



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 923.012 - MG (2007/0031498-0)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
EMBARGANTE : COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS
ADVOGADO : FERNANDO LOESER E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DE MINAS GERAIS
PROCURADOR : MAURÍCIO BHERING ANDRADE E OUTRO(S)

EMENTA

EMBARGOS DECLARATÓRIOS EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS (INCORPORAÇÃO). ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. EXCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO DESDE QUE INCONDICIONAL. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1a. SEÇÃO, NO RESP. 1.111.156/SP, REL .MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 22.10.2009, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ASSERTIVA DO ACÓRDÃO RECORRIDO DE QUE NÃO FICOU COMPROVADA ESSA INCONDICIONALIDADE, NA HIPÓTESE DOS AUTOS. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. PRETENSÃO DE ALTERAÇÃO DO JULGADO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

1. É da tradição mais respeitável dos estudos de processo que o recurso de embargos de declaração, desafiado contra decisão judicial monocrática ou colegiada, se subordina, invencivelmente, à presença de pelo menos um destes requisitos: (a) obscuridade, (b) contradição ou (c) omissão, querendo isso dizer que, se a decisão embargada não contiver uma dessas falhas, o recurso não deve ser conhecido e, se conhecido, deve ser desprovido. Não se pode negligenciar ou desconsiderar a necessidade da observância rigorosa desses chamados pressupostos processuais, muito menos usar o recurso como forma de reversão pura e simples da conclusão do julgado.

2. As omissões e contradições apontadas, em verdade, não ocorreram; o que se constata é que o contribuinte pretende reverter o resultado do julgamento, tentando fazer prevalecer seu ponto de vista sobre os temas discutidos.

3. Quanto ao pedido de exclusão da base de cálculo do ICMS das mercadorias dadas em bonificação, restou assentado pelo acórdão recorrido, consoante trecho transcrito no aresto ora embargado, que somente os descontos incondicionais estão livres de integrar a base de cálculo do imposto, e que a empresa não fez qualquer prova de que as bonificações concedidas foram dadas dessa forma, ou seja, sem vinculação a qualquer tipo de condição; esse entendimento não diverge daquele assentado em inúmeros julgados desta Corte.

4. Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio (direitos e obrigações) da empresa incorporada que se transfere ao incorporador, de modo que não pode ser cingida a sua cobrança, até porque a sociedade incorporada deixa de ostentar personalidade jurídica.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

5. O que importa é a identificação do momento da ocorrência do fato gerador, que faz surgir a obrigação tributária, e do ato ou fato originador da sucessão, sendo desinfluyente, como restou assentado no aresto embargado, que esse crédito já esteja formalizado por meio de lançamento tributário, que apenas o materializa.

6. Embargos Declaratórios rejeitados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, rejeitar os embargos de declaração, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Ari Pargendler, Eliana Calmon, Arnaldo Esteves Lima e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Brasília/DF, 10 de abril de 2013 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
MINISTRO RELATOR



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 923.012 - MG (2007/0031498-0)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
EMBARGANTE : COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS
ADVOGADO : FERNANDO LOESER E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DE MINAS GERAIS
PROCURADOR : MAURÍCIO BHERING ANDRADE E OUTRO(S)

RELATÓRIO

1. COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS opõe Embargos de Declaração ao acórdão de fls. 1.098/1.113, assim ementado:

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 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. 1.085.071/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. 1.056.302/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*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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)

3. A base de cálculo possível do ICMS nas operações mercantis, à luz do texto constitucional, é o valor da operação mercantil efetivamente realizada ou, consoante o artigo 13, inciso I, da Lei Complementar 87/96, o valor de que decorrer a saída da mercadoria.

4. Desta sorte, afigura-se incontestado que o ICMS descaracteriza-se acaso integrem sua base de cálculo elementos estranhos à operação mercantil realizada, como, por exemplo, o valor intrínseco dos bens entregues por fabricante à empresa atacadista, a título de bonificação, ou seja, sem a efetiva cobrança de um preço sobre os mesmos.

5. A Primeira Seção deste Tribunal Superior pacificou o entendimento acerca da matéria, por ocasião do julgamento do Resp 1111156/SP, sob o regime do art. 543-C, do CPC, cujo acórdão restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO – ICMS – MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO – ESPÉCIE DE DESCONTO INCONDICIONAL – INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO MERCANTIL – ART.13 DA LC 87/96 – NÃO-INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO.

1. A matéria controvertida, examinada sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, restringe-se tão-somente à incidência do ICMS nas operações que envolvem mercadorias dadas em bonificação ou com descontos incondicionais; não envolve incidência de IPI ou operação realizada pela sistemática da substituição tributária.

2. A bonificação é uma modalidade de desconto que consiste na entrega de uma maior quantidade de produto vendido em vez de conceder uma redução do valor da venda. Dessa forma, o provador das mercadorias é beneficiado com a redução do preço médio de cada produto, mas sem que isso implique redução do preço do negócio.

3. A literalidade do art. 13 da Lei Complementar 87/96 é suficiente para concluir que a base de cálculo do ICMS nas operações mercantis é aquela efetivamente realizada, não se incluindo os "descontos concedidos incondicionais".



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

4. *A jurisprudência desta Corte Superior é pacífica no sentido de que o valor das mercadorias dadas a título de bonificação não integra a base de cálculo do ICMS.*

5. *Precedentes: AgRg no REsp. 1.073.076/RS, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 25.11.2008, DJe 17.12.2008; AgRg no AgRg nos EDcl no REsp. 935.462/MG, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJe 8.5.2008; REsp. 975.373/MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.5.2008, DJe 16.6.2008; EDcl no REsp. 1.085.542/SP, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 24.3.2009, DJe 29.4.2009. Recurso especial provido para reconhecer a não-incidência do ICMS sobre as vendas realizadas em bonificação. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/2008 do Superior Tribunal de Justiça. (REsp. 1.111.156/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/10/2009, DJe 22/10/2009)*

6. *Não obstante, restou consignada, na instância ordinária, a ausência de comprovação acerca da incondicionalidade dos descontos, consoante dessume-se do seguinte excerto do voto condutor do aresto recorrido.*

7. *Destarte, infirmar a decisão recorrida implica o revolvimento fático-probatório dos autos, inviável em sede de recurso especial, em face do Enunciado Sumular 07 do STJ.*

8. *A ausência de provas acerca da incondicionalidade dos descontos concedidos pela empresa recorrente prejudica a análise da controvérsia sob o enfoque da alínea "b" do permissivo constitucional.*

9. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

2. *Afirma a companhia embargante que há contradições, obscuridades e omissão no acórdão recorrido; isso porque, ao contrário do que afirmou o aresto embargado, os julgados citados pelo ilustre Relator para amparar a sua tese, em verdade, são no sentido de que, na incorporação, o sucessor somente pode ser responsabilizado pelas multas caso elas tenham sido constituídas através do respectivo lançamento de ofício (art. 142 do CTN) efetuado antes da incorporação, pois, neste caso, e somente neste caso, o passivo relativo às multas já integraria o patrimônio líquido a ser incorporado.*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

3. Aduz que os precedentes confirmam o entendimento de que não cabe imputar pena à incorporadora, sequer por força da Lei, já que o CTN, ao tratar da hipótese de sucessão, disciplina apenas a sucessão do valor do tributo e não determina a sucessão da sanção, ou seja, da multa punitiva.

4. Referidas multas punitivas, segundo alega, também não podem ser exigidas da incorporadora por força do princípio da imputabilidade ou da personalização da pena.

5. Quanto ao tópico, sustenta, ainda, o seguinte:

A contradição resta mais evidente quando o r. acórdão afirma, na página 13, que da interpretação conjunta dos arts. 129, 132 e 133 do CTN, chega-se à conclusão de que a regra naqueles insculpida aplica-se também aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição. Assim, se a responsabilidade por sucessão alcança as multas definitivamente constituídas ou em curso de constituição, dever-se-ia dar provimento ao Recurso Especial da ora Embargante, na medida em que, quando da incorporação (31.12.99), as multas não haviam sido constituídas ou sequer estavam em curso de constituição, não havendo qualquer processo de fiscalização em curso, o que somente veio a ocorrer muito tempo depois, em 06 de fevereiro de 2002, com a lavratura do auto de infração.

Em face do exposto, observa-se nitidamente não só uma contradição em relação à jurisprudência colacionada e à lição do eminente jurista invocado, como também uma contradição interna do próprio acórdão, a qual, com a devida vênia, entende a Embargante deverá ser sanada através dos presentes Embargos.

Mas a contradição apontada também levou à obscuridade do acórdão, na medida em que se afirmou que as multas acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que o fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. A obscuridade diz respeito ao significado da expressão fato gerador.

Isto porque, o entendimento predominante nesta E. Corte até então era de que o sucessor respondia pelas multas desde que elas tivessem sido aplicadas antes da incorporação. Como o r. acórdão utilizou a expressão fato gerador, surge a obscuridade na medida em que não resta claro se o



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

acórdão se refere: i) ao fato gerador da obrigação principal, ou seja, do tributo supostamente não pago, nos termos do art. 114 do Código Tributário Nacional; ou ii) ao fato gerador da multa, que somente surge quando de sua aplicação através do lançamento de ofício, agora já em harmonia com os precedentes dessa E. Corte.

A distinção, frise-se, é relevante, na medida em que, se a expressão fato gerador foi empregada para designar a situação definida em lei como necessária e suficiente para o surgimento da obrigação principal (art. 114 do Código Tributário Nacional) isso implicará em modificação substancial da jurisprudência anterior dessa E. Corte, que, como visto, sempre foi no sentido de que o sucessor na incorporação somente responde pelas multas que tenham sido objeto de lançamento realizado anteriormente ao respectivo evento de incorporação, além, repita-se, de representar contradição ao entendimento do próprio jurista mencionado no acórdão.

Já se a expressão foi utilizada para designar o ato de aplicação da multa através do lançamento de ofício, resta mantida a coerência com toda a jurisprudência anterior deste E. Tribunal e, neste caso, os Embargos devem ser conhecidos e providos com efeitos modificativos, uma vez que a multa somente foi aplicada, isto é, somente "surgiu" no mundo jurídico quando da lavratura do auto de infração, em 6 de fevereiro de 2002, portanto, após a incorporação, que ocorreu em 31 de dezembro de 1999.

Reitera-se: a Embargante não discute as multas aplicadas antes da incorporação, uma vez que estas já integravam o patrimônio da incorporada, mas sim as multas punitivas aplicadas após a incorporação, mesmo que referentes a fatos ocorridos anteriormente à incorporação;

Assim, requer sejam acolhidos e providos os presentes Embargos, inclusive com efeitos modificativos, a fim de sanar: (i) a contradição apontada com os próprios precedentes deste E. Corte; (ii) a contradição com a lição do eminente jurista citado e no qual se baseou o acórdão; (iii) a obscuridade em relação ao significado da expressão fato gerador; e, finalmente, (iv) a própria contradição interna do r. acórdão em relação à interpretação dos arts. 132 e 133 do CTN (pág. 13 do acórdão) (fls. 1.072/1.073).

6. No tocante ao outro ponto discutido no aresto embargado, afirma que o fato de se tratar de mercadorias dadas em bonificação nunca foi questionado nos autos e que os diversos precedentes desta Corte sempre equipararam a bonificação a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

um desconto incondicional; dessa forma, continua, não se trata de reexame de provas, mas de dar qualificação jurídica ao fato dado como existente tanto pelo acórdão de segundo grau como pela própria Procuradoria do Estado de Minas Gerais.

7. Afirma, por fim, que houve omissão no aresto embargado em relação à alegada violação ao art. 13, § 1o. e incisos da LC 87/96 pela Lei Estadual 12.423/96, que teria ido além do que permite a legislação federal ao fazer incidir, sobre a base de cálculo do ICMS, as bonificações de mercadorias, pouco importando se estas são condicionais ou não.

8. É o que havia de relevante para relatar.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 923.012 - MG (2007/0031498-0)

RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
EMBARGANTE : COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS
ADVOGADO : FERNANDO LOESER E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DE MINAS GERAIS
PROCURADOR : MAURÍCIO BHERING ANDRADE E OUTRO(S)

VOTO

EMBARGOS DECLARATÓRIOS EM RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO. SUCESSÃO DE EMPRESAS (INCORPORAÇÃO). ICMS. BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO MERCANTIL. EXCLUSÃO DE MERCADORIAS DADAS EM BONIFICAÇÃO DESDE QUE INCONDICIONAL. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1a. SEÇÃO, NO RESP. 1.111.156/SP, REL .MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 22.10.2009, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. ASSERTIVA DO ACÓRDÃO RECORRIDO DE QUE NÃO FICOU COMPROVADA ESSA INCONDICIONALIDADE, NA HIPÓTESE DOS AUTOS. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. PRETENSÃO DE ALTERAÇÃO DO JULGADO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

1. *É da tradição mais respeitável dos estudos de processo que o recurso de embargos de declaração, desafiado contra decisão judicial monocrática ou colegiada, se subordina, invencivelmente, à presença de pelo menos um destes requisitos: (a) obscuridade, (b) contradição ou (c) omissão, querendo isso dizer que, se a decisão embargada não contiver uma dessas falhas, o recurso não deve ser conhecido e, se conhecido, deve ser desprovido. Não se pode negligenciar ou desconsiderar a necessidade da observância rigorosa desses chamados pressupostos processuais, muito menos usar o recurso como forma de reversão pura e simples da conclusão do julgado.*

2. *As omissões e contradições apontadas, em verdade, não ocorreram; o que se constata é que o contribuinte pretende reverter o resultado do julgamento, tentando fazer prevalecer seu ponto de vista sobre os temas discutidos.*

3. *Quanto ao pedido de exclusão da base de cálculo do ICMS*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

das mercadorias dadas em bonificação, restou assentado pelo acórdão recorrido, consoante trecho transcrito no aresto ora embargado, que somente os descontos incondicionais estão livres de integrar a base de cálculo do imposto, e que a empresa não fez qualquer prova de que as bonificações concedidas foram dadas dessa forma, ou seja, sem vinculação a qualquer tipo de condição; esse entendimento não diverge daquele assentado em inúmeros julgados desta Corte.

4. *Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio (direitos e obrigações) da empresa incorporada que se transfere ao incorporador, de modo que não pode ser cingida a sua cobrança, até porque a sociedade incorporada deixa de ostentar personalidade jurídica.*

5. *O que importa é a identificação do momento da ocorrência do fato gerador, que faz surgir a obrigação tributária, e do ato ou fato originador da sucessão, sendo desinfluyente, como restou assentado no aresto embargado, que esse crédito já esteja formalizado por meio de lançamento tributário, que apenas o materializa.*

6. *Embargos Declaratórios rejeitados.*

1. As omissões e contradições apontadas, em verdade, não ocorreram; o que se constata é que o contribuinte pretende reverter o resultado do julgamento, tentando fazer prevalecer seu ponto de vista sobre os temas discutidos.

2. Quanto ao pedido de exclusão da base de cálculo do ICMS das mercadorias dadas em bonificação, restou assentado pelo acórdão recorrido, consoante trecho transcrito no aresto ora embargado, que *somente os descontos incondicionais estão livres de integrar a base de cálculo do imposto, e que a empresa não fez qualquer prova de que as bonificações concedidas foram dadas dessa forma, ou seja, sem vinculação a qualquer tipo de condição.*

3. Esse entendimento não diverge daquele assentado em inúmeros julgados desta Corte, de que somente as *bonificações incondicionais* devem ser excluídas da base de cálculo do ICMS. Assim, não há como afastar a incidência da



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Súmula 7/STJ, pois a questão não é daquelas que se pode verificar sem amplo aprofundamento no contexto fático-probatório dos autos. Referido fundamento é bastante para afastar a assertiva de ofensa ao art. 13, § 1o. e incisos da LC 87/96. A propósito:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. DESCONTOS PROMOCIONAIS SUJEITOS AO IMPLEMENTO DE UMA CONDIÇÃO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADO. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ.

(...).

3. O Tribunal de origem entendeu legítima a incidência do ICMS sobre as mercadorias concedidas a título de bonificações de clientes da empresa, por não se tratarem de descontos incondicionais.

4. Não integra a base de cálculo do ICMS a mercadoria dada em bonificação, por não estar incluída no valor da operação mercantil. Porém, na hipótese dos autos, o Tribunal a quo, ao dirimir a controvérsia, consignou de forma expressa que "há de se considerar que a bonificação em tela não é incondicionada" (fl. 276).

5. Acórdão recorrido em consonância com a jurisprudência do STJ no sentido de que os valores referentes aos descontos condicionais integram a base de cálculo do ICMS.

6. Agravo regimental não provido (AgRg no REsp. 1.157.617/SP, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 07/06/2010)

4. Quanto à responsabilidade do sucessor pelas multas (moratórias ou punitivas), observe-se que o ordenamento jurídico tributário admite o chamamento de terceiros para arcar com o pagamento do crédito tributário, na forma dos arts. 128 e seguintes do CTN, sendo expresso o art. 132 do CTN ao dispor:

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 a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

5. Ora, a incorporação, nos termos da legislação pátria (art. 227 da Lei 6.404/76 e art. 1.116 do CC/02) é a absorção de uma ou várias sociedades por outra ou outras, com a extinção da sociedade incorporada, que transfere integralmente todos os seus direitos e obrigações para a incorporadora.

6. Entende-se que tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio do contribuinte incorporado que se transfere ao incorporador, de que modo que não pode ser cingida a sua cobrança, até porque a sociedade incorporada deixa de ostentar personalidade jurídica.

7. Por fim, o art. 129 do CTN estabelece que a transferência da responsabilidade por sucessão *aplica-se, por igual, aos créditos tributários já 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.*

8. O que importa, portanto, é a identificação do momento da ocorrência do fato gerador, que faz surgir a obrigação tributária, e do ato ou fato originador da sucessão, sendo desinfluyente, como restou assentado no aresto embargado, que esse crédito já esteja formalizado por meio de lançamento tributário, que apenas o materializa.

9. Todos esses aspectos foram bem examinados no acórdão embargado, *in verbis*:

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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. 592.007/RS, Rel. Min. José Delgado, DJ de 22/3/2004).*

2. *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,*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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. 1.056.302/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.

(...)

3. 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.

4. Na expressão créditos tributários estão incluídas as multas moratórias. A empresa, quando chamada na qualidade de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

sucessora tributária, é responsável pelo tributo declarado pela sucedida e não pago no vencimento, incluindo-se o valor da multa moratória.

5. *Precedentes das 1ª e 2ª 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 MORATÓRIA - RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR. O SUCESSOR TRIBUTÁRIO E RESPONSÁVEL PELA MULTA MORATÓRIA, APLICADA 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, conquanto os arts. 132 e 133 do CTN refiram-se



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

Nesse sentido, Sacha Calmon Navarro leciona que, in verbis:

(...) Na 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.), entendemos que não há cogitar do assunto. Nas hipóteses ora versadas, em verdade, inexistente 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. Assim, se o crédito correspondente à multa fiscal já está constituído, formalizado, à data da sucessão, o "sucessor" - um sub-rogado nos débitos e créditos (ativo e passivo) das sociedades adquiridas, divididas, incorporadas, fusionadas ou transformadas - naturalmente absorve o passivo fiscal existente, inclusive as multas. Aqui comparece ainda uma razão de política fiscal. Se as multas não fossem transferíveis em casos que tais, seria muito fácil apagar multas pelo simples subterfúgio da alteração do tipo societário. Num passe de mágica, pela utilização



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

*das "formas" de Direito societário, seriam elididas as sanções fiscais garantidoras do cumprimento dos deveres tributários, o principal e os instrumentais. Ora, o Direito Tributário, na espécie, encontra escora no axioma *societas distat a singulis*, preferindo-o ao "formalismo jurídico". Importa-lhe mais conferir o ativo e o passivo da pessoa sucedida para verificar se entre as contas de débito existem multas fiscais passíveis de serem assumidas pelos sucessores. Torna-se imprescindível, todavia, fixar um ponto: a multa tranferível é só aquela que integra o passivo da pessoa jurídica no momento da sucessão empresarial ou está em discussão (suspensa). Insistimos em que nossas razões são axiológicas. É dizer, fundam-se em valores que julgamos superiores aos do Fisco em tema de penalidades. Nada têm a ver com as teorias objetivistas ou subjetivistas do ilícito fiscal.*

Não faz sentido apurar-se uma infração ocorrida no pretérito e imputá-la a uma nova pessoa jurídica formal e institucionalmente diversa da que praticou a infração sob a direção de outras pessoas naturais. Essa regra só não deve prevalecer nas hipóteses de sucessão por alteração do tipo societário (aqui muda apenas a roupa societal). Afinal, para ocorrer a sucessão empresarial, os Fiscos são consultados, e são exigidas dezenas de certidões negativas. (in Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 9ª ed., p. 701)

10. É da tradição mais respeitável dos estudos de processo que o recurso de embargos de declaração, desafiado contra decisão judicial monocrática ou colegiada, se subordina, invencivelmente, à presença de pelo menos um destes requisitos: (a) obscuridade, (b) contradição ou (c) omissão, querendo isso dizer que, se a decisão embargada não contiver uma dessas falhas, o recurso não deve ser conhecido e, se conhecido, deve ser desprovido. Não se pode negligenciar ou desconsiderar a necessidade da observância rigorosa desses chamados pressupostos processuais, muito menos usar o recurso como forma de reversão pura e simples da conclusão do julgado.

11. Ante o exposto, rejeitam-se os Embargos Declaratórios.

12. É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2007/0031498-0 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDcl no**
REsp 923.012 / MG

Números Origem: 10024028264992001 10024028264992005 10024028264992008 200600423046

PAUTA: 10/04/2013

JULGADO: 10/04/2013

Relator

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro CASTRO MEIRA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FLAVIO GIRON

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS
ADVOGADO : FERNANDO LOESER E OUTRO(S)
RECORRIDO : ESTADO DE MINAS GERAIS
PROCURADOR : MAURÍCIO BHERING ANDRADE E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - ICMS/ Imposto sobre Circulação de Mercadorias

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE : COMPANHIA MULLER DE BEBIDAS
ADVOGADO : FERNANDO LOESER E OUTRO(S)
EMBARGADO : ESTADO DE MINAS GERAIS
PROCURADOR : MAURÍCIO BHERING ANDRADE E OUTRO(S)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Seção, por unanimidade, rejeitou os embargos de declaração, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Ari Pargendler, Eliana Calmon, Arnaldo Esteves Lima e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Herman Benjamin.