



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

Processo n° 10166.730003/2012-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.973 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. PARTE EMPRESA E PARTE SEGURADOS
Recorrente WRJ ENGENHARIA LTDA e OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. CONTRIBUINTE. RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS. AUTUADO REVEL. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Na hipótese de pluralidade de sujeitos passivos, todos os autuados como responsáveis tributários podem apresentar impugnação e recursos sobre a exigência do crédito tributário e/ou o respectivo vínculo de responsabilidade. Entretanto, deixa-se de conhecer do recurso voluntário interposto pelo autuado revel, que deixou de impugnar quando cientificado do auto de infração.

PRAZO DECADENCIAL. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. ART. 173, I, CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo inciso I do art. 173 do CTN.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

Ao afirmar o Fisco os fatos jurídicos e apresentar os elementos comprobatórios, cabe ao sujeito passivo demonstrar a inoccorrência dos fatos alegados pela acusação fiscal, apoiados igualmente em linguagem de provas, sob pena da manutenção do lançamento fiscal.

TRANSFERÊNCIA DE VALORES. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. NÃO COMPROVAÇÃO. REMUNERAÇÃO INDIRETA. TRIBUTAÇÃO.

A falta de comprovação de que as saídas de numerário da empresa estão efetivamente vinculadas à remuneração do capital investido pelos sócios (lucro) configura o pagamento de remuneração indireta sujeito à incidência da tributação.

MATÉRIA DEVOLVIDA A JULGAMENTO. DELIMITAÇÃO. PRECLUSÃO.

É vedado inovar na postulação recursal para incluir matérias diversas daquelas anteriormente deduzidas quando da impugnação do lançamento fiscal. À exceção de matérias de ordem pública, estão preclusas as questões arguidas somente na fase recursal.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. SUCESSÃO DE EMPRESAS.

Comprovada a continuidade da exploração da atividade empresarial por sócio remanescente de pessoa jurídica, por intermédio da utilização camuflada de outra pessoa jurídica sucessora de fato, torna-se cabível a atribuição da sujeição passiva solidária desta última.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. ADMINISTRADOR DE PESSOA JURÍDICA.

Exclui-se o vínculo de responsabilidade tributária atribuído a administrador de pessoa jurídica quando ausentes os elementos de conexão para a caracterização da solidariedade de fato ou para a responsabilização pessoal decorrente da prática de atos com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Recurso voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente dos recursos voluntários e, na parte conhecida, dar provimento parcial, nestes termos: a) não conhecer dos recursos voluntários interpostos por Victor Eickhoff Cortopassi e Renato Salles Cortopassi; b) negar provimento aos recursos voluntários interpostos por WRJ Engenharia Ltda e BSB Fundações Ltda - ME; e c) dar provimento aos recursos voluntários interpostos por Denio Losi de Moraes e Osvaldino Xavier de Oliveira, para afastar o vínculo de responsabilidade. Fez sustentação oral: Dr. Cláudio Farag. OAB: 14005/DF.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

André Luís Mársico Lombardi - Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Carlos Alexandre Tortato, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Henrique de Oliveira e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Cuida-se de recursos voluntários interpostos em face da decisão da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I (DRJ/SP1), cujo dispositivo julgou improcedente a impugnação do contribuinte, assim como dos solidários, mantendo o crédito tributário exigido e os vínculos de responsabilidade tributária. Eis a ementa do Acórdão nº 16-51.508 (fls. 2.581/2.620):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

TRANSFERÊNCIA DE VALORES. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. EMPRÉSTIMOS. NÃO COMPROVAÇÃO. REMUNERAÇÃO INDIRETA.

A empresa deve demonstrar com documentos hábeis e idôneos como se deu a transferência de recursos de seu patrimônio.

A saída de numerário da empresa sob a alegação de que se trata de distribuição de lucros aos sócios ou de que se refere a empréstimo promovido entre a empresa e os sócios, sem a devida comprovação, configura pagamento de remuneração aos sócios pró-labore.

TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Não elididos os fatos que lhes deram causa, os termos de sujeição passiva solidária devem ser mantidos.

2. Extrai-se do relatório fiscal que o processo administrativo é composto por 2 (dois) Autos de Infração (AI), compreendendo o período de 01/2007 a 12/2008, assim formalizados (fls. 47/91):

i) **AI nº 37.145.347-0**, referente às contribuições previdenciárias da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais; e

ii) **AI nº 37.145.348-8**, referente às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, incidentes sobre o salário-de-contribuição, não arrecadadas pela empresa.

2.1 O crédito tributário foi apurado a partir do compartilhamento de documentos apreendidos na Operação Esperança, intitulada de "Caixa de Pandora", devidamente autorizado pela Justiça Federal, em que houve quebra do sigilo bancário do contribuinte. Além do compartilhamento, houve complementação dos elementos de provas mediante entrega de documentos e prestação de informações pelo sujeito passivo no decorrer da auditoria fiscal.

2.2 A fiscalização apurou o pagamento "por fora" a segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços ao contribuinte, fatos geradores não registrados nas folhas de pagamento, tampouco em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), além do pagamento de remuneração indireta a sócios, por intermédio de adiantamentos a título de antecipação de lucros e de devolução de valores oriundos de empréstimos não comprovados.

2.3 Esclarece a autoridade lançadora que a análise da movimentação bancária, das mensagens eletrônicas apreendidas pela Polícia Federal, dos termos de depoimentos de empregados e prestadores de serviço e da escrituração contábil, entre outros elementos disponíveis, revelou que a pessoa jurídica atuada encobriu a ocorrência e o conhecimento dos fatos geradores, utilizando os seus sócios de condutas dolosas e ardilosas, com o propósito de impedir a efetiva cobrança das contribuições devidas.

2.4 Dentre os ilícitos verificados, a fiscalização destaca a constituição da empresa BSB Fundações Ltda - ME, doravante "BSB", para viabilizar a continuidade das atividades empresariais do contribuinte, doravante "WRJ", inclusive participação em processos licitatórios, dada a difícil situação econômica em que se encontrava esta última sociedade.

2.5 Nesse contexto fático, a autoridade lançadora formalizou 6 (seis) termos de sujeição passiva solidária, em nome das seguintes pessoas físicas e jurídica (fls. 44/49):

i) "BSB";

ii) Denio Losi de Moraes, Osvaldino Xavier de Oliveira e Victor Eickhoff Cortopassi, todos sócios administradores da "BSB"; e

iii) Renato Salles Cortopassi e Roberto Cortopassi Júnior, sócios administradores da "WRJ".

2.6 Quanto ao período até 11/2008, para fins de aplicação da multa mais benéfica, consoante alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN), foram comparadas, por competência, as multas previstas na legislação da época da infração e aquelas implementadas pela legislação superveniente, introduzida pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

3. Abrangendo o procedimento fiscal o período de 2007 a 2010, os demais lançamentos relativos ao período de 2009 a 2010 fazem parte de processos administrativos específicos.

4. O contribuinte foi cientificado da autuação em 7/12/2012, via postal, conforme fls. 2.400, e impugnou a exigência fiscal (fls. 2.452/2.454 e 2.517/2.519).

5. Quanto às pessoas arroladas como solidárias, igualmente cientificadas em 7/12/2012, por via postal, segundo fls. 2.394/2.399, consta que apresentaram defesa quanto ao vínculo de responsabilidade a pessoa jurídica "BSB" e as pessoas físicas Denio Losi de Moraes e Osvaldino Xavier de Oliveira (fls. 2.403/2.404, 2.422 e 2.440/2.445, respectivamente).

6. Intimada da decisão de piso, o contribuinte - "**WRJ**" - apresentou recurso voluntário tempestivo no dia 14/11/2013 (fls. 2.688/2.698), cujos argumentos estão resumidos abaixo:

i) a sua escrita contábil, no período de 2007 a 2008, demonstra a existência de saldo de lucros acumulados de anos anteriores e registra a ocorrência de lucros nos respectivos exercícios sociais, o que evidencia haver lastro financeiro suficiente para a distribuição de lucros, não caracterizando, como entendeu a fiscalização, pagamento de remuneração pelo trabalho dos sócios; e

ii) a legislação tributária concede isenção de contribuição previdenciária sobre o lucro distribuído, sendo que os lançamentos nos livros diário e razão atestam pagamentos realizados a título de pró-labore (conta 2.1.9.1.01.0001) e distribuição de lucros (conta 2.4.3.2.01.0001).

7. Por seu turno, as 6 (seis) pessoas solidárias foram igualmente intimadas do acórdão de primeira instância (fls. 2.630/2.639 e 2.699/2.700). Os recursos voluntários interpostos, conforme fls. dos autos, estão na sequência sintetizados:

a) Osvaldino Xavier de Oliveira

i) ciência da decisão de primeira instância em 18/10/2013, por via postal (fls. 2.634/2.635);

ii) recurso voluntário interposto em 12/11/2013 (fls. 2.640/2.652);

iii) o peticionante afirma que nem mesmo a empresa "BSB", da qual é sócio administrador, deveria ter sido incluída como devedora solidária, haja vista inexistir relação com a "WRJ", não se enquadrando a situação descrita pela fiscalização nas hipóteses de sucessão tributária enumeradas pelo CTN;

iv) ainda que "BSB" pudesse ser considerada uma continuação dos negócios da "WRJ", os sócios daquela

somente poderiam ser chamados à solidariedade passiva quando demonstrado que agiram com excesso de poder, infração à lei ou ao estatuto social, ou mesmo que contribuíram para a dissolução irregular da sociedade, conforme previsão contida no art. 135 do CTN;

v) na hipótese de sucessão tributária, a sujeição passiva seria apenas subsidiária, e não solidária;

vi) dada a cobrança de créditos tributários apurados no período de 2007 a 2008, deve-se atentar para o prazo decadencial estabelecido no § 4º do art. 150 do CTN; e

vii) o erro na identificação do sujeito passivo pela fiscalização implica a existência de vício formal no procedimento.

b) BSB Fundações Ltda - ME

i) ciência da decisão de primeira instância em 21/10/2013, por via postal (fls. 2.636/2.637);

ii) recurso voluntário interposto em 14/11/2013 (fls. 2.654/2.665);

iii) afirma a recorrente inexistir sucessão de empresas, eis que a "WRJ" subsiste, permanecendo os débitos tributários como obrigações de responsabilidade de cada sociedade empresarial;

iv) a escrituração contábil, no período de 2007 e 2008, demonstra a existência de lucros acumulados e de lucros nos respectivos exercícios sociais, de maneira que a distribuição do lucro foi realizada de forma proporcional a participação de cada um dos sócios no capital social; e

v) a legislação tributária concede isenção de contribuição previdenciária sobre os lucros distribuídos, sendo que os lançamentos contábeis nos livros diários e razão indicam pagamentos a título de pró-labore (conta 2.1.9.1.01.0001) e distribuição de lucros (conta 2.4.3.2.01.0001).

c) Victor Eickhoff Cortopassi

i) ciência da decisão de primeira instância em 18/10/2013, por via postal (fls. 2.632/2.633);

ii) recurso voluntário interposto em 14/11/2013 (fls. 2.666/2.676);

iii) a escrituração contábil, no período de 2007 e 2008, demonstra a existência de lucros acumulados e de lucros nos respectivos exercícios sociais, de maneira que a distribuição do lucro foi realizada de forma proporcional a participação de cada um dos sócios no capital social; e

iv) a legislação tributária concede isenção de contribuição previdenciária sobre os lucros distribuídos, sendo que os lançamentos contábeis nos livros diários e razão indicam pagamentos a título de pró-labore (conta 2.1.9.1.01.0001) e distribuição de lucros (conta 2.4.3.2.01.0001).

d) Renato Salles Cortopassi

i) ciência da decisão de primeira instância em 18/10/2013, por via postal (fls. 2.630/2.631);

ii) recurso voluntário interposto em 14/11/2013 (fls. 2.677/2.687);

iii) a escrituração contábil, no período de 2007 e 2008, demonstra a existência de lucros acumulados e de lucros nos respectivos exercícios sociais, de maneira que a distribuição do lucro foi realizada de forma proporcional a participação de cada um dos sócios no capital social; e

iv) a legislação tributária concede isenção de contribuição previdenciária sobre os lucros distribuídos, sendo que os lançamentos contábeis nos livros diários e razão indicam pagamentos a título de pró-labore (conta 2.1.9.1.01.0001) e distribuição de lucros (conta 2.4.3.2.01.0001).

e) Denio Losi de Moraes

i) ciência da decisão de primeira instância em 20/11/2013, por via postal (fls. 2.699/2.700);

ii) recurso voluntário interposto em 13/12/2013 (fls. 2.701/2.711);

iii) os créditos tributários constituídos pela fiscalização são estranhos a sociedade de que faz parte, a "BSB";

iv) em decorrência do princípio da entidade, o patrimônio de uma sociedade não se confunde com aquele dos seus sócios ou proprietários;

v) ao inexistir sucessão de empresas, eis que a "WRJ" subsiste, permanece os débitos tributários como obrigações de responsabilidade de cada sociedade empresarial;

Processo nº 10166.730003/2012-84
Acórdão n.º **2401-003.973**

S2-C4T1
Fl. 2.741

vi) a escrituração contábil, no período de 2007 e 2008, demonstra a existência de lucros acumulados e de lucros nos respectivos exercícios sociais, de maneira que a distribuição do lucro foi realizada de forma proporcional a participação de cada um dos sócios no capital social; e

vii) a legislação tributária concede isenção de contribuição previdenciária sobre os lucros distribuídos, sendo que os lançamentos contábeis nos livros diários e razão indicam pagamentos a título de pró-labore (conta 2.1.9.1.01.0001) e distribuição de lucros (conta 2.4.3.2.01.0001).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleber Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

8. É sabido que a Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010, assim como o enunciado da Súmula nº 71 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf)¹, reconhecem o direito de as pessoas físicas e jurídicas arroladas como responsáveis tributários na autuação fiscal apresentarem impugnação e recurso sobre a exigência do crédito tributário e/ou o respectivo vínculo de responsabilidade. O prazo é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que tem ciência do ato administrativo.

8.1 Contudo, o direito de recorrer pressupõe a instauração da fase litigiosa mediante a impugnação tempestiva, sob pena de desvirtuamento das regras do contencioso administrativo, com supressão de instância, e afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição que orienta o processo fiscal.

8.2 Mesmo que tenha havido comunicação do resultado da decisão de primeira instância ao responsável tributário revel, tal fato não torna válida a interposição do recurso voluntário por quem deixou de impugnar, em seu nome, o vínculo de responsabilidade.

8.3 Logo, ao não se localizar nos autos a apresentação de impugnação em nome de Victor Eickhoff Cortopassi, sócio da "BSB", e Renato Salles Cortopassi, sócio da "WRJ", não tomo conhecimento dos respectivos recursos voluntários interpostos.

9. Quanto às petições apresentadas pelo contribuinte, WRJ Engenharia Ltda, pela empresa "BSB" e pelos seus sócios, Denio Losi de Moraes e Osvaldino Xavier de Oliveira, uma vez satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, delas tomo conhecimento e passo a analisá-las na sequência.

Decadência

10. Como cediço, extinto o crédito tributário pela decadência, não poderá ser reavivado pelo lançamento.

11. Em sua peça recursal, Osvaldino Xavier de Oliveira, sócio da "BSB", questiona eventual desrespeito por parte da fiscalização quanto ao prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN, o qual estabelece que o termo inicial para a constituição do crédito tributário, na hipótese de tributos lançados por homologação, deve-se contar da data do fato gerador.

¹ Súmula CARF nº 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

12. Pois bem. Entendo que o conjunto fático-probatório é suficientemente robusto no sentido de comprovar a conduta dolosa e fraudulenta em relação ao crédito tributário constituído pela fiscalização.

12.1 Com efeito, há farta documentação, apreendida pela Polícia Federal, e disponibilizada à fiscalização, que atesta a sonegação das contribuições previdenciárias, mediante pagamento de remuneração "por fora" a segurados empregados e contribuintes individuais, à margem da anotação em folha de pagamento e registro nos documentos fiscais (item 65 a 77, do relatório fiscal).

12.2 Cópias de mensagens eletrônicas, bem como os depoimentos de trabalhadores, incluindo o testemunho da pessoa responsável pelo departamento de recursos humanos da empresa autuada, juntados às fls. 143/196, corroboram que a pessoa jurídica pagava, reiteradamente e de maneira fraudulenta, uma parte da remuneração mensal a diversos segurados por "fora", com aval expresso dos sócios da "WRJ", o que viabilizava não recolher as contribuições previdenciárias sobre tais parcelas.

13. Além disso, a fiscalização constatou a contabilização inadequada, também de forma rotineira e sistemática, de diversos fatos geradores de contribuições previdenciárias em contas identificadas como "despesas com material" e "adiantamento de terceiros", evidenciando um comportamento intencional, que não caracteriza equívoco de escrituração, com o fim de mascarar o pagamento de remuneração indireta e acobertar o recebimento de recursos de terceiros.

13.1 Nesse sentido, a fiscalização identificou supostos empréstimos, pois não comprovada a sua ocorrência, os quais teriam sido concedidos a empresa "WRJ" pelo respectivos sócios, e posteriormente devolvidos por intermédio de depósitos em conta-corrente das pessoas físicas (item 83 a 97, do relatório fiscal).

13.2 Tal conduta ilícita também ficou evidenciada nos pagamentos a título de distribuição antecipada de lucros aos sócios, cujo mérito da autuação é examinado no tópico seguinte do voto.

14. Relativamente às acusações fiscais motivadas de haver pagamentos "por fora" efetuados pela empresa aos seus trabalhadores e de simulação de empréstimos aos sócios, não consta qualquer contestação pelo contribuinte ou pelos responsáveis tributários na etapa recursal.

15. Considerando o que dispõe a parte final do § 4º do art. 150 do CTN², assim como o enunciado da Súmula nº 72 do Carf³, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos deverá ser contado nos termos do inciso I do art. 173 do CTN⁴, com termo inicial coincidindo com o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

² Art. 150 (...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

³ Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

⁴ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)

16. Logo, não há que se falar em decadência para os fatos geradores verificados nas competências de 01/2007 a 12/2008, dado que o contribuinte e os responsáveis tributários foram cientificados do lançamento fiscal em 7/12/2012.

Mérito

a) Exigibilidade do crédito tributário

17. A respeito do crédito tributário, a matéria de defesa restringe-se à improcedência do levantamento fiscal referente à chamada "distribuição de lucros", considerada pela fiscalização como remuneração indireta paga aos sócios.

18. De início, para melhor compreensão da acusação fiscal, reproduzo abaixo o relatório fiscal, no que tange aos fatos geradores de 2007 e 2008, nessa questão específica da distribuição de lucros (fls. 70):

(...)

D) REMUNERAÇÃO INDIRETA (DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS)

78. Em resposta a Termos de Intimação Fiscal, a WRJ informou que lançamentos constantes do ANEXO 50 eram relativos a "Antecipação de Resultados". É curioso notar que tais pagamentos foram contabilizados em contas relativas a "Despesas com Material Aplicado", "Adiantamentos a Terceiros"; "Créditos Indevidos", dentre outros. Ressalta-se que os documentos do ANEXO 42, entregues pela empresa ou obtidos nos procedimentos de busca e apreensão, revelaram que os pagamentos em questão eram relativos a "Distribuições de Lucro" aos sócios da WRJ.

(...)

80. Por sua vez, foram constatados em 2007 e 2008 pagamentos também teoricamente relacionados a distribuição de lucros que não estavam contabilizados nas respectivas contas de Lucros Distribuídos a Sócios: "5.9.1.1.01.0001 - Renato Salles Cortopassi" e "5.9.1.1.01.0002 - Roberto Cortopassi Junior".

81. Observa-se, portanto, que os pagamentos discriminados nos ANEXOS 42, 50 e 51 não se tratam de "distribuições de lucros aos sócios da WRJ", mas de legítimas remunerações pagas a esses segurados. Diante do exposto e da comprovação de que lançamentos contábeis foram efetuados de forma inadequada, a fiscalização se viu obrigada a considerar os lançamentos constantes dos anexos supracitados como remunerações indiretas pagas aos sócios da WRJ.

82. Os fatos novamente indicam que a WRJ buscou camuflar o pagamento de remunerações aos sócios mediante a utilização de lançamentos contábeis não condizentes com a realidade dos fatos observados.

(...)

19 Percebe-se que a fiscalização localizou na contabilidade pagamentos, relativos ao período de 2007 a 2008, relacionados formalmente à distribuição de lucros.

19.1 Tais pagamentos estavam contabilizados em contas próprias para esse fim, identificadas como lucros distribuídos a Renato Salles Cortopassi (conta 5.9.1.1.01.0001) e Roberto Cortopassi Júnior (conta 5.9.1.1.01.0002), sócios da empresa "WRJ", cujo montante não foi incluído no lançamento fiscal, por se tratar de parcelas que escapam à tributação.

20. Por sua vez, o crédito tributário constituído de ofício corresponde a valores contabilizados pela recorrente em contas denominadas "despesas com material aplicado", "adiantamento a terceiros" e "créditos indevidos", dentre outras, que intimada pela fiscalização para esclarecer a natureza e origem desses pagamentos, a empresa justificou como a título de "antecipação de resultado", o que não foi aceito pela autoridade fiscal.

21. Ao examinar o conjunto probatório, que inclui as razões de defesa, não me convenci de que a só alegação da existência de saldo de lucros acumulados de 2006 e de lucros apurados no período de 2007 a 2008, como sugerido no recurso voluntário, legitima a tese de que os valores apurados pela fiscalização, em contas atípicas, destinam-se tão somente a remunerar a parcela de capital investido pelos sócios e, portanto, não estão sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias.

22. Como preceito básico previsto na legislação tributária, as pessoas jurídicas devem proceder aos devidos registros contábeis de suas atividades e resultados, sempre alicerçados em documentos hábeis e idôneos, os quais assumem a feição de prova para fins do controle da Administração Tributária.

22.1 Dentre tais registros, impõe-se a discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho (pró-labore) e a remuneração proveniente do capital social (lucro) pagas ou creditadas aos sócios, na medida em que a falta de uma separação dificulta o controle fiscal sobre as parcelas recebidas, ou mesmo torná-lo inviável, o que não pode ser admitido para fins de tributação.

23. Nesse cenário, permanece sem explicação, pois não há esclarecimentos convincentes no recurso voluntário, a razão pela qual, de um lado, a empresa registrou em contas próprias, nos anos de 2007 e 2008, a distribuição de lucros aos sócios - contas 5.9.1.1.01.0001 e 5.9.1.1.01.0002 -, e, de outro lado, relativamente no mesmo período, alegando também destinarem-se à distribuição de lucros (antecipação de resultados), efetuou mais de 60 (sessenta) pagamentos aos administradores da sociedade empresária, em montante que se aproxima de R\$ 1,5 milhão, conforme detalha a fiscalização em planilha, porém contabilizados em contas impróprias, com denominação incompatível com a identificação da natureza da despesa e misturados com desembolsos diversos (fls. 1.035, 1.055, 2.314/2.315, 2.334/2.335 e 2.546/2.547).

23.1 A toda a evidência, penso que dada a quantidade, frequência, continuidade ao longo do tempo e natureza dos registros contábeis, o comportamento demonstrado pela empresa não pode caracterizar um mero equívoco de escrituração.

24. Nota-se que, de acordo com as Demonstrações de Lucros ou Prejuízos Acumulados e as planilhas elaboradas pela recorrente, às fls. 1.035 e 1.055 e 2.314/2.315,

respectivamente, foram incluídas nas contas 5.9.1.1.01.0001 e 5.9.1.1.01.0002 os seguintes pagamentos de lucros no transcorrer dos exercícios de 2007 e 2008, cujos valores, conforme já salientado, não são objeto do lançamento fiscal:

Quadro 1

Sócio	Exercício		Total (R\$)
	2007	2008	
Renato Salles Cortopassi	244.084,64	101.770,49	345.855,13
Roberto Cortopassi Júnior	244.084,64	101.770,40	345;855,04
Total (R\$)	488.169,28	203.540,89	

24.1 Consta-se que os lucros distribuídos foram divididos em partes iguais entre os sócios administradores, segundo autoriza o contrato social e a participação na integralização do capital.

25. Diferentemente, no que tange aos pagamentos apurados pela fiscalização em outras contas, os quais segundo a recorrente diriam respeito à "antecipação de resultados", a distribuição dos pagamentos entre os sócios, calculada ao final do ano-calendário, não se mostra equilibrada.

25.1 O quadro abaixo, que elaborei com base na planilha da fiscalização de fls. 2.334/2.335, a qual tomou como parâmetro as cópias de cheques e os recibos fornecidos pela empresa acostados às fls. 2.145/2.295, ilustra a situação desses pagamentos:

Quadro 2

Sócio	Exercício		Total (R\$)
	2007	2008	
Renato Salles Cortopassi	368.215,95	409.744,36	777.960,31
Roberto Cortopassi Júnior	589.390,84	123.839,85	713.230,69
Total (R\$)	957.606,79	533.584,21	

26. Além do mais, contrariamente ao alegado no recurso voluntário, a análise de valores registrados nas Demonstrações de Lucros ou Prejuízos Acumulados, relativas ao período de 2007 e 2008, não corrobora a disponibilidade de lucros acumulados em montante suficiente para qualificar os pagamentos verificados pela fiscalização como antecipação de lucros, conforme se pode observar dos quadros seguintes, retirados das fls. 1.035 e 1.055 do processo administrativo:

Processo nº 10166.730003/2012-84
Acórdão n.º 2401-003.973

S2-C4T1
Fl. 2.747

DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	
PERÍODO DE APURAÇÃO - 31.12.2006 a 31.12.2007	
01. Recursos	
Saldo Anterior de Lucros Acumulados..	796.744,75
Ajuste de exercício anterior	83.905,17
Resultado do Exercício.....	162.892,91
Soma dos Recursos.....	1.023.542,83
02. Aplicações	
Lucros Distribuídos.....	488.169,28
03. Lucros Acumulados (01-02)	535.373,55

Brasília-DF., 31 de dezembro de 2007.

WRJ ENGENHARIA LTDA
Renato Salles Cortopassi


ELIMAR BERNARDES CURADO
Contador CRC-DF/GO Nº 005083/0-5

DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	
PERÍODO DE APURAÇÃO - 31.12.2007 a 31.12.2008	
01. Recursos	
Saldo Anterior de Lucros Acumulados..	535.373,55
Ajuste de exercício anterior	234.883,48
Resultado do Exercício.....	(534.296,93)
Soma dos Recursos.....	235.960,10
02. Aplicações	
Lucros Distribuídos.....	203.540,89
03. Lucros Acumulados (01-02)	32.419,21

Brasília-DF., 31 de dezembro de 2008.


WRJ ENGENHARIA LTDA
Renato Salles Cortopassi


Elimar Bernardes Curado
Contador CRC-DF/GO Nº 005083/0-5

26.1 Com efeito, o montante de lucros acumulados, ao final do ano de 2007, equivalente a R\$ 535.373,55, depois da distribuição de R\$ 488.169,28 (Quadro 1), revela-se bastante inferior ao valor apurado pela fiscalização de R\$ 957.606,79 (Quadro 2).

26.2 De modo análogo, o montante de lucros acumulados, ao final do ano de 2008, equivalente a R\$ 32.419,21, após a distribuição de R\$ 203.540,89 (Quadro 1), mostra-se também, por si só, muito inferior ao valor levantado pela fiscalização de R\$ 533.584,21 (Quadro 2).

26.3 É oportuno chamar a atenção que a ausência de registros contábeis de pagamentos a título de distribuição de lucros em contas apropriadas, caso essa fosse a natureza jurídica, implicaria manter indevidamente disponível os saldos existentes na conta patrimonial de lucros acumulados para futura disponibilização aos sócios, dada a falta de dedução dos montantes pagos.

27. Dessa feita, considerando o breve confronto de valores acima efetuado, a diversidade de irregularidades comprovadas pela fiscalização e a falta de mínima demonstração, firmada mediante documentos hábeis e idôneos, de que os pagamentos impugnados estão efetivamente vinculados à remuneração do capital investido pelos sócios (lucros), estou convicto de que o crédito tributário constituído pela fiscalização possui natureza remuneratória e, portanto, deve ser mantida a tributação.

b) Sujeição passiva solidária

28. Tendo em vista que as impugnações dos responsáveis tributários versavam, exclusivamente, sobre o respectivo vínculo de responsabilidade, as questões não provocadas a debate na primeira instância por meio da peça vestibular, arguidas pelos recorrentes somente na fase recursal, constituem matérias preclusas, vedada a sua análise, via de regra, pelo Colegiado "ad quem", por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição que orienta o processo administrativo fiscal (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

29. De modo que a análise recursal ficará restrita à questão do vínculo de responsabilidade.

b.1) BSB Fundações Ltda - ME

30. Segundo o relatório fiscal, a autoridade administrativa assinala os seguintes dispositivos para fundamentar a sujeição passiva da pessoa jurídica e das pessoas físicas:

i) inciso I do art. 124 do CTN,

ii) parágrafo único do art. 132 do CTN,

iii) art. 135 do CTN, e

iv) inciso II do art. 124 do CTN c/c inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

31. O exame dos aspectos fáticos do caso concreto descritos fartamente pela acusação fiscal conduz-me à percepção de existirem fundados indícios da responsabilidade tributária por sucessão, pela qual um dos sócios administradores da pessoa jurídica "WRJ", utilizando-se da empresa "BSB", constituída em março de 2010, teria dado continuidade as atividades empresariais daquela pessoa jurídica, configurando-se as duas uma unidade econômica.

32. Nesse passo, a sujeição passiva da empresa "BSB", conforme também acredita a fiscalização, encontra fundamento na extensão dos efeitos à hipótese de sucessão tributária das pessoas jurídicas insculpido no parágrafo único do art. 132 do CTN, a seguir transcrito "in verbis":

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

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

33. O estudo do parágrafo único do art. 132 do CTN indica que a finalidade subjacente à norma jurídica é proteger o crédito tributário de extinções fraudulentas, em que a pessoa jurídica é artificialmente desfeita com o propósito de burlar o pagamento dos seus débitos, não obstante um ou mais sócios da sociedade extinta prosseguir na exploração da mesma atividade econômica.

34. Para que se configure a responsabilidade em decorrência da sucessão empresarial, tal como autoriza o parágrafo único do art. 132 do CTN, parece-me desnecessário o desaparecimento imediato do devedor original, que se daria pelo encerramento das suas atividades com a baixa da inscrição cadastral.

34.1 De fato, creio que não se pode aceitar como válida a conduta da pessoa jurídica contribuinte que, intencionalmente, não providencie a extinção formal, embora assim comporta-se no plano fático, com o propósito firme de inviabilizar o alcance, pela Fazenda Nacional, da riqueza transferida para a nova empresa que, mediante atuação de sócio remanescente da devedora, segue adiante praticando efetivamente a mesma atividade econômica.

35. Nessa hipótese, ao não excluir a lei expressamente a sujeição passiva do contribuinte, deve-se entender, em prol dos interesses fazendários, que a pessoa jurídica sucessora de fato, que representa a continuidade da atividade econômica da empresa anterior, também compõe o polo passivo da relação tributária, havendo entre elas solidariedade no cumprimento das obrigações tributárias.

36. Com essa linha de raciocínio em mente, e baseado nas provas trazidas aos autos pela fiscalização - que incluem mensagens eletrônicas obtidas pela Polícia Federal e termos de depoimentos de trabalhadores -, elementos não contraditados em linguagem competente pela recorrente, infiro que a empresa criada em 2010 é faticamente sucessora da anterior e, por conseguinte, cabível a atribuição da sujeição passiva solidária.

37. A fim de motivar o meu ponto de vista, passo a enumerar os principais elementos que justificam o vínculo de responsabilidade da pessoa jurídica "BSB", relativamente ao crédito tributário apurado pela fiscalização neste processo administrativo:

i) embora com sede em Goiânia (GO), segundo o contrato social, a estrutura gerencial, administrativa e contábil da pessoa jurídica tem sua localização em Brasília (DF), no mesmo endereço em que estabelecida a "WRJ" (itens 20 a 25 do relatório fiscal)⁵;

ii) migração do quadro de empregados da "WRJ", de maneira paulatina e organizada, para a "BSB" (itens 28 e 29),

iii) criação da "BSB", no mês de março de 2010, possivelmente em função de a "WRJ" enfrentar dificuldades financeiras e possuir dívidas fiscais (item 30);

iv) identidade de objetos sociais entre as empresas, cuja criação da "BSB" objetivou viabilizar a continuidade das atividades empresariais da "WRJ", a captação de novos clientes e a manutenção dos clientes antigos (itens 31 a 32);

v) atuação de Renato Salles Cortopassi, responsável técnico e sócio administrador da "WRJ", em atividades técnicas e gerenciais da "BSB" (item 33);

vi) determinação dada por Renato Salles Cortopassi a funcionários da "WRJ" para que adotassem os procedimentos de constituição da "BSB", mediante inclusão do seu filho, Victor Eickhoff Cortopassi, no quadro societário desta última empresa (item 27);

vii) fortes indícios de que o jovem Victor Eickhoff Cortopassi, o qual figura no contrato social como sócio administrador da "BSB", trata-se de interposta pessoa, encobrindo o verdadeiro sócio oculto, Renato Salles Cortopassi, seu genitor (itens 36 a 43);

viii) falta de comprovação da efetiva integralização do capital em dinheiro, segundo os termos estabelecidos no contrato social, por parte da "BSB" (itens 39, 40 e 45);

ix) identificação de pagamento de despesas da "BSB" por parte da "WRJ" (item 34); e

x) existência de procurações emitidas pela "BSB", com poderes de movimentação bancária, em nome de Renato Salles Cortopassi, sócio da "WRJ" (item 49).

38. Logo, tendo em vista os indícios fortes, congruentes e convergentes da continuidade da exploração da atividade empresarial pelo sócio administrador da "WRJ", Renato Salles Cortopassi, por intermédio da utilização camuflada da pessoa jurídica "BSB", é acertada a decisão de primeira instância que manteve a recorrente na condição de solidária pelo crédito tributário.

b.2) Denio Losi de Moraes e Osvaldino Xavier de Oliveira

39. Nessa matéria, quanto ao vínculo de responsabilidade, analiso em conjunto os recursos voluntários interpostos por Denio Losi de Moraes e Osvaldino Xavier de Oliveira, sócios da "BSB", considerando a identidade dos fatos relatados pela fiscalização e a semelhança da linha argumentativa usada nas respectivas peças defensórias em grau recursal.

40. As normas de responsabilização pessoal de terceiros, os quais ocupam a condição de sócios administradores de empresas, são de aplicação excepcional, visto que a regra é a responsabilidade tributária da pessoa jurídica, e não das pessoas físicas que praticam os atos de gestão empresarial.

41. À luz da fundamentação que acompanha o relatório fiscal, a solidariedade passiva decorreria da convivência dessas pessoas físicas com atos simulados envolvendo a constituição da "BSB", no ano de 2010, bem assim com a prática de condutas fraudulentas, dentre elas, as direcionadas ao pagamento "por fora" para os seus segurados empregados.

42. Nesse cenário normativo, e atento aos termos da imputação fiscal, a qual ampara a responsabilidade tributária dos sócios no disposto no inciso I do art. 124 e/ou no inciso III do art. 135 do CTN, interpreto como insuficiente o conjunto carreado aos autos para sustentar a sujeição passiva solidária das pessoas físicas retromencionadas, porquanto não há provas que as pessoas físicas praticaram atos de gestão na "WRJ".

43. Com efeito, quanto ao inciso I do art. 124 do CTN, está assim redigido:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; (grifou-se)

(...)

43.1 Da acusação fiscal, verifico que não há demonstração de haver o "interesse comum" no fato jurídico tributário, isto é, que as pessoas físicas, sócios da "BSB", participaram da realização, por ação ou omissão, dos fatos geradores que dão suporte a exigência fiscal relativamente ao período de 2007 e 2008, vinculados que estão esses fatos geradores a situações relacionadas à "WRJ".

43.2 Dessa forma, é evidente a ausência dos elementos de conexão eleitos pelo legislador para a caracterização da solidariedade de fato.

44. No que tange à responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas de direito privado prevista no inciso III do art. 135 do CTN, reproduzo abaixo o texto do perceptivo legal:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: (grifou-se)

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

44.1 Segundo depreende-se da lei, o administrador é posto no polo passivo da relação tributária com a finalidade de responder pelo crédito tributário verificado na pessoa jurídica administrada, dada a constatação da prática de atos ilícitos quando da gestão da empresa na qual atua.

44.2 Vale dizer que os atos que geram a responsabilidade tributária são causa do nascimento de obrigação tributária em nome da pessoa jurídica que o sócio exerce as atribuições de administração.

45. Porém, as condutas descritas pela fiscalização para sustentar a responsabilidade tributária dos sócios da "BSB" estão associadas ao surgimento das obrigações tributárias em nome do contribuinte "WRJ", relativamente a fatos geradores apurados nos anos de 2007 e 2008.

46. É certo que as irregularidades descritas pela fiscalização na "BSB" poderão implicar a responsabilidade de seus sócios, quando comprovado que as pessoas físicas, no exercício da administração da pessoa jurídica, praticaram atos ilícitos. Contudo, neste caso, a sujeição passiva alcançará apenas o crédito tributário vinculado aos atos de gestão da "BSB".

47. Assim, merece reforma a decisão colegiada de piso, para afastar o vínculo de responsabilidade de Denio Losi de Moraes e Osvaldino Xavier de Oliveira, sócios da "BSB".

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE dos recursos voluntários e, na parte conhecida, DAR PROVIMENTO PARCIAL, nestes termos:

- a) NÃO CONHECER dos recursos voluntários interpostos por Victor Eickhoff Cortopassi e Renato Salles Cortopassi;
- b) NEGAR PROVIMENTO aos recursos voluntários interpostos por WRJ Engenharia Ltda e BSB Fundações Ltda - ME; e
- c) DAR PROVIMENTO aos recursos voluntários interpostos por Denio Losi de Moraes e Osvaldino Xavier de Oliveira **para afastar o seu vínculo de responsabilidade.**

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleberson Alex Friess - Relator