



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

Processo nº 10120.011382/2009-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.322 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria IRPJ e outros tributos
Recorrente PROPACE IND. E COM. DE EMBALAGENS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE LALUR.

Torna-se inevitável o arbitramento do lucro, quando é apresentado Lalur em branco, o que equivale a sua não-apresentação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AFASTADA.

Sem que se configure as hipóteses do art. 135, III, do CTN (infração à lei ou ao contrato social), não há como responsabilizar pessoa que já não era sócio da sociedade no momento em que houve a liquidação.

Inaplicável o art. 134, VII, do CTN, para responsabilizar sócios se, à época da liquidação, a sociedade já era uma sociedade de capital.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade em: a) dar provimento aos recursos voluntários de Milton Rui Jaworski, Antônio Augusto Fernandes Rapetti e Renato Antônio Almeida, para afastar a responsabilidade tributária deles; e b) negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte, Propace Ind. e Com. de Embalagens S/A. Os Conselheiros Waldir Rocha e Márcio Frizzo ficaram vencidos, em questão preliminar, pois entendiam que a DRJ/BSB deveria ser representada para apresentar recurso de ofício, relativa à parte da decisão que retirou Cesar Antônio de Paula Silva do polo passivo.

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto, Waldir Rocha, Eduardo Andrade, Márcio Frizzo, Hélio Araújo e Guilherme Pollastri.

Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário, interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 03-48.325 da 2ª Turma da DRJ/BSB, cuja ementa assim dispõe:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

SUJEITO PASSIVO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RESPONSÁVEL. SOLIDARIEDADE

De acordo com a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominado Código Tributário Nacional - CTN o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária na qualidade de responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

LUCRO ARBITRADO. APLICABILIDADE

O imposto devido será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou a escrituração a que estiver obrigado revelar evidentes erros ou deficiências que a tornem imprestável para a determinação do lucro real.

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. INEXISTÊNCIA DE DISCRICIONARIEDADE NA ATUAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL

O recurso ao arbitramento, nos casos previstos na lei, não é uma faculdade que o Fisco possa, a seu livre critério, exercer ou não. Constatada a ocorrência das hipóteses previstas em lei, a adoção do lucro arbitrado não se sujeita ao juízo discricionário da autoridade fiscal.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO

Inaccolhiveis são os pedidos de perícia, quando se destinam estes à produção de prova que não demanda conhecimento técnico especializado complementar.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

A tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, devendo o entendimento adotado em relação ao imposto de renda acompanhar o lançamento da contribuição social a partir da mesma matéria fática.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO

CADASTRAL. INDEFERIMENTO.

De acordo com o Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 que regulamentou o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as formas de intimação são: pessoal, por via postal, por meio eletrônico ou por edital.

As intimações pessoais, por via postal ou por meio eletrônico, não estão sujeitas a ordem de preferência.

As intimações serão endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim considerado o endereço postal, telegráfico ou por qualquer outro meio ou via por ele fornecido, para fins cadastrais.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido”

A contribuinte tomou ciência da decisão recorrida em 31/07/2012 (cf. Edital a fls. 1365) e interpôs recurso voluntário (doc. a fls. 1.410 e segs.) em 22/08/2012 (cf. despacho da unidade preparadora a fls. 1.437), no qual alega, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa:

a) que a pretensão fiscal descrita nos autos de infração, em última análise ora questionados, é baseada no suposto descumprimento de obrigações acessórias de escrituração contábil, o que implicou no arbitramento de tributos federais - IRPJ, CSLL, PIS e COFINS - com base na presunção do lucro auferido pela ora RECORRENTE;

b) que a primeira instância administrativa pretende manter a cobrança de tributo, juros e multa, incidentes sobre os referidos supostos rendimentos arbitrados, apesar da apresentação de balancetes contábeis, dos Livros Diário e Razão e de todas as obrigações acessórias do exercício autuado, o que, por conseguinte, malfez frontalmente no presente caso o princípio da verdade material, o qual, diga-se de passagem, deve reger a conduta da autoridade administrativa;

c) que se encontra presente uma NULIDADE processual, pois a Delegacia de julgamento não esgotou os meios que possuía em busca da verdade material, tendo em vista que preferiu desconsiderar os documentos contábeis e os livros a ela apresentados;

d) que foram apresentados pela RECORRENTE os Livros Fiscais – Razão e Diário Balancetes e todas as obrigações acessórias relativas ao período de apuração autuado, os quais são documentos hábeis e idôneos a provarem a real contabilização da empresa, haja vista que estes são instrumentos de escrituração obrigatória;

e) que a manutenção do referido arbitramento, apesar da entrega dos Livros Razão e Diário, afronta a jurisprudência administrativa deste E. Conselho;

f) que irrazoável se mostra a atuação da Autoridade Julgadora de primeira instância, que manteve o arbitramento de tributo supostamente devido em razão da realização de vendas sem levar em consideração todas as despesas inerentes à atividade da empresa autuada, as quais, repita-se, estão demonstradas nos Livros Razão e Diário que foram anexados ao presente feito;

g) que requer seja determinado o RETORNO DO PRESENTE PROCESSO EM DILIGÊNCIA, pois a Autoridade Administrativa de primeira instância, em dissonância com o entendimento deste E. Conselho e com os princípios da verdade material, ampla defesa e contraditório, desconsiderou os documentos contábeis colacionados no presente feito, cuja apreciação deve ser determinada para se apurar o verdadeiro lucro da ora RECORRENTE.

Os responsáveis tributários, Antônio Augusto Fernandes Rapetti e Renato Antônio Almeida tomaram ciência da decisão recorrida em 25/06/2012 (AR a fls. 1362 e 1364) e interpuseram recurso voluntário (doc. a fls. 1.366) em 24/07/2012 (cf. despacho da unidade preparadora a fls. 1.437), no qual alegam, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa:

a) que o auto de infração, com fundamento no art. 121, inciso II, art. 124, incisos I e II, art. 128 e 134, inciso VII, atribuiu responsabilidade solidária aos sócios da época de ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária;

b) que a própria decisão ora recorrida afastou a aplicabilidade do art. 134, VII, do CTN, pois este somente poderia ser utilizado no caso de liquidação da sociedade de pessoas, o que, como deduzido nas respectivas impugnações, não se apresentou;

c) que o Julgador de primeira instância, não querendo se dar por vencido, com o devido acatamento, buscou caracterizar os RECORRENTES como "responsáveis tributários" dos tributos ora cobrados;

d) que, assim, entende-se que a decisão em referência quer impingir a responsabilidade tributária aos ex-sócios sob o manto do art. 135, III, do CTN;

e) que não é possível admitir que o redirecionamento se dê contra o sócio porquanto não seja demonstrado que o mesmo agiu com excesso de poderes ou infração à lei, fatos esses que não se caracterizam pela simples inadimplência tributária;

f) que vislumbra-se, a partir da decisão ora recorrida, a manobra utilizada pela Delegacia de Julgamento, para forçar a inclusão do sócio como co-responsável tributário para, quiçá, poder exigir a cobrança dos tributos em referência em futura execução fiscal;

g) que chamar o sócio para responder por débitos da pessoa jurídica sem que se prove ter havido excesso de mandato ou infração à norma representa afastar totalmente a figura da limitação da responsabilidade insita nas sociedades;

h) que o Min. Fux, no REsp. 200502069717 (DOU 18/09/06) sustentou que: *“o Superior Tribunal de Justiça sedimentou entendimento segundo o qual é imprescindível a prova, a cargo da exequente, de que o sócio, com poderes de gerência, tenha infringido a Lei ou desbordado dos limites do estatuto social, a fim de redirecionar contra ele o executivo fiscal”*;

i) que dúvida não há quanto a inaplicabilidade do dispositivo em tela ao caso presente, uma vez que so é possível a execução recair sobre os sócios com base no art. 135 do CTN se houver excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatuto; os quais deverão ser trazidos com fundamentos concretos, devendo haver comprovação do alegado;

j) que requer que seja considerado INSUBSISTENTE O REDIRECIONAMENTO da autuação aos ora RECORRENTES, pois estes não podem ser considerados como responsáveis tributários, haja vista que não há, nos autos, comprovação de comportamento fraudulento por parte destes, conforme preconizado pelo art. 135, III, do CTN;

l) que requer, em não sendo esse o entendimento, seja determinado o RETORNO DO PRESENTE PROCESSO EM DILIGÊNCIA, pois a Autoridade Administrativa de primeira instância, em dissonância com o entendimento deste E. Conselho e com os princípios da verdade material, ampla defesa e contraditório, desconsiderou os documentos contábeis trazidos pelos RECORRENTES, cuja apreciação deve ser determinada para se apurar o verdadeiro lucro da empresa autuada.

O responsável tributário Milton Rui Jaworski tomou ciência da decisão recorrida em 25/06/2012 (AR a fls. 1363) e interpôs recurso voluntário (doc. a fls. 1.428 e segs.) em 24/07/2012 (cf. despacho da unidade preparadora a fls. 1.437), no qual alegam, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa:

a) que Ata da Assembléia Geral é documento hábil, que fora devidamente registrado na Junta comercial, devendo ser considerado como prova cabível para desvendar a solução questionada, pois, descreve que o endereço da autuada é na Rua Capistábos, nº 350, Setor Santa Genoveva, Goiânia, Goiás, e não o que consta do auto de infração;

b) que há no presente caso erro processual quanto à intimação do sujeito passivo principal, pois, na intenção de receber o tributo, o erário preferiu utilizar de meios mais fáceis e cômodos, mas, entretanto, em desconsonância com os princípios constitucionais;

c) que indispensável dessa forma, a realização de diligência para confirmar se a intimação foi endereçada ou não corretamente, uma vez que a falha processual resulta em nulidade do auto de infração e tal vício deve ser sanado a qualquer tempo, não se restringindo apenas na via judicial;

d) que, ao realizar a diligência e for constatada que a intimação fora feita em local diverso onde a empresa se encontra, configurado estará que a afirmação de dissolução irregular da empresa, feita pelo erário, foi indevida e prejudicial;

e) que, mesmo que não seja levada em consideração a possibilidade da dissolução irregular ser imprópria, o sujeito passivo ora recorrente não deve fazer parte da lide por vários motivos, um deles é que sua renúncia ao cargo de administrador se deu em 02/05/2007, muito antes da data em que a empresa foi declarada inapta, em 19/01/2009;

f) que, quando o Sr. Milton Rui Jarwoski se afastou da administração, ele o fez de forma legal, estando ainda a empresa em pleno exercício, isto é, não existia a manifestação do fisco em relação a irregularidade;

g) que auto de infração fora lavrado em 16/11/2009, referindo a fato gerador ao período de 03/2006, 06/2006, 09/2006 e 12/2006, sendo a intimação do sujeito passivo denominado responsável, emitida em 19/11/2009;

h) que o entendimento majoritário nos tribunais referente a responsabilidade dos sócios que se retira da sociedade sobrevive até 2 (dois anos) e o no caso do recorrente já havia mais de dois anos;

i) que o Sr. Milton Rui Jarwoski não tem nenhuma responsabilidade pelas dividas tributárias da empresa após a sua retirada;

j) que a denominada solidariedade, constante no art. 134, VII, do CTN, não é aplicada a empresa autuada, pois, não se trata de sociedade de pessoas e sim sociedade anônima;

l) que autos devem ser retornados a instância anterior para que se manifeste quanto ao fato de não caber a solidariedade dos sócios, como descreve o art. 134, VII, CTN, pois, o sujeito passivo principal é uma empresa de capital e não de pessoa;

m) que o fiscal autuante, adequado seria ter realizado todos os procedimentos cabíveis para receber o tributo da empresa, para depois cobrar dos sócios e atuais administradores e não dos ex-sócios e ex-administradores;

n) que a recorrente não era sócio da empresa, não tendo motivo a sua inclusão no pólo passivo da lide, atuando em pequeno período apenas como administrador da empresa autuada;

o) que na lavratura do auto de infração não foi mencionado nenhum dispositivo legal que responsabilizasse o ex-administrador como solidário com dívida tributária da empresa;

p) que o posicionamento dos tribunais quanto a responsabilidade do administrador com as dividas tributárias da empresa não é objetiva, mas sim, subjetiva, devendo ater para o animus do agente;

q) Sr. MILTON RUI JAWORSKI não deve estar incluído no pólo passivo da lide, pois, não agiu com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nem tendo qualquer outra atitude que o torne responsável por dívida tributária da Propace;

r) que requer seja: o presente recurso recebido e provido para julgar NULO o presente auto de infração, com base no erro na identificação das impugnantes como sujeitos passivos solidários, sendo todos consequentemente retirados do polo passivo da lide; e seja realizada diligência para sanar a falha que se encontra nos autos e retorne este a instância anterior para manifestação dos julgadores quando foram 'omissos quanto ao questionamento feito pelo sujeito passivo na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

Os recursos voluntários são tempestivos e foram subscritos por mandatário com poderes para tal, conforme procurações a fls. 1305/1398/1400/1402/1403, razão pela qual deles conheço.

Inicialmente, submeto a este Colegiado questão preliminar, qual seja, que a DRJ/BSB não recorreu de ofício, embora tenha retirado o responsável tributário César Antônio de Paula Silva do polo passivo da relação tributária, sendo que o crédito tributário objeto está acima do limite de alçada. Conheço a posição de alguns dos meus pares, razão pela qual tenho a preocupação de atentar para esta questão. Não obstante, ousou divergir dos que entendem que cabe recurso de ofício nesta hipótese, pois entendo que a simples retirada de um dos responsáveis solidários não implica na exoneração de crédito tributário de que trata o art. 34, I, do Decreto 70.235/72. Ao meu ver, apenas e tão-somente na hipótese em que a decisão de primeira instância reduz tributo e multa em mais de um milhão por processo é que se torna obrigatória a interposição de recurso de ofício. Observo que o crédito tributário deste processo restou incólume com a decisão da DRJ/BSB, logo, correto o entendimento daquela instância ao não recorrer de ofício.

Passo a analisar os recursos em conjunto, tendo em vista que os argumentos expendidos pelo contribuinte e responsáveis ora são os mesmo ora são complementares.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Preliminarmente, cabe ressaltar que a realização de diligências e auditorias nesta fase do processo tem como destinatário o julgador e só ele pode avaliar a sua necessidade, a qual, conforme restará demonstrado mais a frente, não se faz necessário para conhecimento e solução das questões postas em julgamento nos presentes autos.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA DOS RESPONSÁVEIS

Faz-se mister, para análise das sujeições passivas dos responsáveis tributários, que, inicialmente, verifiquemos o que consta do auto de infração a fls. 1089, *in verbis*:

“Conforme comprova a 23ª alteração contratual registrada na Juceg sob NIRE nº 52060292814, a partir de 07/03/2006, a pessoa jurídica passou

a ser administrada pelos senhores Milton Rui Jaworski, CPF nº 157.483.839-34, Antônio Augusto Fernandes Rapetti, CPF nº 392.891.099-04, e Renato Antônio Almeida, CPF nº 539.302.239-53.

Mediante procuração outorgada por instrumento público perante o 2º Tabelionato de Notas da Comarca desta Capital, transcrito no Livro nº 724, às folhas 35/37, a partir de 21/03/2006 foram conferidos poderes de gestão ao senhor Cesar Antônio de Paula Silva, CPF nº 056.087.911-34.

A sociedade limitada foi transformada em sociedade anônima, mediante ato registrado na Juceg em 04/07/2006 sob NIRE nº 52300010527; entretanto, não houve alteração dos gestores da pessoa jurídica.

Por meio de resposta protocolizada em 17/04/2009 sob nº 093740, o senhor César Antônio de Paula Silva alegou haver emprestado recursos para as pessoas físicas dos sócios, tendo por garantia os bens da pessoa jurídica. Isto explicaria a outorga de poderes mediante instrumento público de mandato, com a finalidade de lhe proporcionar amplo acesso às dependências, livros e documentos da empresa para aferir a aplicação dos recursos emprestados.

O documento mencionado na parte final do nº 19 do item "DOCUMENTOS PRODUZIDOS" - entregue pelos ex -sócios Pedro Paulo Gonçalves de Avila e José Vicente Vieira – trata de Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de Participação Societária e Outras Avenças, firmado em 08/02/2006 entre César Antônio de Paula Silva como comprador, e como vendedores: Agrochão Participações e Administração Ltda, Light Point Incorporação Ltda e Jaworski Consultoria Empresarial Ltda. De acordo com a cláusula segunda, o contrato tem por objeto assegurar "o direito de subscrever ações representativas de 40% do capital social da PROPACE ou da EMBALAGENS (a que remanescer após a incorporação descrita na alínea 'f' da cláusula anterior)". Na cláusula terceira, estão previstos os aportes de recursos a que o comprador se obriga a realizar.

Embora o mandatário alegue que não exerceu os poderes de gerência, não foram trazidas provas da ausência de seu comando na empresa. Desta forma, mantemos a responsabilidade tributária sobre o mandatário.

Ante o exposto, com fundamento no CTN art. 121 inciso II, art. 124 incisos I e II, art. 128 e art. 134 inciso VII, atribuímos responsabilidade solidária aos sócios da época de ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária. A sujeição passiva do mandatário está amparada pelo art. 134 inciso III do CTN."

Note-se que o mandatário César Antônio de Paula Silva já foi retirado do polo passivo da relação tributária pela decisão recorrida, assim, o que nos cabe analisar é a sujeição passiva dos demais, a qual foi enquadrada nos art. 121 inciso II, art. 124 incisos I e II, art. 128 e art. 134 inciso VII do CTN.

Com relação a aplicação do art.134, VII, do CTN, a primeira questão que temos que verificar é se a recorrente era uma sociedade de pessoas. O contrato social na sua cláusula sétima (a fls. 119) não deixa dúvida que ela foi constituída como uma sociedade de pessoas, se não vejamos:

“Cláusula Sétima

As quotas são indivisíveis e **não poderão ser cedidas ou transferidas a terceiros sem o consentimento do outro sócio**, a quem fica assegurado, em igualdade de condições e preço direito de preferência para a sua aquisição se postas a venda, formalizando, se realizada a cessão delas, a alteração contratual pertinente.”.

Verifica-se, assim, perfeitamente configurado a *affectio societatis*, pois o *animus contrahendi societatis* estava diretamente vinculado as pessoas dos sócios, tanto que a entrada de qualquer outra pessoa no quadro societário dependia do consentimentos dos demais sócios. Ocorre, porém, que o próprio autuante informa que a sociedade recorrente passou a ser uma sociedade anônima a partir de 04/07/2006, ou seja, *prima facie*, uma sociedade de capital.

Antes de perquirir o efeito de tal transformação sobre a aplicação do art. 134, VII do CTN, vale ressaltar que, em condições muito particulares, o Superior Tribunal de Justiça tem considerado sociedades anônimas fechadas como sociedade de pessoas, se não vejamos a ementa do REsp 917531/RS, da relatoria do Min. Luís Salomão, o qual talvez melhor resuma a posição dominante no STJ, *in verbis*:

DIREITO SOCIETÁRIO E EMPRESARIAL. SOCIEDADE ANÔNIMA DE CAPITAL FECHADO EM QUE PREPONDERA A AFFECTIO SOCIETATIS. DISSOLUÇÃO PARCIAL. EXCLUSÃO DE ACIONISTAS. CONFIGURAÇÃO DE JUSTA CAUSA. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO DIREITO À ESPÉCIE. ART. 257 DO RISTJ E SÚMULA 456 DO STF.

1. O instituto da dissolução parcial erigiu-se baseado nas sociedades contratuais e personalistas, como alternativa à dissolução total e, portanto, como medida mais consentânea ao princípio da preservação da sociedade e sua função social, contudo a complexa realidade das relações negociais hodiernas potencializa a extensão do referido instituto às sociedades "circunstancialmente" anônimas, ou seja, àquelas que, em virtude de cláusulas estatutárias restritivas à livre circulação das ações, ostentam caráter familiar ou fechado, onde as qualidades pessoais dos sócios adquirem relevância para o desenvolvimento das atividades sociais ("affectio societatis"). (Precedente: EREsp 111.294/PR, Segunda Seção, Rel. Ministro Castro Filho, DJ 10/09/2007)

5. Caracterizada a sociedade anônima como fechada e personalista, o que tem o condão de propiciar a sua dissolução parcial – fenômeno até recentemente vinculado às sociedades de pessoas -, é de se entender também pela possibilidade de aplicação das regras atinentes à exclusão de sócios das sociedades regidas pelo Código Civil, máxime diante da previsão contida no art. 1.089 do CC: "A sociedade anônima rege-se por lei especial, aplicando-se-lhe, nos casos omissos, as disposições deste Código."

De acordo com o entendimento pacificado no STJ, por meio da 2ª seção de direito privado, a sociedade anônima poderá ser considerada uma sociedade de pessoas se atendidos três requisitos: primeiro, a sociedade anônima deve ser fechada; segundo, a sociedade deve ser estritamente familiar; terceiro, a existência de cláusulas estatutárias restritivas à livre circulação das ações. Ora, o Estatuto da recorrente, no seu art. 7º (a fls. 122), expressamente declara que: “É livre a alienação ou transferência de ações a terceiros que não

sejam acionistas da sociedade”, ou seja, não restringe a circulação das ações, razão pela qual, mesmo à luz da jurisprudência do STJ, a recorrente, a partir de 04/07/2006, passou a ser uma sociedade de capital.

Voltemos, então, a perquirir qual o efeito dessa transformação em 04/07/2006, sobre a aplicação do art. 134, VII, do CTN no lançamento em tela.

Nos termos do art. 144 do CTN, o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, isso para se definir os aspectos da hipótese de incidência, inclusive a sujeição passiva direta - quem é contribuinte. Assim, o dever de o contribuinte pagar o tributo (*schuld*) nasce no momento da ocorrência do fato gerador, algo que não se confunde com a responsabilidade do sócio (*haftung*), a qual depende, na hipótese do art. 134, VII, do CTN, que seja impossível de cobrar da sociedade de pessoa por ter sido liquidada. Assim, por exemplo, impossibilitado o Fisco de cobrar tributos de uma sociedade de pessoas já liquidada, deverá efetuar o lançamento contra os seus últimos sócios, aqueles que a liquidaram e que receberam o seu acervo líquido. Ora, sem que tenha se configurado as hipóteses do art. 135, III, do CTN (infração à lei ou ao contrato social) não vejo como responsabilizar pessoa que já não era sócio da recorrente no momento em que houve a liquidação (vide item 3.2 do doc. a fls. 114), razão pela qual já retiro do polo passivo da relação tributária em tela o Sr. Milton Rui Jarwoski.

Ademais, no caso em tela, não houve uma liquidação de uma sociedade de pessoas, pois essa sofreu uma transformação em 04/07/2006, passando a ser uma sociedade anônima (sociedade de capital) e foi já sob esta constituição que foi declarada inapta pelo ADE nº 3/2009 (transcrito na decisão recorrida), logo, inaplicável o art. 134, VII, do CTN. Nesse ponto concordo com a decisão recorrida, pois não há como sustentar que a dissolução irregular da recorrente tenha acontecido em 2006, se o ADE nº 3 é de 2009.

Nesse ponto, vale trazer à colação o seguinte excerto da decisão da DRJ/BSB, quando sustenta que:

“É de se perguntar porque tal dispositivo foi aplicado e a resposta está estampada na representação para inaptidão do CNPJ (fls. 93 a 95) assim redigida:

‘Esgotadas todas as possibilidades de entregar o Termo do Início de Fiscalização, a ação fiscal considerará os elementos e provas que a Receita Federal do Brasil dispuser, tendo prosseguimento em relação aos sócios, diretores, administradores e mandatários da época de ocorrência dos fatos geradores.’

Cuja conclusão e pela inexistência de fato da Pessoa Jurídica, eis o teor:

‘Diante do exposto, fundamentado no item III do art. 34 combinado com os incisos II e III e com o parágrafo único do art. 41 da IN RFB nº 748, de 28 de junho de 2007, está evidenciado que se trata de Pessoa Jurídica inexistente de fato.’

Para que não parem dúvidas trazemos a redação literal dos dispositivos citados e contidos na IN RFB nº 748, de 28 de junho de 2007:

Art. 34. Será declarada inapta a inscrição no CNPJ de entidade:

(.)

III - inexistente de fato; (g. n.)

(.)

Art. 41. Será considerada inexistente de fato a pessoa jurídica que:

(.)

II - não for localizada no endereço informado a RFB, bem como não forem localizados os integrantes de seu QSA, o responsável perante o CNPJ e seu preposto; (g. n.)

III - se encontre com as atividades paralisadas, salvo quando enquadrada nas situações a que se referem os incisos I, II e V do caput do art. 33.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, o procedimento administrativo de declaração de inaptidão será iniciado por representação formulada por AFRFB, consubstanciada com elementos que evidenciem qualquer das pendências ou situações referidas.

Assim, resta autorizada a presunção de ter a sociedade encerrado irregularmente suas atividades.

Tal entendimento é corroborado pelo seguinte julgado:

Ementa; I. A não-localização da empresa executada no endereço que consta no CNPJ, cuja atualização é de sua responsabilidade, autoriza a presunção juris tantum de ter a sociedade encerrado, irregularmente, suas atividades, e, conseqüentemente, o deferimento do redirecionamento da execução contra os sócios (CTN, art. 134, VII)." (TRF-1ª Região. Ag 2006.01.00.020133-9/BA.

Rel.: Des. Federal Antônio Ezequiel da Silva. 7ª Turma. Decisão: 22/05/07. DJ de 13/07/07, p. 82.)

Neste sentido, recentemente foi publicada pelo STJ a Súmula nº 435, com o seguinte enunciado:

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Contudo, em que pese todo o esforço despendido pela autoridade fiscal e a presunção legal da dissolução irregular, não há como, ao caso em comento, acatar a aplicação do art. 134, VII, pois, como se pode ver abaixo (extrato do DOU nº 108, terça-feira, 9 de junho de 2009) a empresa, em questão, foi declarada inapta por motivo de Inexistência de Fato somente a partir de 19 de janeiro de 2009, vejamos:

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº3, DE 2 DE JUNHO DE 2009

Declara inapta inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica.

O CHEFE DO SERVIÇO DE CONTROLE E ACOMPANHAMENTO

TRIBUTÁRIO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE GOIANIA/GO, no uso das atribuições que lhe são conferidas no art. 6º da Portaria nº 154/2009

(DOU 22/05/2009), e tendo em vista o disposto no inciso III do artigo 34 da

Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007, resolve;

Art. 1º - Declarar INAPTA a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), em nome de PROPACE INDUSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS S.A., CNPJ 02.160.034/0001-79, por motivo de Inexistência de Fato, conforme processo nº 10120.004398/2009-97;

Art. 2º Que serão considerados inidôneos, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, os documentos emitidos pela empresa acima citada, desde 19 de janeiro de 2009;

Art. 3º O presente Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação.

De acordo com o disposto na cláusula quinta da vigésima terceira alteração contratual, a administração da sociedade pelos ora Impugnantes, ocorre a partir de 07/03/2006 (fls. 105):

A administração da sociedade cabe aos Srs. Milton Rui Jaworski, Renato Antonio Almeida, ambos já qualificados e ao Sr. Antônio Augusto Fernandes Rapetti que passam a contar, todos, com a designação de Diretores.

Portanto, como a sociedade foi declarada inapta após 19/01/2009, não há como falar em liquidação de sociedade de pessoas no período de 07/03/2006 a 31/12/2006, via de consequência deve ser afastada a aplicação do dispositivo 134, inciso VII, do CTN.

Entretanto, a responsabilidade dos Impugnantes deve persistir e neste ponto, vale a pena destacar que, responsabilidade tributária, em sentido estrito, 'é a submissão, em virtude de disposição legal expressa, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do fisco de dirigir a prestação respectiva'. O conceito aí enunciado decorre do texto do Código Tributário Nacional, que define "responsável" pelo método da exclusão; vale dizer, define "contribuinte", que é o sujeito que pratica o verbo-núcleo da norma hipotética tributária, e, por exclusão, denomina de "responsável" todo sujeito passivo que responde pela obrigação tributária sem ser "contribuinte", compondo essas espécies o gênero de "sujeito passivo" — arts. 121 e 128 do CTN.

...

Assim, uma vez demonstrada a necessidade de trazer para o pólo passivo da exação os responsáveis tributários legais (sócios administradores da época de ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária), cujos fundamentos estão em consonância com o CTN art. 121, inciso II, art. 124, incisos I e II e art. 128, Renato Antônio Almeida e Antônio Augusto Fernandes Rapetti devem permanecer como responsáveis tributários.”.

Divirjo da decisão recorrida,.

Antes de abordarmos a Súmula STJ 435, saliento que divirjo da decisão recorrida, pois entendo que os art. 121, inciso II, art. 124, incisos I e II e art. 128 do CTN não dão suporte legal para responsabilizar o sócio no caso em tela, pois, se o mero interesse econômico fosse suficiente para reponsabilizar o sócio por tributos devidos pela sociedade,

restaria baldada a regra do art. 135, III, do CTN, já que independentemente, de ter agido com infração a lei ou ao contrato social, já seria responsável pelos tributos devidos pela sociedade, pelo simples fato de ter interesse nos lucros. Ademais, entendo, como já sustentado anteriormente, equivocada a responsabilização de pessoa que já não era mais sócio à época da publicação do ADE nº 03/2009.

O acórdão recorrido, para concluir pela responsabilidade tributária dos recorrente, cita na sua fundamentação a Súmula STJ 435, a qual assim dispõe:

Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.

Ao se consultar os precedentes que deram ensejo a tal Súmula, depara-se com os seguintes julgados:

"Hipótese em que o Tribunal a quo decidiu pela **responsabilidade dos sócios-gerentes, reconhecendo existirem indícios concretos de dissolução irregular da sociedade por 'impossibilidade de se localizar a sede da empresa, estabelecimento encontrado fechado e desativado, etc.'** 2. Dissídio entre o acórdão embargado (segundo o qual a não-localização do estabelecimento nos endereços constantes dos registros empresarial e fiscal não permite a responsabilidade tributária do gestor por dissolução irregular da sociedade) e precedentes da Segunda Turma (que decidiu pela responsabilidade em idêntica situação). 3. O sócio-gerente que deixa de manter atualizados os registros empresariais e comerciais, em especial quanto à localização da empresa e à sua dissolução, viola a lei (arts. 1.150 e 1.151, do CC, e arts. 1º, 2º, e 32, da Lei 8.934/1994, entre outros). A não-localização da empresa, em tais hipóteses, gera legítima presunção iuris tantum de dissolução irregular e, portanto, responsabilidade do gestor, nos termos do art. 135, III, do CTN, ressalvado o direito de contradita em Embargos à Execução." (EREsp 716412 PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/09/2007, DJe 22/09/2008)

"In casu, o ajuizamento da execução fiscal deu-se contra a pessoa jurídica, amparada em certidão de dívida ativa da qual não constam os nomes dos sócios-gerentes. 2. **Consoante o entendimento pacífico deste STJ, constando da CDA apenas o nome da pessoa jurídica, infere-se que a Fazenda Pública, ao propor a execução, não vislumbrou a responsabilidade dos sócios-gerentes pela dívida, razão pela qual se, posteriormente, pretende voltar-se contra eles, precisa demonstrar a infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos ou, ainda, a dissolução irregular da empresa [...]** 3. **'Se a empresa não for encontrada no endereço constante do contrato social arquivado na junta comercial, sem comunicar onde está operando, será considerada presumidamente desativada ou irregularmente extinta' [...]**". (REsp 980150 SP, Rel. MIN. CARLOS FERNANDO MATHIAS (JUIZ CONVOCADO DO TRF 1ª

REGIÃO), SEGUNDA TURMA, julgado em 22/04/2008, DJe 12/05/2008)

"Em matéria de responsabilidade dos sócios de sociedade limitada, é necessário fazer a distinção entre empresa que se dissolve irregularmente daquela que continua a funcionar. 4. **Em se tratando de sociedade que se extingue irregularmente, impõe-se a responsabilidade tributária do sócio-gerente, autorizando-se o redirecionamento, cabendo ao sócio-gerente provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder. [...] uma empresa não pode funcionar sem que o endereço de sua sede ou do eventual estabelecimento se encontre atualizado na Junta Comercial e perante o órgão competente da Administração Tributária**, sob pena de se macular o direito de eventuais credores, in casu, a Fazenda Pública, que se verá impedida de localizar a empresa devedora para cobrança de seus débitos tributários. Isso porque o art. 127 do CTN impõe ao contribuinte, como obrigação acessória, o dever de informar ao fisco o seu domicílio tributário, que, no caso das pessoas jurídicas de direito privado, é, via de regra, o lugar da sua sede. Assim, presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixa de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, comercial e tributário, cabendo a responsabilização do sócio-gerente, o qual pode provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder, ou ainda, que efetivamente não tenha ocorrido a dissolução irregular. No direito comercial, há que se valorizar a aparência externa do estabelecimento comercial, não se podendo, por mera suposição de que a empresa poderia estar operando em outro endereço, sem que tivesse ainda comunicado à Junta Comercial, obstar o direito de crédito da Fazenda Pública. Ainda que a atividade comercial esteja sendo realizada em outro endereço, maculada está pela informalidade, pela clandestinidade. Assim, entendendo presente indícios de dissolução irregular, e neste caso, é firme a jurisprudência desta Corte no sentido de que, nesta hipótese, não há que se exigir comprovação da atuação dolosa, com fraude ou excesso de poderes, por parte dos sócios, para se autorizar o redirecionamento da execução fiscal. Necessário apenas que haja indícios da dissolução irregular. Portanto, reconhecida a ocorrência da dissolução irregular da empresa é legítimo o redirecionamento da execução contra os sócios." (REsp 1017732 RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/03/2008, DJe 07/04/2008)

Dessa forma, presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixa de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação a Receita Federal, cabendo a responsabilização do sócio-gerente, o qual pode provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder, ou ainda, que efetivamente não tenha ocorrido a dissolução irregular. Bem, o autuante não imputou dolo, fraude ou excesso de poder aos responsáveis tributários, então, resta saber apenas quem poderia ser responsabilizado pela dissolução irregular, ou seja, quem era o sócio-gerente à época da dissolução irregular.

O Termo de Início de Procedimento Fiscal, a fls. 3, está datado de 19/01/2009, logo, há que se questionar como presumir que a recorrente teria se dissolvido irregularmente em 2006, se foi em 2009 que a Fiscalização se deu conta de que o endereço, nos cadastros da Receita Federal, estavam, no mínimo, desatualizado. Tanto é verdade, que, só em 02/06/2009, é expedido o ADE nº 03, o qual deixa muito claro que os seus efeitos são a partir de 19 de janeiro de 2009. Nesse ponto, reside, conforme tratado, a outra inconsistência da autuação e da decisão recorrida, qual seja, é que não se pode responsabilizar os sócios-gerentes à época do fato gerador em tela, 2006, se não ocupavam essa função à época da dissolução irregular.

Ora, na Representação Fiscal – Pessoa Jurídica Inapta, a fls. 96, é informado que:

“Os diretores apontados no quadro societário do CNPJ afirmaram não possuir mais poder de direção sobre a empresa, e indicaram o senhor Angelo de Paiva Teixeira, CPF nº 465.535.506/97, como administrador da sociedade anônima.

Uma vez expedido o Ofício nº 11/2009/DRF/GOI/Sefis, a Junta Comercial do Estado de Goiás (Juceg) nos encaminhou a documentação arquivada, confirmando-se que a empresa era administrada pelo senhor Angelo de Paiva Teixeira.”.

Diante desse quadro, ou a fiscalização provava ser o Sr. Angelo de Paiva Teixeira uma interposta pessoa (“laranja”) e que os sócios Antônio Rapetti e Renato Almeida continuavam na gerência da sociedade, ou a fiscalização só poderia colocar no polo passivo, em virtude da dissolução irregular, o Sr. Angelo de Paiva Teixeira. Como não há acusação de ser o Sr. Angelo de Paiva Teixeira uma interposta pessoa, entendendo equivocada a responsabilização tributária dos ex-sócios-gerentes Antônio Augusto Fernandes Rapetti e Renato Antônio Almeida.

Assim, voto por afastar a responsabilidade tributária de Milton Rui Jaworski, Antônio Augusto Fernandes Rapetti e Renato Antônio Almeida.

DO ARBITRAMENTO

O auto de infração assim resume as infrações apuradas:

“Com base no Registro de Apuração do ICMS, destacamos as saídas onerosas mediante verificação do CFOP, e inserimos no Demonstrativo de Apuração de Tributos. Constatada a receita mensal de vendas, foram apurados os tributos federais.

A escrituração contábil do contribuinte apresenta-se inviável para apurar o lucro real anual ou trimestral, diante dos seguintes motivos:

- a) não foi apresentado o livro de apuração do lucro real (Lalur);
- b) o Razão apresentado restringiu-se a registrar as operações realizadas no 1º trimestre do ano-calendário 2006, e as contas não estão ordenadas, em descumprimento às exigências contábeis e legais;
- c) o contribuinte não exerceu opção pelo lucro presumido, arbitrado ou lucro real anual, posto que não pagou IRPJ, não apresentou DCTF com

débitos de IRPJ, não parcelou nem compensou débito de IRPJ, e não apresentou DIPJ.”.

Na verdade, como já apontado na decisão recorrida, a contribuinte apresentou Lalur em branco, o que, ao meu ver, equivale a não-apresentação dele, pois a escrituração fiscal vale pelo seu conteúdo. Aliás, está expressamente previsto no inciso VIII do art. 47 da Lei 8.981/95 que a não apresentação do Lalur implica no arbitramento do lucro do contribuinte. Assim, resta plenamente configurada a impossibilidade de apuração do lucro real, pois, sem ele não é possível apurar o IR sobre o lucro real e não cabe à autoridade fiscal levantá-lo, sob pena de estarmos transferindo para o Fisco uma obrigação acessória que é do contribuinte.

Note-se que nem mesmo a parte A do Lalur que é transcrito na DIPJ estava à disposição do Fisco, já que a contribuinte não apresentou a DIPJ. Friso que a DIPJ não substitui o Lalur, como algumas equivocadas decisões tem sugerido, pois as informações da Parte B do Lalur não estão disponíveis na DIPJ, logo, impossível se apurar o lucro real sem se ter conhecimento dos lucros, receitas e despesas diferidas que eventualmente teriam de impactá-lo no período. De qualquer sorte, ainda para os que entendem que a DIPJ pode suprir a ausência de Lalur, no presente caso nem isso estava a disposição do Fisco, pois o contribuinte não a apresentou.

Por sua vez, a apresentação de documentos já na fase de impugnação não tem o condão de desconstituir o arbitramento do lucro, se foi oportunizado ao contribuinte, por via postal no endereço que constava no seu CNPJ, a entrega de sua escrituração antes da lavratura do auto de infração. São inúmeros termos de início de ação fiscal, intimações e até pedido de prorrogação deferido, em um esforço enorme da Fiscalização para tentar encontrar a recorrente ou seu representante legal Sr. Angelo Teixeira, que durou mais de 9 meses entre o início de fiscalização e a lavratura do auto de infração, restando todas as tentativas frustradas. Alguns documentos coligidos pela Fiscalização foram apresentados por ex-sócios.

Além do mais, a recorrente apenas informa que juntou escrituração sem articular qualquer argumento de defesa que pudesse ter suporte em tais documentos. No contexto que ora enfrentamos, só se a recorrente conseguisse provar que os dados do Livro de ICMS eram incorretos e que o ICMS que certamente pagou era indevido, para concluirmos que não havia ela deixado de pagar tributos federais, pois repito a contribuinte não apresentou DIPJ, não pagou IRPJ e nem apresentou DCTF com débitos declarados.

Em face do exposto, voto por:

a) **dar** provimento aos recursos voluntários de Milton Rui Jaworski, Antônio Augusto Fernandes Rapetti e Renato Antônio Almeida, para afastar a reponsabilidade tributária deles; e

b) **negar** provimento ao recurso voluntário da contribuinte, Propace Ind. E Com. de Embalagens S/A.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

CÓPIA