RECURSO ESPECIAL Nº 1.551.761 - PR (2015/0213617-5)

RELATORA	**:**	**MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**
RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	MAGAZINE LUIZA S/A
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI - PR035996 ANA CAROLINA FERREIRA BARONI E OUTRO(S) - PR036225

EMENTA

TRIBUTÁRIO. REFIS. UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL PRÓPRIOS, PARA LIQUIDAÇÃO DE DÉBITOS DECORRENTES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO, RECONHECIDA EM TÍTULO JUDICIAL TRANSITADO EM JULGADO (ART. 133, I, DO CTN). SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSÁVEL. ART. 121, PARÁGRAFO ÚNICO, II, C/C ART. 133, I, DO CTN. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 1º, §§ 2º E 7º, DA LEI 11.941/2009.

I. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, impetrado por Magazine Luiza S/A, parte ora recorrida, em face de ato praticado pelo Procurador Seccional da Fazenda Nacional de Maringá/PR, consistente no indeferimento, no âmbito de processo administrativo, de requerimento de liquidação dos juros moratórios e multas, acessórios de créditos tributários inscritos em Dívida Ativa da União e devidos pela empresa Eletro Móveis Imperial Ltda (antiga Irmãos Felippe Ltda), com a utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL (art. 1º, § 7º, da Lei 11.941/2009) da empresa recorrida, Magazine Luiza S/A, no contexto do REFIS.

II. A ora recorrida narra, na inicial, que teve reconhecida sua responsabilidade tributária por sucessão (art. 133, I, do CTN), pelos débitos da empresa, nos autos da Execução Fiscal 5000126-75.2013.404.7011, responsabilidade tributária confirmada no julgamento dos Embargos à Execução Fiscal 5001234-13.2011.404.7011 e 5001707-62.2012.404.7011, em decisões transitadas em julgado, razão pela qual, visando adimplir a dívida, requereu adesão ao parcelamento da Lei 11.941/2009, pagando à vista o principal da dívida e, com fundamento no art. 1º, § 7º da referida Lei, pugnando pela utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL próprios para quitação dos juros e das multas, o que foi indeferido liminarmente, pela autoridade coatora.

III. Está em discussão, portanto, saber se uma empresa responsabilizada por débitos tributários de outra, na qualidade de sucessora tributária (art. 133, I, do CTN), pode utilizar prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL próprios para liquidar os juros e a multa de dívida da empresa sucedida, da qual restou responsável tributária, no contexto do REFIS, disciplinado pela Lei 11.941/2009. Não se discute a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL de terceiro, para liquidação de tributo próprio, mas a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL próprios, para liquidação de tributo, a princípio, de terceiro, mas que, por força de decisão judicial transitada em julgado, passou a

ser também da recorrida, titular dos prejuízos fiscais.
IV. Nas razões recursais, defende a Fazenda Nacional que o benefício fiscal em debate teria natureza de anistia, o que demandaria a edição de lei específica autorizativa, à luz do art. 150, § 6º, da CF/88, de modo que seria inconstitucional, porquanto decorrente de lei inespecífica, o art. 17 da Lei 12.865/2013, que reabriu o prazo para adesão ao REFIS, permitindo a liquidação especial dos encargos da dívida com a utilização de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL. Tal fundamento, por versar sobre questão constitucional, não pode ser conhecido, nesta via recursal.
V. É irrelevante, para a solução da controvérsia, a pretendida elocubração da Fazenda Nacional na peça recursal, acerca do conceito contábil dos institutos e da impossibilidade de o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, "apurados na contabilidade de uma pessoa jurídica", serem "passíveis de compensação na contabilidade de outra", diante da autonomia patrimonial, uma vez que não se pretende a apropriação de elementos do balanço patrimonial, da conta de resultado ou dos registros do e-LALUR (no caso dos prejuízos fiscais) e do e-LACS (no caso da base de cálculo negativa da CSLL), por parte de pessoas jurídicas distintas, às quais as mutações patrimoniais se reportam, mas apenas a utilização do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL de uma pessoa jurídica, com base em lei permissiva, para liquidação de juros e multas imputados à mesma pessoa jurídica, por força de decisão judicial transitada em julgado, com fundamento no art. 133, I, do CTN.
VI. Nos termos do art. 1º, § 2º, da Lei 11.941/2009, "poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo". O § 7º do referido art. 1º da Lei 11.941/2009, por sua vez, prescreve que "as empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios."
VII. Ambas as Turmas de Direito Público do STJ entendem que "o art. 133 do CTN impõe ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo" (STJ, REsp 613.605/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJU de 22/08/2005; REsp 670.224/RJ, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, DJU de 13/12/2004), e que "a empresa, quando chamada na qualidade de sucessora tributária, é responsável pelo tributo declarado pela sucedida e não pago no vencimento, incluindo-se o valor da multa moratória" (STJ, REsp 745.007/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, DJU de 27/06/2005). Nem poderia ser diferente, uma vez que o art. 121, parágrafo único, II, do CTN estatui que "sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária", podendo sê-lo na modalidade de "contribuinte" ou de "responsável", neste último caso "quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei" (art. 121, parágrafo único, II, do CTN), sendo a hipótese de responsabilidade tributária do art. 133 do CTN exatamente hipótese de obrigação tributária que decorre de lei.

VIII. Com razão o acórdão recorrido, quando considera que "a sucessão empresarial gera a sucessão tributária, ou seja, ocorre a transferência de parte do patrimônio da devedora originária à sucessora, implicando a assunção das dívidas fiscais constituídas até a data da operação, conforme se infere do art. 133 do CTN. Ocorrendo a absorção do patrimônio da sucedida pela empresa sucessora, com a mudança da pessoa que figura no polo passivo da obrigação tributária, os ativos e passivos passam a pertencer à segunda, de modo que, transcorrida essa etapa, os créditos ou débitos incorporados são 'próprios' da sucessora, não havendo como classificá-los em valores 'de terceiros', tal como pretendeu o julgador singular".

IX. Sendo o responsável tributário por sucessão (art. 133, I, do CTN) sujeito passivo, nos termos da Norma Geral de Direito Tributário (Lei 5.172/66 - CTN), e tendo a Lei 11.941/2009 autorizado que o "sujeito passivo" valha-se de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa de CSLL próprios para liquidação dos juros e da multa devidos pela empresa sucedida, a concessão da segurança – no sentido de admitir que Magazine Luiza S/A, na qualidade de responsável tributária por sucessão dos débitos de Eletro Móveis Imperial Ltda (antiga Irmãos Felippe Ltda), possa utilizar prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL próprios para quitar débitos pelos quais responde, na qualidade de responsável (sujeito passivo, portanto) – não ofende o art. 111, I, do CTN, na medida em que é justamente a interpretação literal do art. 1º, § 7º, da Lei 11.941/2009 que conduz a tal conclusão.

X. Recurso Especial da Fazenda Nacional parcialmente conhecido, e, nessa extensão, não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer em parte do recurso e, nessa parte, negar-lhe provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Dr(a). CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI, pela parte RECORRIDA: MAGAZINE LUIZA S/A

Brasília (DF), 02 de outubro de 2023(data do julgamento).

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES
Relatora

RECURSO ESPECIAL Nº 1.551.761 - PR (2015/0213617-5)

RELATÓRIO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Trata-se de Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

> "TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. **ART. 1º, § 7º, DA LEI 11.941/2009. LIQUIDAÇÃO DE MULTAS E JUROS COM UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. MULTAS E JUROS ATRIBUÍDOS POR SUCESSÃO EMPRESARIAL. ORIGEM DOS VALORES. IRRELEVÂNCIA**. ART. 12 DA LEI 12.865/13. APLICABILIDADE.
> 1. **Não há fundamentos para restringir o alcance da previsão contida no art. 1, § 7º, da Lei 11.941/2009 apenas às hipóteses em que é idêntica a pessoa jurídica que originalmente constituiu os créditos contábeis e os débitos tributários, seja porque a legislação tributária deve ser interpretada de forma literal, seja porque as multas e juros adquiridos mediante sucessão empresarial se caracterizam como valores 'próprios' do sucessor ou, ainda, seja porque deve-se atentar aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade**.
> 2. **Hipótese em que a impetrante contraiu multas e juros em decorrência de sucessão tributária. Possibilidade que tais valores sejam liquidados com prejuízo fiscal e base negativa da CSLL escriturados em sua contabilidade**.
> 3. O benefício fiscal em tela não se confunde com anistia, não exigindo, assim, a instituição por lei específica. Ademais, o art. 17 da Lei 12.865/2013 apenas estendeu o prazo de adesão ao parcelamento de que trata a Lei 11.941/2009, sendo tal norma plenamente válida e aplicável" (fl. 1.249e).

No Recurso Especial, interposto com base nas alíneas **a** e **c** do permissivo constitucional, a FAZENDA NACIONAL alega violação ao disposto nos arts. 1º, §§ 2º e 7º, da Lei 11.941/2009, 133 do CTN e 17 da Lei 12.865/2013. Para tanto, sustenta que:

> "**Por que a impetrante, ora recorrida, 'Magazine Luiza S/A' não pode utilizar o seu prejuízo fiscal (PF) e base de cálculo negativa (BCN) para liquidação dos juros e multas constituídos em face de 'Irmãos Felippe Ltda.'?**
> Esta questão é o cerne do writ, desde a origem, e o tema central do presente recurso.

A resposta é muito simples: **sendo duas pessoas jurídicas distintas, o patrimônio de ambas é igualmente distinto, assim como são distintas as contabilidades de cada qual**, no seio da qual se apuram (ou não) a existência de PF e BCN que possa ser usado (i) para redução de base de cálculo de IRPJ e CSLL, e (ii) **para liquidação de multas e juros na sistemática do parcelamento previsto pela Lei 11.941/2009**.

Uma pessoa jurídica não pode levar a débito em sua escrita fiscal um custo incorrido por outra pessoa jurídica, e vice-versa, como se o crédito escriturai fosse 'moeda': ele não tem fungibilidade, só existe como ficção contábil no contexto da apuração dum universo contábil específico, interno da pessoa jurídica que o apurou. Fora desse universo, ele perde todo o significado.

O fato de a impetrante 'Magazine Luiza S/A' ter sido responsabilizada pelos débitos tributários de 'Irmãos Felippe Ltda.' não altera esse quadro, pois:

> a) **a responsabilidade aqui referida não decorre de qualquer avença voluntariamente assumida entre 'Magazine Luiza S/A' e 'Irmãos Felippe Ltda.', consiste em responsabilidade atribuída de maneira forçada, por meio de cobrança judicial forçada, operacionalizada pelo procedimento da ação de execução fiscal, originalmente manejado em face de 'Irmãos Felipe' e redirecionada posteriormente à 'Magazine Luiza S/A', pela aplicação do art. 133 do CTN**;
>
> b) cuida-se, portanto de responsabilidade patrimonial secundária: a sujeição passiva da impetrante não deriva da relação obrigacional tributária, deriva da relação processual civil destinada a imputar responsabilidade patrimonial secundária decorrente da aquisição do 'fundo de comércio' da devedora original;
>
> c) sendo de tal natureza a relação jurídica da impetrante com o débito, e não tendo a devedora original sido extinta nem tendo sido incorporada pela impetrante, ela continua a ser uma pessoa jurídica distinta desta, com autonomia patrimonial e contábil;
>
> d) nesse cenário, **a responsabilidade tributária decorrente do art. 133 do CTN não altera a universalidade em que se constitui o patrimônio (art. 91 do CC) da sucedida, apenas acrescenta obrigações ao patrimônio da sucessora em razão do acréscimo do fundo de comércio**.

Por isso é que **quando o § 7° do art. 1° da Lei n° 11.941/2009 preceitua que 'As empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão**

> **liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de oficio, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em divida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios', o dispositivo está se referindo exclusivamente ao contribuinte (e não ao responsável), pois somente ele tem condições de utilizar o PF e a BCN 'próprios' para liquidar débitos em face de si constituídos**" (fls. 1.297/1.299e).

Prossegue a recorrente alegando, em síntese, que "a hipótese de 'liquidação' do crédito tributário relativo a juros e multas, prevista do § 7° do art. 1° da Lei n° 11.941/2009, é, deveras, **anistia**" (fl. 1.311e). Assim sendo, "a lei que veicula anistia tributária (e também a remissão), tal qual as desonerações fiscais em geral, deve ser 'lei específica'", sendo certo que a Lei 12.865/2013 – que reabriu o prazo do parcelamento, instituído pela Lei 11.941/2009, até 31/12/2013 – "trata de diversos assuntos, inclusive não tributários (...) Tratando, pois, a Lei n° 12.865/2013 de diversos assuntos, inclusive não fiscais, ela é inespecífica para os fins do art. 150, § 6°, da CF, com a qual conflita ao reabrir o prazo de anistia regulado pela Lei n° 11.941/2009" (fls. 1.312/1.313e).

Conclui que "o beneficio fiscal previsto em lei autoriza a utilização de **prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios** para o a liquidação de multa e juros de dívida tributária **consolidada pelo próprio sujeito passivo**" (fl. 1.318e).

Por fim, requer "a admissão do presente recurso especial e sua remessa ao E. Superior Tribunal de Justiça para que a ele seja dado provimento de modo a restaurar a vigência dos artigos de lei aqui aduzidos, condenando a recorrida em honorários de sucumbência" (fl. 1.319e).

Contrarrazões a fls. 1.327/1.386e.

O Recurso Especial foi admitido, na origem (fl. 1.444e).

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.551.761 - PR (2015/0213617-5)

RELATORA	**:**	**MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**
RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	MAGAZINE LUIZA S/A
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI - PR035996 ANA CAROLINA FERREIRA BARONI E OUTRO(S) - PR036225

EMENTA

TRIBUTÁRIO. REFIS. UTILIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL PRÓPRIOS, PARA LIQUIDAÇÃO DE DÉBITOS DECORRENTES DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO, RECONHECIDA EM TÍTULO JUDICIAL TRANSITADO EM JULGADO (ART. 133, I, DO CTN). SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSÁVEL. ART. 121, PARÁGRAFO ÚNICO, II, C/C ART. 133, I, DO CTN. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 1º, §§ 2º E 7º, DA LEI 11.941/2009.

I. Na origem, trata-se de Mandado de Segurança, impetrado por Magazine Luiza S/A, parte ora recorrida, em face de ato praticado pelo Procurador Seccional da Fazenda Nacional de Maringá/PR, consistente no indeferimento, no âmbito de processo administrativo, de requerimento de liquidação dos juros moratórios e multas, acessórios de créditos tributários inscritos em Dívida Ativa da União e devidos pela empresa Eletro Móveis Imperial Ltda (antiga Irmãos Felippe Ltda), com a utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL (art. 1º, § 7º, da Lei 11.941/2009) da empresa recorrida, Magazine Luiza S/A, no contexto do REFIS.

II. A ora recorrida narra, na inicial, que teve reconhecida sua responsabilidade tributária por sucessão (art. 133, I, do CTN), pelos débitos da empresa, nos autos da Execução Fiscal 5000126-75.2013.404.7011, responsabilidade tributária confirmada no julgamento dos Embargos à Execução Fiscal 5001234-13.2011.404.7011 e 5001707-62.2012.404.7011, em decisões transitadas em julgado, razão pela qual, visando adimplir a dívida, requereu adesão ao parcelamento da Lei 11.941/2009, pagando à vista o principal da dívida e, com fundamento no art. 1º, § 7º da referida Lei, pugnando pela utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL próprios para quitação dos juros e das multas, o que foi indeferido liminarmente, pela autoridade coatora.

III. Está em discussão, portanto, saber se uma empresa responsabilizada por débitos tributários de outra, na qualidade de sucessora tributária (art. 133, I, do CTN), pode utilizar prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL próprios para liquidar os juros e a multa de dívida da empresa sucedida, da qual restou responsável tributária, no contexto do REFIS, disciplinado pela Lei 11.941/2009. Não se discute a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL de terceiro, para liquidação de tributo próprio, mas a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL próprios, para liquidação de tributo, a princípio, de terceiro, mas que, por força de decisão judicial transitada em julgado, passou a ser também da recorrida, titular dos prejuízos fiscais.

IV. Nas razões recursais, defende a Fazenda Nacional que o benefício fiscal em debate teria natureza de anistia, o que demandaria a edição de lei específica autorizativa, à luz do art. 150, § 6º, da CF/88, de modo que seria inconstitucional, porquanto decorrente de lei inespecífica, o art. 17 da Lei 12.865/2013, que reabriu o prazo para adesão ao REFIS, permitindo a liquidação especial dos encargos da dívida com a utilização de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL. Tal fundamento, por versar sobre questão constitucional, não pode ser conhecido, nesta via recursal.

V. É irrelevante, para a solução da controvérsia, a pretendida elocubração da Fazenda Nacional na peça recursal, acerca do conceito contábil dos institutos e da impossibilidade de o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, "apurados na contabilidade de uma pessoa jurídica", serem "passíveis de compensação na contabilidade de outra", diante da autonomia patrimonial, uma vez que não se pretende a apropriação de elementos do balanço patrimonial, da conta de resultado ou dos registros do e-LALUR (no caso dos prejuízos fiscais) e do e-LACS (no caso da base de cálculo negativa da CSLL), por parte de pessoas jurídicas distintas, às quais as mutações patrimoniais se reportam, mas apenas a utilização do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL de uma pessoa jurídica, com base em lei permissiva, para liquidação de juros e multas imputados à mesma pessoa jurídica, por força de decisão judicial transitada em julgado, com fundamento no art. 133, I, do CTN.

VI. Nos termos do art. 1º, § 2º, da Lei 11.941/2009, "poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo". O § 7º do referido art. 1º da Lei 11.941/2009, por sua vez, prescreve que "as empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios."

VII. Ambas as Turmas de Direito Público do STJ entendem que "o art. 133 do CTN impõe ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo" (STJ, REsp 613.605/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJU de 22/08/2005; REsp 670.224/RJ, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, DJU de 13/12/2004), e que "a empresa, quando chamada na qualidade de sucessora tributária, é responsável pelo tributo declarado pela sucedida e não pago no vencimento, incluindo-se o valor da multa moratória" (STJ, REsp 745.007/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, DJU de 27/06/2005). Nem poderia ser diferente, uma vez que o art. 121, parágrafo único, II, do CTN estatui que "sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária", podendo sê-lo na modalidade de "contribuinte" ou de "responsável", neste último caso "quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei" (art. 121, parágrafo único, II, do CTN), sendo a hipótese de responsabilidade tributária do art. 133 do CTN exatamente hipótese de obrigação tributária que decorre de lei.

VIII. Com razão o acórdão recorrido, quando considera que "a sucessão empresarial gera a

sucessão tributária, ou seja, ocorre a transferência de parte do patrimônio da devedora originária à sucessora, implicando a assunção das dívidas fiscais constituídas até a data da operação, conforme se infere do art. 133 do CTN. Ocorrendo a absorção do patrimônio da sucedida pela empresa sucessora, com a mudança da pessoa que figura no polo passivo da obrigação tributária, os ativos e passivos passam a pertencer à segunda, de modo que, transcorrida essa etapa, os créditos ou débitos incorporados são 'próprios' da sucessora, não havendo como classificá-los em valores 'de terceiros', tal como pretendeu o julgador singular".

IX. Sendo o responsável tributário por sucessão (art. 133, I, do CTN) sujeito passivo, nos termos da Norma Geral de Direito Tributário (Lei 5.172/66 - CTN), e tendo a Lei 11.941/2009 autorizado que o "sujeito passivo" valha-se de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa de CSLL próprios para liquidação dos juros e da multa devidos pela empresa sucedida, a concessão da segurança – no sentido de admitir que Magazine Luiza S/A, na qualidade de responsável tributária por sucessão dos débitos de Eletro Móveis Imperial Ltda (antiga Irmãos Felippe Ltda), possa utilizar prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL próprios para quitar débitos pelos quais responde, na qualidade de responsável (sujeito passivo, portanto) – não ofende o art. 111, I, do CTN, na medida em que é justamente a interpretação literal do art. 1º, § 7º, da Lei 11.941/2009 que conduz a tal conclusão.

X. Recurso Especial da Fazenda Nacional parcialmente conhecido, e, nessa extensão, não provido.

VOTO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES (Relatora): A presente irresignação não merece acolhida.

Na origem, trata-se de Mandado de Segurança impetrado por MAGAZINE LUIZA S/A, parte ora recorrida, em face de ato praticado pelo Procurador Seccional da Fazenda Nacional de Maringá/PR, consistente no indeferimento, no âmbito de processo administrativo, de requerimento de liquidação dos juros moratórios e multas, acessórios de créditos tributários inscritos em Dívida Ativa da União e devidos pela empresa ELETRO MÓVEIS IMPERIAL LTDA (antiga IRMÃOS FELIPPE LTDA), com a utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL (art. 1º, § 7º, da Lei 11.941/2009) da empresa recorrida, MAGAZINE LUIZA S/A, no contexto do REFIS.

A ora recorrida narra, na inicial, que teve reconhecida sua responsabilidade tributária por sucessão (art. 133, I, do CTN), pelos débitos da referida empresa, nos autos da Execução Fiscal 5000126-75.2013.404.7011, responsabilidade tributária confirmada no julgamento dos Embargos à Execução Fiscal 5001234-13.2011.404.7011 e 5001707-62.2012.404.7011, em decisões transitadas em julgado, razão pela qual, visando adimplir a dívida, requereu adesão ao parcelamento da Lei 11.941/2009, pagando à vista o principal da dívida e, com fundamento no art. 1º, § 7º da referida Lei, pugnando pela utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL próprios para quitação dos juros e das multas, o que foi indeferido liminarmente, pela autoridade coatora.

O Juízo de 1º Grau denegou a ordem, com base nos seguintes fundamentos:

> "Antes da edição da Lei n. 11.941/2009, o REFIS era regulado pela **Lei n. 9.964/2000,** que previu, em seu artigo 1º, § 7º, a possibilidade de compensação de débitos correspondentes a multa (de mora ou de ofício) e a juros moratórios com **PF e BCN próprios e de terceiros**. Vejamos:
>
> > § 7º Os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, poderão ser liquidados, observadas as normas constitucionais referentes à vinculação e à partilha de receitas, mediante:
> > I - compensação de créditos, próprios ou de terceiros, relativos a tributo ou contribuição incluído no âmbito do Refis;
> > II - a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, próprios ou de terceiros, estes declarados à Secretaria da Receita Federal até 31 de outubro de 1999.

O amplo alcance da norma que antes vigia não se repetiu na edição da nova lei do REFIS (Lei n. 11.941/2009, atualmente vigente e alterada pela Lei 12.865/2013), na qual fica evidente a intenção do legislador em limitar a utilização de PF e de BCN para compensação de multas e juros decorrentes de tributos apurados exclusivamente em face dos titulares dos créditos em questão ('créditos próprios').

Constata-se, pois, que o dispositivo vigente primou pela exata identidade da origem dos créditos escriturais e dos débitos tributários objeto de compensação, pretendendo certamente impedir a 'comercialização' de créditos escriturários com o fim específico de adesão ao REFIS.

Ademais, **ao empregar o vocábulo 'próprios', a norma discutida certamente buscou restringir a compensação dos débitos tributários apurados em razão da atividade empresarial da própria pessoa jurídica que gerou os créditos contábeis de prejuízo fiscal de IRPJ e de base de cálculo negativa da CSLL.**

Assim procedendo, **coibiu o legislador a negociação de créditos para aproveitamento em REFIS, mas também recobrou o sentido de toda a sistemática dos institutos em questão (PF e BCN), vilipendiados com a redação que antes vigia.**

É preciso ressaltar que a legislação específica do imposto de renda (no que é acompanhada pelas normas que tratam da CSLL) corrobora a tese de que os prejuízos financeiros apurados no regime do IRPJ (assim como a BCN da CSLL) devem ser compensados num contexto de lucro/resultado positivo resultante da mesma atividade empresarial.

Note-se que o RIR (Decreto 3000/99) traz em seu bojo diversas disposições que obrigam que o aproveitamento dos créditos gerados a partir de prejuízo fiscal seja feito com lucros apurados estritamente na mesma atividade empresarial. Exemplificativamente, cito o artigo 513 do RIR, que veda até mesmo a compensação de prejuízos fiscais da própria empresa beneficiada quando entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido modificação de controle societário e de ramo de atividade, em clara demonstração de que a compensação de prejuízos fiscais destina-se exclusivamente a manter o equilíbrio no próprio regime do IRPJ (e a sua semelhança a BCN da CSLL), nas situações em que se alternam contextos de lucros e prejuízos ao longo dos exercícios financeiros de uma mesma atividade empresarial.

Os artigos subsequentes (arts. 514 e 515) seguem a mesma linha (norteados pela correspondência entre a atividade empresarial que gera créditos e débitos), merecendo especial destaque o artigo 514, que trata da sucessão (por incorporação, fusão e cisão) e impede textualmente que a pessoa jurídica sucessora compense prejuízos fiscais da sucedida:

> Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou

> cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida (Decreto-Lei n. 2.341, de 1987, art. 33)

Extrai-se do que foi exposto que os mecanismos de creditamento de PF e de BCN nada mais são do que sistemas de freios e contrapesos criados nos próprios regimes do IRPJ e da CSLL, visando homenagear de forma específica o princípio da capacidade contributiva, visto que equilibram a tributação da atividade empresarial caracterizada por investimentos de médio e longo prazo, em que sucessivos exercícios financeiros com apuração de prejuízo desembocam em exercícios posteriores com apuração de lucro, admitindo que os prejuízos primeiros sejam levados em conta para a posterior tributação das rendas auferidas nos exercícios de lucro.

Daí porque, **admitir que os PF e a BCN sejam aproveitados para saldar débitos advindos e atividade empresarial estranha àquela que os gerou contraria não apenas a lei, mas a própria lógica dos microssistemas tributários em que foram idealizados e, em última análise, a própria razão de existir de mencionados institutos.**

Nesse contexto, **a nova opção legislativa deve ser interpretada de forma sistemática, tomando em conta a redação legal que antes vigia** e, primordialmente, os microssistemas tributários que tratam dos créditos aludidos pela lei do REFIS (IRPJ e CSLL), os quais, como se viu, admitem a compensação de PF e de BCN exclusivamente para saldar débitos oriundos da mesma atividade empresarial que deu gênese aos tributos não pagos.

No mais, ressalto que admitir a compensação de créditos escriturais de forma direta com débitos tributários caracteriza exceção à regra geral (como dito, de regra, a compensação de PF e de BCN restringe-se aos âmbitos do IRPJ e da CSLL), exceção essa que foi prevista pelo legislador exclusivamente para a hipótese em que a empresa detentora dos créditos se encontra em situação fiscal de inadimplência e pretende aderir ao REFIS.

Portanto, o aproveitamento dos créditos de forma singular e diferenciada, previsto em lei que trata de refinanciamento, justifica-se apenas na hipótese em que a empresa que gerou aludidos créditos se encontra em débito com o Fisco Federal. Não sendo esse o caso, importa que os créditos escriturais da empresa sejam compensados na forma da legislação específica do IRPJ e da CSLL.

Ao adquirir o fundo de comércio de outra empresa em situação fiscal deficitária, a impetrante assumiu o risco de sucedê-la também na esfera tributária, risco esse que certamente fez parte das ponderações da impetrante na ocasião em que celebrou o negócio jurídico em questão (frise-se que a impetrante é empresa de grande porte, composta por

inúmeras filiais em todo o país e há muito estabelecida no mercado, não sendo crível que seu planejamento tributário tenha sido surpreendido com a tributação que lhe foi imposta por sucessão).

Embora não descure de que a impetrante é hoje sujeito passivo da obrigação tributária, reconheço, por outro lado, que sua atividade empresarial não deu gênese a tributos pendentes de pagamento junto ao Fisco Federal, de modo que adere ao REFIS nessa oportunidade exclusivamente para saldar débitos decorrentes da aquisição planejada do fundo de comércio do devedor originário.

Assim é que os créditos gerados na contabilidade da impetrante, empresa em situação econômica favorável (o que demonstrou pelo pagamento à vista dos débitos principais e de honorários da empresa sucedida) e sem passivo tributário advindo de sua atividade empresarial, não podem receber o tratamento diferenciado e favorecido previsto na lei do REFIS, destinado a favorecer empresas em dificuldades financeiras, impondo-se que sejam compensados com observância do princípio da legalidade, ou seja, na forma da legislação que rege o IRPJ e a CSL.

Admitir o uso especial de tais créditos por empresa nitidamente superavitária violaria inclusive o princípio da capacidade contributiva, já que a impetrante detém patrimônio para pagamento dos débitos decorrentes do negócio jurídico que realizou, não havendo motivo para franquear a ela tratamento favorecido no aproveitamento de seus créditos escriturários, ao arrepio da lei.

Portanto, **não se pode admitir que os prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa de CSLL apurados na contabilidade da impetrante sejam compensados com multas e juros resultantes da atividade empresarial de pessoa jurídica diversa, sob pena de se autorizar, por vias transversas, a solvência de obrigação gerada por empresa em dificuldades financeiras mediante compensação de créditos de terceiros, justamente o que pretendeu o legislador impedir quando da edição da Lei n. 11.941/2009.**

Por todas essas razões, **impõe-se a interpretação do § 7º do artigo 1º da Lei n. 11.941/2009 de forma sistemática, de maneira a concluir que a expressão 'créditos próprios' nele preconizada restringe o aproveitamento de prejuízos financeiros de IRPJ e base de cálculo negativa de CSLL estritamente para fins de compensação com multas e juros originados de fatos jurídicos tributários relacionados ao próprio titular dos créditos**.

Impõe-se, pois, seja denegada a segurança pretendida no presente mandamus" (fls. 1.027/1.029e).

Irresignada, a impetrante apresentou recurso de Apelação, provido, pelo Tribunal de origem, nos seguintes termos:

"Versa o presente feito sobre a possibilidade de liquidação de multas e juros, atribuídos à impetrante em decorrência de sucessão tributária, com prejuízo fiscal e base negativa da CSLL escriturados em sua contabilidade.

Ao contrário do entendimento esposado na decisão monocrática, não vejo fundamentos para restringir o alcance da previsão contida no art. 1, § 7º, da Lei 11.941/2009 apenas às hipóteses em que é idêntica a pessoa jurídica que originalmente constituiu os créditos contábeis e os débitos tributários.

Para melhor examinar a questão, transcrevo o dispositivo em comento:

> Art. 1º Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses, nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inclusive o saldo remanescente dos débitos consolidados no Programa de Recuperação Fiscal - REFIS, de que trata a Lei no 9.964, de 10 de abril de 2000, no Parcelamento Especial - PAES, de que trata a Lei no 10.684, de 30 de maio de 2003, no Parcelamento Excepcional - PAEX, de que trata a Medida Provisória no 303, de 29 de junho de 2006, no parcelamento previsto no art. 38 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e no parcelamento previsto no art. 10 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002, mesmo que tenham sido excluídos dos respectivos programas e parcelamentos, bem como os débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não tributados. (Vide Lei n. 12.865, de 2013 (Vide Lei n. 12.996, de 2014)
>
> § 1º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, inclusive os que foram indevidamente aproveitados na apuração do IPI referidos no caput deste artigo.
>
> § 2º Para os fins do disposto no caput deste artigo, poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo, com exigibilidade suspensa ou não, inscritas ou não em dívida ativa, consideradas isoladamente, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de

> parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento, assim considerados:
> I - os débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;
> II - os débitos relativos ao aproveitamento indevido de crédito de IPI referido no caput deste artigo;
> III - os débitos decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; e
> IV - os demais débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.
> § 3º Observado o disposto no art. 3º desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma:
> I - pagos a vista, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, de 40% (quarenta por cento) das isoladas, de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;
> [...]
> § 7º As empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo **poderão liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios**.
> § 8º Na hipótese do § 7º deste artigo, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação sobre o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa das alíquotas de 25% (vinte e cinco por cento) e 9% (nove por cento), respectivamente.
> [...]

Tendo em vista que a norma acima não traz nenhuma exigência acerca da origem dos valores a serem liquidados, não cabe ao magistrado construir interpretação a fim de criar tal ressalva.
Além disso, **não há qualquer justificativa contundente para que se**

opere tal restrição no presente caso, o qual trata de sucessão empresarial, em que a impetrante MAGAZINE LUIZA S/A adquiriu fundo de comércio da ELETRO MÓVEIS IMPERIAL LTDA.

Como é cediço, **a sucessão empresarial gera a sucessão tributária, ou seja, ocorre a transferência de parte do patrimônio da devedora originária à sucessora, implicando a assunção das dívidas fiscais constituídas até a data da operação, conforme se infere do art. 133 do CTN. Ocorrendo a absorção do patrimônio da sucedida pela empresa sucessora, com a mudança da pessoa que figura no polo passivo da obrigação tributária, os ativos e passivos passam a pertencer à segunda, de modo que, transcorrida essa etapa, os créditos ou débitos incorporados são 'próprios' da sucessora, não havendo como classificá-los em valores 'de terceiros', tal como pretendeu o julgador singular**.

De se destacar, ademais, que **o patrimônio a ser englobado na sucessão abarca todo um conjunto de bens, direitos e obrigações, passsando a ser do sucessor a responsabilidade tanto por créditos decorrentes de tributos quanto aqueles derivados de penalidades pecuniárias**. Nesse contexto, **não se mostra razoável e proporcional que o sucessor tenha que, por um lado, arcar com todos os ônus decorrentes da transferência, tratando os encargos como se seus fossem e, por outro lado, não possa se utilizar do mesmo fundamento para se privilegiar de benefícios fiscais. Em outras palavras, se o patrimônio transferido acarreta deveres ao sucessor, é justo que também origine direitos**.

Ainda, **deve-se atentar a mais uma peculiaridade referente ao caso ora em julgamento. Conforme se depreende dos autos, o que foi repassado à impetrante por meio da sucessão empresarial foram as multas e os juros, e não os PF ou BCN, os quais eram originários da sucessora. Assim, mostra-se ainda mais desarrazoado que seja vedada à empresa a possibilidade de liquidação dos valores com base no mero fato de que as multas e os juros não se originaram da sua própria atividade empresarial, pois se está penalizando a pessoa jurídica simplesmente por não ter contraído pessoalmente os débitos**.

No que tange ao argumento da UNIÃO, no sentido de que, por se tratar de hipótese de anistia tributária, não poderia ter havido reabertura de prazo mediante lei inespecífica (Lei 12.865/2013), a tese não merece prosperar. No ponto, diante dos corretos elementos de convicção, transcrevo trecho da sentença, adotando seus fundamentos como razões de decidir:

(...)

> Com efeito, o benefício fiscal do art. 1º, § 7º, da Lei 11.941/2009 exige verdadeira contraprestação do contribuinte, o qual só tem a possibilidade de liquidar os débitos por possuir créditos contábeis com o Fisco. A anistia, por sua vez, caracteriza-se pela dispensa legal do pagamento da penalidade tributária, ou seja, trata-se de verdadeiro perdão do ato infracional.
>
> Assim, **não há como confundir o instituto em comento como anistia, não sendo, necessária, portanto, a edição de lei específica para a sua implementação. Ademais, o art. 17 da Lei 12.865/2013 apenas estendeu o prazo de adesão ao parcelamento de que trata a Lei 11.941/2009, sendo tal norma plenamente válida e aplicável**.
>
> Por conseguinte, **a impetrante tem o direito líquido e certo de promover a liquidação da multa e juros incidentes sobre os créditos tributários que tratam as execuções fiscais ajuizadas em seu desfavor, com a utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, nos termos do art. 1º, § 7º, da Lei 11.941/2009**.
>
> Ante o exposto, voto por negar provimento ao apelo da UNIÃO e dar provimento ao apelo da impetrante para conceder a segurança" (fls. 1.244/1.247e).

Nas razões do Recurso Especial, interposto com fundamento nas alíneas **a** e **c** do permissivo constitucional, a FAZENDA NACIONAL alega que a decisão recorrida violou os arts. 1º, §§ 2º e 7º, da Lei 11.941/2009, 133 do CTN e 17 da Lei 12.865/2013, sustentando, em síntese, que o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL são realidades contábeis para a qual o Direito Tributário confere benefício fiscal consistente na "redução da base de cálculo de tributos no contexto da específica técnica de apuração, respectivamente, do IRPJ e da CSLL" ou para "a liquidação de multas e juros próprios, de dívida tributária consolidada pela própria impetrante", mas, "sendo duas pessoas jurídicas distintas, o patrimônio de ambas é igualmente distinto, assim como são distintas as contabilidades de cada qual, no seio da qual se apuram (ou não) a existência de PF e BCN que possa ser usado (i) para redução de base de cálculo de IRPJ e CSLL, e (ii) para liquidação de multas e juros na sistemática do parcelamento previsto pela Lei 11.941/2009", e que "o fato da lei ter previsto expressamente nova possibilidade de emprego de PF e BCN, não permite concluir que exista autorização para essa confusão contábil que pretende legitimar a recorrida, de modo a ensejar a utilização de seu PF e sua BCN **para pagamento de débito de outrem**".

Está em discussão, portanto, saber se uma empresa responsabilizada por débitos tributários de outra, na qualidade de sucessora tributária (art. 133, I, do CTN), pode utilizar prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL **próprios** para liquidar os juros e a multa de dívida da empresa sucedida, da qual restou responsável tributária, no contexto do REFIS, disciplinado pela Lei 11.941/2009.

De início, conforme bem observado na sentença, a Lei 11.941/2009 não

permitiu, ao contrário do anterior programa excepcional de parcelamento regulado pela Lei 9.964/2000, a utilização de prejuízos fiscais de terceiros para liquidação de rubricas acessórias da dívida, mas apenas os prejuízos próprios.

Tal se deu porque se constatou, na prática, que empresas solventes adquiriam empresas falidas visando apenas apropriar-se dos prejuízos fiscais para reduzir o desembolso a ser efetuado no âmbito da moratória. A exclusão, no ponto, acompanhou a lógica do Decreto-lei 2.341/87, que, em seu art. 33, prevê que "a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida".

Nada obstante, tenho que tal constatação é irrelevante para o deslinde da presente controvérsia, porque, aqui, não se discute a utilização de prejuízo fiscal de terceiro para liquidação de tributo próprio, mas a utilização de prejuízo fiscal próprio para liquidação de tributo, a princípio, de terceiro que, por força de decisão judicial transitada em julgado, passou a ser também da recorrida, titular dos prejuízos fiscais, nos termos do art. 133, I, do CTN.

Outro argumento de que se valeu o Juízo de 1º Grau para denegar a segurança foi o de que "admitir que os PF e a BCN sejam aproveitados para saldar débitos advindos de atividade empresarial estranha àquela que os gerou contraria não apenas a lei, mas a própria lógica dos microssistemas tributários em que foram idealizados e, em última análise, a própria razão de existir de mencionados institutos", fazendo referência à regra hoje constante do art. 584 do RIR, nos temos da qual "a pessoa jurídica não poderá compensar os seus próprios prejuízos fiscais se, entre a data da apuração e da compensação, houver ocorrido, cumulativamente, modificação do seu controle societário e do ramo de atividade".

Mais uma vez, com a devida vênia tenho que a interpretação analógica não faz sentido, porquanto não se cogita nos autos de mudança do controle acionário ou da atividade empresarial da parte que pretende utilizar os prejuízos fiscais, vale dizer, da MAGAZINE LUIZA S/A, por força da sucessão. Ademais, o ramo de atividade da sucessora e da sucedida é o mesmo, até porque foi o pressuposto para a responsabilização tributária do art. 133, I, do CTN, o qual prevê:

> "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."

Também reputo desimportante a pretendida elocubração da FAZENDA

NACIONAL, na peça recursal, acerca do conceito contábil dos institutos e da impossibilidade de o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL "apurados na contabilidade de uma pessoa jurídica" serem "passíveis de compensação na contabilidade de outra", diante da autonomia patrimonial, uma vez que não se pretende a apropriação de elementos do balanço patrimonial, da conta de resultado ou dos registros do e-LALUR (no caso dos prejuízos fiscais) e do e-LACS (no caso da base de cálculo negativa da CSLL) por parte de pessoas jurídicas distintas, às quais as mutações patrimoniais se reportam, mas apenas a utilização do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL de uma pessoa jurídica, com base em lei permissiva, para liquidação de juros e multas imputados à mesma pessoa jurídica, por força de decisão judicial transitada em julgado.

Assim sendo, sem razão a recorrente, quando afirma que "o pedido formulado, em última análise, consiste em reclamar ao Judiciário que eleve créditos escriturais apurados na contabilidade da impetrante à condição de moeda, para satisfazer toda e qualquer obrigação de quitar tributos que venha, eventualmente, a ser suportada por sua responsabilidade patrimonial" (fl. 1.296e). Tal não é, por evidente, a pretensão mandamental.

Há, no Recurso Especial, uma questão que não pode ser conhecida, no âmbito deste Superior Tribunal de Justiça. Nas razões recursais, defende a FAZENDA NACIONAL que o benefício fiscal em debate teria natureza de anistia, o que demandaria a edição de lei específica autorizativa, à luz do art. 150, § 6º, da CF/88, de modo que seria inconstitucional, porquanto decorrente de lei inespecífica, o art. 17 da Lei 12.865/2013, que reabriu o prazo para adesão ao REFIS, permitindo a liquidação especial dos encargos da dívida com a utilização de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL. Tal fundamento, por versar sobre questão constitucional, não pode ser conhecido, nesta via recursal.

Isto posto, tenho por imperativa a transcrição do dispositivo legal sobre o qual as partes se controvertem:

> "Art. 1º Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses, nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inclusive o saldo remanescente dos débitos consolidados no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, de que trata a Lei no 9.964, de 10 de abril de 2000, no Parcelamento Especial – PAES, de que trata a Lei no 10.684, de 30 de maio de 2003, no Parcelamento Excepcional – PAEX, de que trata a Medida Provisória no 303, de 29 de junho de 2006, no parcelamento previsto no art. 38 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e no parcelamento previsto no art. 10 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002, mesmo que tenham sido excluídos dos respectivos programas e parcelamentos, bem como os débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos

Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não-tributados.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, inclusive os que foram indevidamente aproveitados na apuração do IPI referidos no caput deste artigo.

§ 2º **Para os fins do disposto no caput deste artigo, poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo**, com exigibilidade suspensa ou não, inscritas ou não em dívida ativa, consideradas isoladamente, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento, assim considerados:

I – os débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;

II – os débitos relativos ao aproveitamento indevido de crédito de IPI referido no caput deste artigo;

III – os débitos decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; e

IV – os demais débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 3º Observado o disposto no art. 3o desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma:

I – pagos a vista, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, de 40% (quarenta por cento) das isoladas, de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

II – parcelados em até 30 (trinta) prestações mensais, com redução de 90% (noventa por cento) das multas de mora e de ofício, de 35% (trinta e cinco por cento) das isoladas, de 40% (quarenta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

III – parcelados em até 60 (sessenta) prestações mensais, com redução de 80% (oitenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 30% (trinta

> por cento) das isoladas, de 35% (trinta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;
> IV – parcelados em até 120 (cento e vinte) prestações mensais, com redução de 70% (setenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 25% (vinte e cinco por cento) das isoladas, de 30% (trinta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal; ou
> V – parcelados em até 180 (cento e oitenta) prestações mensais, com redução de 60% (sessenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 20% (vinte por cento) das isoladas, de 25% (vinte e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal.
> (...)
> § 7º **As empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios**.
> § 8º Na hipótese do § 7º deste artigo, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação sobre o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa das alíquotas de 25% (vinte e cinco por cento) e 9% (nove por cento), respectivamente."

Conforme defende a recorrente, "a norma que autoriza o emprego do PF e BCN para liquidação de multa e juros, o § 7° do art. 1° da Lei n° 11.941/2009, além de referir a liquidação de PF e BCN 'próprios', é antecedida pelo teor do §2° do mesmo artigo 1°, onde se lê: '§ 2o Para os fins do disposto no caput deste artigo, poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, de pessoas fisicas ou jurídicas, **consolidadas pelo sujeito passivo**", de modo que "o fato da lei (**sic**) ter previsto expressamente nova possibilidade de emprego de PF e BCN, não permite concluir que exista autorização para essa confusão contábil que pretende legitimar a recorrida, de modo a ensejar a utilização de seu PF e sua BCN para pagamento de débito de outrem" (fl. 1.300e).

Entendo que tal linha de raciocínio seria legítima se se entendesse que a dívida tributária em questão é exclusivamente "de outrem", vale dizer, da empresa ELETRO MÓVEIS IMPERIAL LTDA (antiga IRMÃOS FELIPPE LTDA), e não da MAGAZINE LUIZA S/A, tendo esta apenas a obrigação de adimplemento, por força da decisão judicial.

Ocorre que tal não sucede.

Com efeito, ambas as Turmas de Direito Público do STJ entendem que "o art. 133 do CTN impõe ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo" (STJ, REsp 613.605/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJU de 22/08/2005; REsp 670.224/RJ, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, DJU de 13/12/2004), e que

"a empresa, quando chamada na qualidade de sucessora tributária, é responsável pelo tributo declarado pela sucedida e não pago no vencimento, incluindo-se o valor da multa moratória" (STJ, REsp 745.007/SP, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, DJU de 27/06/2005).

Nem poderia ser diferente, uma vez que o art. 121 do CTN estatui que "**sujeito passivo** da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária", podendo sê-lo na modalidade de "contribuinte" ou de "**responsável**", neste último caso "**quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei**" (art. 121, paragrafo único, II, do CTN), sendo a **hipótese de responsabilidade tributária do art. 133 do CTN** exatamente uma hipótese de obrigação tributária que decorre de lei.

Portanto, com razão o acórdão recorrido, quando considera que "a sucessão empresarial gera a sucessão tributária, ou seja, ocorre a transferência de parte do patrimônio da devedora originária à sucessora, implicando a assunção das dívidas fiscais constituídas até a data da operação, conforme se infere do art. 133 do CTN. **Ocorrendo a absorção do patrimônio da sucedida pela empresa sucessora, com a mudança da pessoa que figura no polo passivo da obrigação tributária, os ativos e passivos passam a pertencer à segunda, de modo que, transcorrida essa etapa, os créditos ou débitos incorporados são 'próprios' da sucessora, não havendo como classificá-los em valores 'de terceiros', tal como pretendeu o julgador singular**" (fl. 1.245e).

Assim, sendo o responsável por sucessão (art. 133 do CTN) sujeito passivo, nos termos da Norma Geral de Direito Tributário (Lei 5.172/66 - CTN), e tendo a Lei 11.941/2009 autorizado que o "sujeito passivo" valha-se de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa de CSLL próprios para liquidação dos juros e da multa, tenho que a concessão da segurança – no sentido de admitir que MAGAZINE LUIZA S/A, na qualidade de responsável tributária por sucessão dos débitos da empresa ELETRO MÓVEIS IMPERIAL LTDA (antiga IRMÃOS FELIPPE LTDA), possa utilizar de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSLL **próprios** para quitar débitos pelos quais responde, na qualidade de responsável (sujeito passivo, portanto) – não ofende o art. 111, I, do CTN, na medida em que é justamente a interpretação literal do art. 1º, § 7º, da Lei 11.941/2009 que conduz a tal conclusão.

Quanto à interposição do Recurso Especial pela alínea **c** do permissivo constitucional, a recorrente cinge-se a transcrever ementas, sem fazer o devido cotejo analítico, pelo que não merece o apelo ser conhecido, no particular.

Com base nestas ponderações, conheço parcialmente do Recurso Especial da FAZENDA NACIONAL, e, nessa extensão, nego-lhe provimento.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2015/0213617-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 1.551.761 / PR**

Números Origem: 1251997 201996 351999 450321171920144040000 491999 50001267520134047011 50026050720144047011 50026268020144047011 50026293520144047011 50026389420144047011 50026397920144047011 50026536320144047011 50026631020144047011 50066420420144047003 971997 PR-1251997 PR-201996 PR-351999 PR-491999 PR-50001267520134047011 PR-50026050720144047011 PR-50026268020144047011 PR-50026293520144047011 PR-50026389420144047011 PR-50026397920144047011 PR-50026536320144047011 PR-50026631020144047011 PR-50066420420144047003 PR-971997 TRF4-50321171920144040000

PAUTA: 27/09/2022 JULGADO: 27/09/2022

Relatora
Exma. Sra. Ministra **ASSUSETE MAGALHÃES**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocuradora-Geral da República
Exma. Sra. Dra. SAMANTHA CHANTAL DOBROWOLSKI

Secretária
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	MAGAZINE LUIZA S/A
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI - PR035996 ANA CAROLINA FERREIRA BARONI E OUTRO(S) - PR036225

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

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

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2015/0213617-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 1.551.761 / PR**

Números Origem: 1251997 201996 351999 450321171920144040000 491999 50001267520134047011 50026050720144047011 50026268020144047011 50026293520144047011 50026389420144047011 50026397920144047011 50026536320144047011 50026631020144047011 50066420420144047003 971997 PR-1251997 PR-201996 PR-351999 PR-491999 PR-50001267520134047011 PR-50026050720144047011 PR-50026268020144047011 PR-50026293520144047011 PR-50026389420144047011 PR-50026397920144047011 PR-50026536320144047011 PR-50026631020144047011 PR-50066420420144047003 PR-971997 TRF4-50321171920144040000

PAUTA: 08/08/2023 JULGADO: 08/08/2023

Relatora
Exma. Sra. Ministra **ASSUSETE MAGALHÃES**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. ODIM BRANDÃO FERREIRA

Secretária
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	MAGAZINE LUIZA S/A
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI - PR035996 ANA CAROLINA FERREIRA BARONI E OUTRO(S) - PR036225

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

CERTIDÃO

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

"Adiado por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2015/0213617-5 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 1.551.761 / PR**

Números Origem: 1251997 201996 351999 45032117192014404000 491999 50001267520134047011 50026050720144047011 50026268020144047011 50026293520144047011 50026389420144047011 50026397920144047011 50026536320144047011 50026631020144047011 50066420420144047003 971997 PR-1251997 PR-201996 PR-351999 PR-491999 PR-50001267520134047011 PR-50026050720144047011 PR-50026268020144047011 PR-50026293520144047011 PR-50026389420144047011 PR-50026397920144047011 PR-50026536320144047011 PR-50026631020144047011 PR-50066420420144047003 PR-971997 TRF4-50321171920144040000

PAUTA: 08/08/2023 JULGADO: 02/10/2023

Relatora
Exma. Sra. Ministra **ASSUSETE MAGALHÃES**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. MARIO LUIZ BONSAGLIA

Secretária
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	MAGAZINE LUIZA S/A
ADVOGADOS	:	BETINA TREIGER GRUPENMACHER - PR014840 CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI - PR035996 ANA CAROLINA FERREIRA BARONI E OUTRO(S) - PR036225

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). CAROLINA APARECIDA MARTINS MUNHOZ SIMIONI, pela parte RECORRIDA: MAGAZINE LUIZA S/A

CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, conheceu em parte do recurso e, nessa parte, negou-lhe provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra-Relatora."

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.