julgamento.

Foi registrada a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Thiago de Mello Almada Rubbo - OAB/SP nº 306.980.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa relativo à falta de recolhimento do ICMS, em razão de prestações de serviço de transporte tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou totalmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 1.396.289,66, conforme extrato (fl. 76), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Observo que a desoneração decorreu da configuração de nulidade por ilegitimidade passiva, com base no Art. 18, IV, “b” do RPAF/99, após ter sido verificado que a inscrição do Autuado já estava baixada antes da lavratura do Auto de Infração, por ter sido a empresa incorporada por FL Brasil Holding Logística e Transporte Ltda., em 15 de janeiro de 2020, que passou a ser a responsável pelos tributos devidos pelo Autuado nos termos dos Arts. 123 e 132 do CTN.

Conforme externado pela PGE, o Auto de Infração deveria ter sido lavrado contra a empresa sucessora, mas se trata de nulidade **formal**, conforme entendimento da Receita Federal do Brasil, constante na Solução de Consulta Interna COSIT nº 8/2013, em seu item 8, transcrito abaixo, especialmente os subitens 8.3, “a” e 8.5.1:

“8. O vício formal ocorre no instrumento de lançamento (ato fato administrativo). É quando o produto do lançamento está corretamente direcionado ao sujeito passivo, ou seja, está correto o critério pessoal da regra matriz de incidência. Contudo, há erro formal no instrumento de lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento) que tem o condão de prejudicar o direito de defesa do autuado ou notificado. São os atos considerados anuláveis. Não se adentra na discussão se há anulabilidade de ato administrativo, uma vez que o

PAF nada dispôs sobre o assunto; para a solução prática da presente consulta, utilizar-se-á tal diferenciação, pois mesmo os autores que não a aceitam consideram haver diferenças de nulidades dos atos administrativos.

8.1. O ato de lançamento é um procedimento administrativo, que se inicia com a ação fiscal até a notificação do lançamento ao sujeito passivo. Como um procedimento moderadamente formal, ele possui pressupostos que devem ocorrer para a realização da norma concreta, qual seja, o lançamento. Os arts. 10, I e 11, I do PAF e o art. 142 do CTN dispõem sobre a inclusão do sujeito passivo:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

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.

8.2. Num caso concreto, como verificar se o erro na identificação do sujeito passivo é procedural? Analisando-se se ocorreu um erro de fato. Mas uma adequada solução à presente consulta passa pela definição do que é erro de fato. Para Paulo de Barros Carvalho:

*(...) o erro de fato é um problema intra normativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, por insuficiência de dados linguísticos informativos ou pelo uso indevido de construções de linguagem que fazem às vezes de prova. Esse vício na composição semântica do enunciado pode macular tanto a oração do fato jurídico tributário como aquela do consequente, em que se estabelece o vínculo relacional. Ambas residem no interior da norma e denunciam a presença do erro de fato. (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 485).*

8.3. Em outras palavras, há um desajuste dentro do ato normativo concreto lançamento ou auto de infração entre o que consta dele e os fatos ocorridos no mundo fenomênico. No presente caso, é o erro na situação fática que aquele apontado como sujeito passivo realmente o fosse. Como exemplos (não exaustivos) de erros que podem ser considerados de fato na identificação do sujeito passivo:

a) Lançamento feito em face de falecido, em vez de estar direcionado o espólio ou sucessores.

b) Lançamento em face de matriz, em vez de ser a determinada filial;

c) Lançamento feito em face de responsável decorrente de erro na análise da situação fática ou documental;

d) Equívoco na identificação de responsável pela gestão de sociedade empresária, pois na época do fato gerador ele não era mais responsável por aquele ato (mas seria se ele fosse responsável).

8.4. Em suma, há vício formal quando tenha ocorrido erro de fato na identificação do sujeito passivo, o qual decorre de erro quanto à análise de fatos ou documentos, mas cuja interpretação legal esteja correta. Como no último exemplo, se comprovado que o administrador de determinada sociedade deve ser responsabilizado por determinada infração, mas houve erro de quem era o administrador naquela época, houve erro de fato. Situação distinta seria se houvesse erro em identificar que o administrador (independentemente de quem fosse) deveria ou não ser o responsável, situação em que haveria um erro de direito.

8.5. Quando há erro de fato o vício na identificação do sujeito passivo é formal, o lançamento é anulável e portanto convalidável (ao menos teoricamente). A questão é: necessita-se de um novo lançamento?

8.5.1. Se o sujeito passivo correto impugnou o mérito do ato, qualificando-se adequadamente e exercendo na totalidade o direito de defesa, não há por que se proceder a um novo lançamento. Basta consignar no processo a correta identificação do sujeito passivo e dar andamento a ele, em prol da instrumentalidade das formas. O ato está convalidado.

8.5.2. Se houver manifestação também do sujeito passivo correto apenas pelo erro na identificação do sujeito passivo quando da impugnação (sem adentrar no seu mérito), o ato não mais é possível de convalidação. Ele poderia ter sido convalidado somente até o momento dessa impugnação. Se ela já ocorreu, é necessário que a autoridade fiscal lançadora efetue novo lançamento com a correta identificação do sujeito passivo, encaminhando a ele novamente o lançamento, reiniciando-se o prazo para impugnação. Nessa situação o prazo decadencial para assim proceder conta-se de acordo com o art. 173, inciso II, do CTN, ou seja, a Fazenda Pública possui cinco anos a partir da decisão definitiva que anulou o auto de infração.

8.5.3. Caso não tenha ocorrido a impugnação administrativa, mas de algum modo houve a anulação do auto de infração por vício formal (erro de fato), mesmo que de ofício ou judicialmente, o prazo decadencial para o novo lançamento é o do art. 173, inciso II, do CTN, a partir de tal decisão.” (grifei)

Tal nulidade, conforme sustentou a PGE, restou afastada com base no princípio *pas de nullité sans grief*, inserto no §2º, do Art. 18 do RPAF/99, e no parágrafo único do Art. 283 do novel CPC, e não implicou em cerceamento de defesa, já que a defesa foi efetuada de forma ampla e irrestrita.

Saliento que o entendimento vigente dos Tribunais Superiores, especialmente o STJ, a quem cabe atualmente a interpretação da norma federal, como é o caso do CTN, é no sentido de que a empresa sucessora é responsável pelos débitos tributários, aí incluindo as multas punitivas e moratórias já constituídas e por serem constituídas, como se depreende dos REsp nºs 544265/CE e 959389/RS.

Não faz qualquer sentido, após a empresa sucessora já ter sido integrada à lide e apresentado todos os argumentos de Defesa, inclusive quanto ao mérito, que seja anulado este e lavrado novo Auto de Infração contendo as mesmas acusações contra essa mesma empresa sucessora.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício para a decretação da NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA, de forma que os autos retornem à 1ª Instância para que o Auto de Infração seja submetido a novo julgamento, adenrando às razões de mérito.

VOTO DIVERGENTE

Peço licença para discordar do voto do Ilustre Relator.

Minha discordância está respaldada na interpretação combinada dos artigos 129 e 132 do CTN, juntamente com os conceitos jurídicos vinculados à admissão de erro de direito e erro de fato. Isto porque, diferentemente da conclusão trazida no voto acima, entendo que o lançamento de ofício padece de erro material quanto à identificação do sujeito passivo do Auto de Infração, e não formal, como quis crer o voto do relator.

A arguição de ilegitimidade passiva trazida pela autuada em sua defesa, tem como base a observância dos conceitos jurídicos e dispositivos do nosso Código Tributário Nacional, razões que robustecem o acolhimento da nulidade suscitada em defesa e ratificada pela decisão de piso.

Irretocável, portanto, a decisão de piso que reconheceu o erro material na indicação do sujeito passivo do lançamento de ofício, e julgou nulo o presente Auto de Infração.

Conforme entendimento firmado pelo Ministro Gurgel de Faria, a interpretação conjunta dos artigos 1.118 do Código Civil e 123 do Código Tributário Nacional (CTN), revela que o negócio jurídico que culmina na extinção da pessoa jurídica por incorporação empresarial, apenas surte seus efeitos na esfera tributária depois da comunicação ao fisco.

Isso porque segundo interpretação do Ministro Gurgel de Faria nos Processos RESP nºs 1856403 e 1848993, somente após a comunicação é que a administração tributária saberá da modificação do sujeito passivo, e poderá realizar os novos lançamentos em nome da empresa incorporadora (artigo 121 do CTN), e cobrar dela – sucessora – os créditos já constituídos (artigo 132 do CTN):

“Se a incorporação não foi oportunamente informada, é de se considerar válido o lançamento realizado contra a contribuinte original que veio a ser incorporada, não havendo a necessidade de modificação desse ato administrativo para fazer constar o nome da empresa incorporadora, sob pena de permitir que esta última se beneficie de sua própria omissão”, apontou o ministro.

Todavia, ressalta o Ministro Gurgel de Faria que: “*se ocorrer a comunicação da sucessão empresarial ao fisco antes do surgimento do fato gerador, devem ser reconhecidas a nulidade do lançamento equivocado realizado em nome da empresa extinta (incorporada) e também a impossibilidade de modificação do sujeito passivo diretamente no âmbito da execução fiscal, sendo vedada a substituição da CDA para esse propósito, como preceitua a Súmula 392 do STJ.*”

Neste ponto, peço a atenção dos demais e nobres julgadores para o trecho do voto do relator de piso, que assim mencionou: **“Uma ligeira verificação no cadastro da empresa autuada, junto a**

Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, através do sistema INC, revela que em 15/01/2020, data anterior a da fiscalização e autuação, a situação cadastral passou a ser de “baixada”, sendo indicado o motivo da situação como “incorporação” (grifo meu).

Não obstante a consulta ao INC., sinalizo também para a situação cadastral extraída em consulta junto ao Site da Receita Federal:

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL		
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NUMERO DE INSCRIÇÃO 60.664.828/0001-76 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 22/08/1966
NOME EMPRESARIAL EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) *****		PORTO DEMAIS
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL *****		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS *****		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA: 206-2 - Sociedade Empresária Limitada		
LOGRADOURO *****	NUMERO *****	COMPLEMENTO *****
CEP *****	BAIRRO/DISTrito *****	MUNICÍPIO *****
ENDERECO ELETRÔNICO EFISCAL@ATLASTRANSLOG.COM.BR		UF ***** TELEFONE (11) 2795-3000
ENTE FEDERATIVO RESPONSÁVEL (EFR) *****		
SITUAÇÃO CADASTRAL BAIXADA		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 27/12/2019
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL INCORPORACAO		
SITUAÇÃO ESPECIAL *****		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****

Ou seja, quando da lavratura do presente Auto de Infração a empresa ora recorrente já havia sido extinta, em razão da incorporação datada de 27/12/2019, na forma da certidão apresentada. Assim, qualquer falha interna junto à SEFAZ quanto a uma suposta restrição/insuficiência das informações constantes do cadastro estadual não podem ser usadas em prejuízo do contribuinte, que ao solicitar a baixa, apresentou os documentos relativos à sua operação de incorporação.

Ou seja, a EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA. foi incorporada pela FL BRASIL HOLDING, LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA., conforme alteração de seu Contrato Social arquivada na Junta Comercial do Estado de São Paulo em 07/01/2020.

Nos termos do artigo 132 do CTN, a empresa incorporadora é legitimada para responder pelos lançamentos de ofício da pessoa jurídica extinta, sendo a FL BRASIL a empresa de fato responsável pelo pagamento dos tributos e supostos débitos da empresa incorporada.

Perfeita, pois, a decisão de primo grau quando assim conclui:

“Logo, neste raciocínio, ainda que havendo, como no presente caso, sucessão via incorporação da Empresa de Transportes Atlas Ltda., originalmente autuada, pela empresa FL Brasil Holding, Logística e Transporte Ltda., esta, na qualidade de incorporadora, assume o ônus, não somente em relação às infrações de natureza tributária cometidas pela incorporada, antes do processo de reorganização societária, como, de igual modo, pela incidência de qualquer penalidade resultante do cumprimento de obrigação tributária, ou lançamento de ofício.....”

O patrimônio da sociedade incorporada, cuja personalidade jurídica é extinta, se transfere integralmente ao da sociedade incorporadora.

A orientação jurisprudencial se inclina no seguinte sentido:

“A incorporação de uma empresa por outra extingue a incorporada, nos termos do artigo 227, § 3º, da Lei das Sociedades Anônimas, tornando irregular a representação processual” (STJ, REsp 394.379/MG, Relator MINISTRO SÁLVIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA, 4ª Turma, julgado em 18/09/2003, DJ 19/12/2003).

“A incorporação é a operação pela qual uma sociedade absorve outra, que desaparece. A sociedade incorporada deixa de operar, sendo sucedida a direitos e obrigações pela incorporadora. Se a empresa não

mais existe, responde por suas obrigações e direitos a empresa incorporadora". (STJ, REsp 645.455/MG, Relator MINISTRO JOSÉ DELGADO, 1ª Turma, julgado em 09/11/2004, DJ 09/05/2005).

No campo tributário, a certidão de baixa de inscrição fornecida pela Receita Federal contém a ressalva de que permanece aos órgãos convenentes o direito de cobrar quaisquer créditos tributários posteriormente apurados.

E tal ressalva, se justifica pelo fato de a incorporadora suceder a incorporada em todos os seus direitos e obrigações, sendo a incorporação considerada uma das formas de extinção de uma empresa, e deverá ser deliberada na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou atos constitutivos das sociedades envolvidas.

....

Fato é, que se encontra plena e comprovadamente caracterizada a extinção da empresa, nos termos inclusive previstos no item 6 do Parecer Normativo CST 191, de 28/05/1972, expedido pela Receita Federal do Brasil, o qual distingue liquidação e extinção de sociedades:

"6. Já a extinção de empresa individual ou de sociedade mercantil é o término da sua existência; é o perecimento da organização, ditada pela desvinculação dos elementos humanos e materiais que dela faziam parte. Dessa despersonalização do ente jurídico decorre a baixa dos respectivos registros, inscrições e matrículas nos órgãos competentes".

Por tais razões, tenho o lançamento como nulo, devendo a autoridade competente, respeitado o prazo decadencial, determinar novo procedimento fiscal a ser realizado a salvo das falhas aqui apontadas para apuração de possíveis irregularidades quanto aos procedimentos adotados pela empresa sucedida."

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **130610.0012/20-9**, lavrado contra **EMPRESA DE TRANSPORTES ATLAS LTDA.**, devendo o processo retornar à 1ª Instância, para que seja efetuado novo julgamento a salvo das falhas apontadas.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Fernando Antônio Brito de Araújo e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiro: Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, José Raimundo de Oliveira Pinho e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2022.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDE E SILVA – RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DIVERGENTE

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS