



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

Processo nº 10670.001272/2006-91
Recurso nº 169.741 De Ofício
Acórdão nº **1401-00.377 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente DRJ Juiz de Fora
Interessado Terra Insumos Agropecuários Ltda.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

ILEGITIMIDADE PASSIVA. LANÇAMENTO NULO.

É materialmente nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento efetuado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada à RFB antes da lavratura do auto de infração.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS.

Deve ser excluída a sujeição passiva dos sócios, na condição de responsáveis, diante da ausência de demonstração do interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal e da ausência de prova da atuação dolosa dos sócios, que com seus procedimentos teriam agido com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

VIVIANE VIDAL WAGNER - Presidente.

(assinado digitalmente)

FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS - Relator.

EDITADO EM: 31/01/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Maurício Pereira Faro, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 238-242):

Contra o interessado acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 07/13 para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/08/2006, no montante de R\$731.027,87, abrangendo fatos geradores compreendidos nos exercícios de 2002, 2003 e 2004.

Na descrição dos fatos, constam os seguintes registros:

Arbitramento do lucro, conforme Termo de Verificação Fiscal — TVF anexo. Enquadramento legal: art. 532 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999.

Em decorrência deste procedimento, foram lavrados os seguintes autos de infração, sujeitos à multa de ofício de 75% e aos juros de mora pertinentes, compreendendo o mesmo período abrangido pelo lançamento do IRPJ:

- Contribuição Social s/ Lucro Líquido (CSL) — R\$153.201,37 - fls. 14/20.*
- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) — R\$425.559,40 - fls. 21/27;*
- Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) — R\$92.204,50 - fls. 28/34;*

O citado TVF foi anexado às fls. 35/39, cujo teor é relatado em seguida.

Consta do cadastro das pessoas jurídicas da Receita Federal do Brasil que o contribuinte fiscalizado possui domicílio fiscal na cidade de Montes Claros — MG, à Avenida Deputado Estevão Rodrigues nº 1350, salas 03, 04 e 05, Centro.

Entretanto, em 23/03/2006, ao dirigir a fiscalização a esse endereço com o objetivo de identificar o contribuinte do início da ação fiscal e entregar-lhe o correspondente MPF, constatou-se que não existia qualquer representação do mesmo e, tampouco, conseguiu-se identificar o seu novo endereço, motivando, assim a publicação, em 17/04/2006, do Edital DRF/MCR/FIANA/Nº 008/2006, notificando-o do Mandado de Procedimento Fiscal, como também, intimando-o a apresentar os elementos solicitados conforme o Termo de Início de Fiscalização.

Em 22/05/2006 foi encaminhada, por via postal, para o endereço do sócio majoritário da pessoa jurídica, ANTÔNIO CARLOS FERES BARBOSA, CPF nº 675.311.996-53, a comunicação da continuidade da ação fiscal.

Em 02/06/2006, o referido sócio, que também figura como a pessoa responsável pela pessoa jurídica, encaminhou a esta repartição correspondência informando que a empresa encerrou suas atividades em 01/09/2004. Para comprovar tal fato, juntou cópia do distrato da sociedade registrado na JUCEMG, em 15/06/2005, e da Certidão de Baixa de Inscrição do CNPJ na RFB. Informou, também, desconhecer o Mandado de Procedimento Fiscal e o Termo de Início de Fiscalização, SMJ, de forma descabida, uma vez que a ciência destes foi feita de forma legal, através do edital acima referenciado.

Em 14/07/2006, o contribuinte foi novamente informado da continuidade da ação fiscal sem que o mesmo, até a presente data, se manifestasse quanto aos elementos requeridos no Termo de Início de Fiscalização (apresentação de balancetes mensais e/ou trimestrais e de livros contábeis e fiscais, tais como, livro caixa, diário, razão, registros de entradas e saídas, entre outros).

Apesar de a pessoa jurídica ter sua inscrição do CNPJ baixada na Receita Federal em 14/06/2005, a certidão de baixa ressalva aos órgãos governamentais o direito de cobrar quaisquer créditos posteriormente apurados.

Ressalta também a fiscalização, que o conteúdo do termo de DISTRATO DA SOCIEDADE, no qual se evidencia na cláusula 6 a responsabilidade do sócio Antônio Carlos Feres Barbosa pelo ativo e passivo da pessoa jurídica, bem como pela boa guarda dos seus livros contábeis e documentos, fato esse que motivou a fiscalização a dirigir-se diretamente a ele para requerer a entrega de livros e documentos necessários ao trabalho fiscal e para prestar esclarecimentos, além de responsabilizá-lo, solidariamente, através do TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, previsto nos artigos 121, 124 e 125 do Código Tributário Nacional.

Em face de todo o exposto, apoiado nas disposições contidas no artigo 264 e 530, inciso II, procedeu-se, de ofício, ao arbitramento do lucro da fiscalizada, tendo como base a receita da atividade, apurada mediante as informações do próprio contribuinte, prestadas à Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Minas Gerais, informações essas consolidadas no sistema SICAF (docs. de fls. 40/73), a partir das quais se extraiu os dados constantes do DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO DO ARBITRAMENTO.

Finalmente, registra a fiscalização, que excluiu da base de cálculo do imposto lançado os valores declarados pelo contribuinte nas suas DIPJ, uma vez que esses mesmos valores foram utilizados, também, como base de cálculo dos tributos declarados em DCTF referente aos períodos fiscalizados.

Findo o relato do TVF, registre-se que os demais documentos que fundamentam os lançamentos foram anexados às fls. 01/06 e 38/172.

Cientificados dos lançamentos em 25/09/2006 (Aviso de Recebimento — fl. 173), subscrevem a impugnação de fls. 175/190, postada em 25/10/2006 (fl. 192), o procurador da empresa Terra Insumos Agropecuários Ltda e de Antônio Carlos Feres Barbosa - procuração às fl. 191. O resumo do contraditório é feito em seguida.

I — Dos fatos preliminares

Foi sustentada a nulidade do feito fiscal, pelos seguintes motivos: os procedimentos da presente fiscalização não foram executados nos termos da Portaria SRF nº 6087, de 21 de novembro de 2005, publicada no DOU de 22.04.2005, retificada no DOU de 28/11/2005; a impugnante não teve oportunidade de apresentar ao auditor fiscal os instrumentos contábeis necessários à aferição dos valores, pois as atividades da sociedade encontram-se encerradas, como comprovado e o responsável pelo acervo, tem residência e domicílio, fora da localidade onde as ações estão acontecendo, razão pela qual não tomou conhecimento da publicação do Edital.

II — Do direito

O sujeito passivo, no caso, o representante da impugnante, uma vez que suas atividades encontram-se devidamente encerradas, desde 01 de setembro de 2004, não tomou ciência de que havia qualquer procedimento fiscal em andamento, o que per si permite a anulação do presente feito, uma vez que o disposto no artigo 214 do CPC c/c o inciso I, do artigo 7º do Decreto 70.235/75 não foram cumpridos. Ademais, não foram juntadas as provas dos registros que possibilitaram a aferição dos valores apurados, como estatui o artigo 37, da Lei nº 9.784/99.

O cumprimento dos dispositivos legais é a essência do direito, logo, qualquer atitude ou princípio aplicado fora destes padrões, devem ser desconsiderados de plano, e as consequências decorrentes, hão de serem declaradas nulas por esta conceituada Delegacia, sob pena de se ver descumprido um dos princípios básicos do direito: o da ampla defesa. Razão pela qual, o presente processo deve ser tomado nulo e arquivado.

Ao efetuar o enquadramento do artigo 844, a fiscalização, além de não atender o quesito da citação, deixou de mencionar o nome do veículo de comunicação que realizou a publicação do Edital, o local em que esteve afixado, resultando na nulidade do enquadramento, por não preencher os requisitos legais.

O nobre auditor em nenhum momento cumpriu o enunciado constante no parágrafo 1º, do artigo 904, pois, além de não comparecer perante o representante da impugnante, tampouco lhe facultou a prerrogativa para esclarecer a ausência dos registros; negando-lhe tal benefício feriu de forma flagrante o direito de ampla defesa e do contraditório, contido no artigo 5º, inciso LV, da CF/88.

A matéria mencionada no artigo 905 está inócua, pois, foi revogada pela Lei nº 10.406/2002 (Novo Código Civil), uma vez que se reporta aos artigos 17 e 18 da Lei nº 556, de 25 de junho de 1850 (Código Comercial). Invoca o artigo 19 do mesmo diploma legal (Código Comercial) e conclui que sem a análise dos livros fiscais da impugnante não há o que se falar em débitos passíveis de lançamentos.

No que diz respeito ao artigo 910, não ter sido franqueado o acesso ao Auditor Fiscal, deveu-se ao fato de que a empresa não possui sede, uma vez que está com suas atividades encerradas desde 01 de setembro de 2004.

O exame dos livros (artigo 911) não foi realizado porque o auditor fiscal não conseguiu entrar em contato com o representante da impugnante para apresentá-los. Entretanto, está absolutamente franqueado, basta, para isso, ser fixado o dia, horário e o local, que os documentos lá estarão.

Com relação à retirada dos livros (artigo 915), isto não ocorreu, pelos motivos expostos.

Em nenhum momento, a impugnante se negou a prestar informações que possam enquadrá-la nos artigos 927 e 928. Ocorre é que as solicitações não foram formuladas diretamente ao responsável pelo acervo, pois, como já se disse, a sociedade teve suas atividades encerradas em 01 de setembro de 2004 e o seu responsável tem domicílio fora da região em que ocorreu a publicação. Sendo assim, a publicação do Edital não atende ao disposto no inciso I do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, tornando-se desta forma, ilegal tal enquadramento, pois o sujeito passivo não tomou qualquer conhecimento do Termo de Início de Fiscalização.

A sujeição passiva solidária não deve ser aqui invocada, pois em nenhum momento houve a recusa em apresentar os livros solicitados, apenas não havia tomado conhecimento da lide.

A fiscalização, ao apoiar a sua decisão contida nos artigos 264 e 530, inciso III, o auditor fiscal deixou de citar qual o dispositivo se referem aos artigos. O ordenamento jurídico pátrio pugna pelo cumprimento das normas, mas, para tanto, devemos conhecê-la e aplicá-la. Como alguém pode ser punido apenas por alguns artigos, sem citar o referencial do artigo? Isto, per si, torna nulo todo o processo, devendo ser arquivado de plano, por absoluta ausência de amparo legal.

Se o levantamento foi realizado como base em informações extraídas do sistema SICAF pertencentes a Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Minas Gerais, por que não foram acostados cópias desses demonstrativos, como preceitua o artigo 8º do Decreto nº 70.235/72? Tal atitude caracteriza, cabalmente, o enunciado contido no parágrafo único do artigo 27 da Lei nº 9.784/99. Por outro lado, não há qualquer lei que atribua como base de cálculo para aferição de impostos e

contribuições administrados pela RFB valores constantes em informações prestadas a órgão estadual.

As Leis 8.383/91 e 9.430/96 estabelecem regras para apuração e para o recolhimento do IRPJ e da CSLL pelas pessoas jurídicas. Compulsando o inteiro teor desses dispositivos legais, constata-se que não há o que recolher com fundamento nas receitas ali apontadas, pois a empresa possui o regime de apuração lucro real anual, balancete de suspensão, tendo, conseqüentemente, apurado prejuízo, não havendo o que recolher.

Com relação ao PIS/PASEP e a COFINS, disciplinados, respectivamente, pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 e alterações posteriores, não há o que se apurar, pois os "creditamentos" ali constantes, torna a base de cálculo negativa, não restando nenhum valor a ser apurado e, conseqüentemente, a ser recolhido.

Por todo o exposto, requer:

a) A nulidade e o conseqüente arquivamento do MPF 061080.2006-00081-0, objeto do processo nº 10670.001272/2006-01, face aos inúmeros erros e equívocos aqui apontados;

b) o cancelamento do Termo de Verificação Fiscal e do Termo de Sujeição Passiva Solidária, face aos inúmeros erros e equívocos constantes na peça de instrução e acima demonstradas;

c) a concessão de um prazo de 30 dias, contados da apreciação desta peça, para, se esse órgão assim o desejar, a apresentação dos livros fiscais, onde estarão retratados os registros aqui apresentados;

d) a indicação do local, da data e do horário para apresentar os documentos aqui referidos.

É o relatório.

A 3ª Turma da DRJ Juiz de Fora, por unanimidade, julgou nulo o lançamento, por meio do Acórdão nº 02-20.740, assim ementado (v. fls. 237):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

ILEGITIMIDADE PASSIVA. LANÇAMENTO NULO.

É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento efetuado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada à RFB antes da lavratura do auto de infração.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS.

Ausentes a demonstração do interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal e a prova da atuação dolosa dos sócios, que com seus procedimentos teriam agido com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou

estatuto, deve ser excluída a sujeição passiva destes na condição de responsáveis.

Lançamento nulo.

Considerando-se que o crédito tributário exonerado superava o limite de alçada prescrito pela Portaria-MF nº 375, de 2001, a 1ª Turma da DRJ Juiz de Fora recorreu de ofício, na forma determinada pelo art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, com a reação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532/1997.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

O recurso de ofício atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

O colegiado julgador *a quo* julgou nulo o presente lançamento, por ter constatado a ocorrência de por erro na identificação do sujeito passivo. De acordo com o colegiado julgador *a quo*, a autoridade administrativa da RFB efetuou o presente lançamento em face de pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária, ocorrida e comunicada à RFB antes da lavratura do auto de infração.

O citado colegiado também julgou nulo o termo de sujeição passiva lavrado em nome do sócio majoritário da empresa autuada, diante da ausência de demonstração do interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal e a prova da atuação dolosa dos sócios, que com seus procedimentos teriam agido com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto.

Para maior clareza, transcrevo pequenos trechos do Acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ Juiz de Fora (fls. 242-245, grifado):

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, o sócio Antônio Carlos Feres Barbosa, CPF nº 675.311.996-53, figura como responsável solidário pelo crédito tributário ora constituído (fl. 36). No Termo de Sujeição Passiva Solidária (fl. 38), a responsabilização tributária é justificada pelo fato de constar no "Distrato de Sociedade", registrado na JUCEMG sob o nº 3368200, em 14/06/2005 (fl. 80/81), que o sócio da extinta sociedade, a pessoa física do Sr. Antônio Carlos Feres Barbosa, CPF nº 675.311.996-53, assume a responsabilidade pelo ativo e passivo da sociedade extinta. Como fundamentação legal foram utilizados os artigos 121, 124 e 135 do Código Tributário Nacional.

Acontece que o simples fato de a pessoa supracitada figurar no "Distrato de Sociedade" como responsável pelo ATIVO e PASSIVO, bem como de sua liquidação, não autoriza a

responsabilização levada a efeito. A fiscalização nada apontou quanto ao interesse comum desses sócios na situação que constituiu o fato gerador do imposto e das contribuições lançados (art. 124, I, do CTN). Nada há nos autos quanto aos benefícios que esse teria auferido em razão da omissão de receita ou à vinculação entre os atos de gestão deste e os fatos geradores constantes dos lançamentos de ofício.

Mais especificamente quanto à responsabilidade pessoal, a fiscalização não demonstrou que os referidos sócios foram os executores materiais, partícipes ou mandantes da infração, agindo dolosamente, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Para caracterização da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN é essencial que seja demonstrado o elemento fático, isto é, as "condutas reveladoras de infração que exija dolo: -excesso-de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto", conforme ensina Maria Rita Ferragut, em *Responsabilidade Tributária e o Código-Civil de 2002*, 1ª edição / novembro 2005, editora Noeses, p. 124. Desse entendimento não destoa a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

[...]

TRIBUTÁRIO — EXECUÇÃO FISCAL - SÓCIO-GERENTE — RESPONSABILIDADE PESSOAL PELO INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SOCIEDADE - ART. 135, III DO CTN - DOLO, FRAUDE OU EXCESSO DE PODERES – DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE POSTERIORMENTE À RETIRADA DO SÓCIO-GERENTE.

I. É pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de que o sócio somente pode ser pessoalmente responsabilizado pelo inadimplemento da obrigação tributária da sociedade nas hipóteses do art. 135 do CTN e se agiu dolosamente, com fraude ou excesso de poderes ou, ainda, se houve dissolução irregular da sociedade.

[..] (STJ REsp 436802/MG. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 22/10/02. DJ 25.11.2002 p. 226).

Dessarte, deve ser afastada a responsabilização do sócio nos moldes efetuado no respectivo Termo de Sujeição Passiva Solidária.

Quanto à legitimidade passiva, na condição de contribuinte, a exigência fiscal foi lavrada em nome de Terra Insumos Agropecuários Ltda — pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária, conforme distrato social de sociedade limitada, de fls. 80/81, devidamente arquivado na Junta Comercial de Minas Gerais em 14/06/2005 (fl. 80/81).

Constata-se, então, que na data de formalização do lançamento em 25/09/2006 (AR da ciência do auto de infração, fls. 173), a empresa indicada como sujeito passivo do lançamento estava efetivamente liquidada e extinta naquele momento.

Ademais, compulsando os autos do presente processo observa-se que desde 23/08/2006, quando a fiscalização recebeu os

documentos de fl. 79/82 enviados pela contribuinte, em resposta ao "Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento", encaminhado para o sócio Antônio Carlos Feres Barbosa, acima qualificado, o Fisco manifestou-se expressamente ciente do fato de que a autuada tratava-se de empresa regularmente extinta, porque seu representante legal apresentou a "Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ", com data da baixa em 14/06/2005, com a seguinte motivação: EXTINÇÃO P/ENC. LIQ. VOLUNTÁRIA. Portanto, a extinção da empresa e o encerramento das suas atividades não foram questionados em momento algum pela fiscalização.

O fato é que não podia a autoridade fiscal formular o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, fazendo constar como sujeito passivo uma empresa extinta, que subsistiu somente até o final da liquidação, em 14/06/2005, data anterior ao lançamento, formulado em 25/09/2006 e não fazer prova da responsabilidade do representante da pessoa jurídica nos casos decorrente da incidência no artigo 124 e 135 do CTN.

Em consequência, os lançamentos formalizados contra essa pessoa jurídica após a sua extinção de fato e de direito e a responsabilização do sócio sem a prova necessária, configuram-se vícios insanáveis, por inexistir o pólo passivo da relação jurídico-tributária.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes, apesar de algumas divergências dentro das Câmaras, é praticamente uniforme, conforme se verifica nas ementas abaixo transcritas:

LANÇAMENTO - FORMALIZAÇÃO CONTRA EMPRESA EXTINTA - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - A extinção da pessoa jurídica, por qualquer forma que seja (incorporação, cisão ou distrato, para exemplificar) e o cancelamento de sua inscrição no CNPJ tornam inábil lançamento sobrevindo a tal ato por evidente erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária dada como ocorrida "(Acórdão nº 103-21.959, Sessão de 18/05/2005, Relator: Victor Luis de Salles Freire. Unânime)

DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE PESSOA JURÍDICA ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. Anulam-se os lançamentos efetuados em nome de pessoa jurídica que se encontrava extinta, desde o início da ação fiscal, inclusive. Processo anulado. (Acórdão 2º Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara. 203-12.440, Sessão de 21/09/2007, Relator Odassi Guerzoni Filho. Aprovado por unanimidade).

SOCIEDADE EXTINTA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. A pessoa jurídica dissolvida por deliberação social não é titular de direitos, nem sujeito de obrigação. Os direitos se transmitem aos seus membros de acordo com a vontade expressa no contrato de dissolução e as obrigações, inclusive as tributárias., por força de lei. Recurso de ofício a que se nega provimento. (Acórdão 1º CC.

3º Câmara, nº 103-22.779, Sessão de 06/12/2006, aprovado por maioria de votos)

Como facilmente se percebe, foram juntados aos autos documentos que comprovam a extinção da empresa autuada, em data anterior ao início da presente ação fiscal.

Dentre tais documentos, destaco o "Distrato de Sociedade", registrado na JUCEMG sob o nº 3368200, em 14/06/2005 (fls. 80/81) e a "Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ", com data da baixa em 14/06/2005, com a seguinte motivação: *EXTINÇÃO P/ENC. LIQ. VOLUNTÁRIA (fls.82)*.

A presente ação fiscal teve início em 17/04/2006 (fls. 02) e os presentes autos foram lavrados em 22/09/2006 (fls. 38), de modo que não há dúvida de que **a empresa indicada como sujeito passivo do lançamento estava efetivamente liquidada e extinta naquele momento.**

Nestas circunstâncias, a jurisprudência administrativa no âmbito desse Conselho e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais é quase pacífica no sentido cancelar o lançamento por erro de identificação de sujeito passivo, conforme Acórdãos 107-07484, 101-93686, 108-07664, 102-42484 e CSRF/01-05.113).

No presente caso, houve a extinção da pessoa jurídica que cometeu a falta, mediante distrato devidamente registrado e baixa perante a Receita Federal.

Importante destacar que no caso de extinção de sociedades, o sócio da pessoa jurídica não é automaticamente responsável por dívidas da empresa extinta, tal como acontece na incorporação societária (art. 207 do RIR/99 e art. 227 da Lei 6404/76).

Com efeito, a responsabilidade do sócio somente ocorre em caso de comprovação de (a) seu uso indevido com objetivo de esconder as atividades do sócio (art. 50 do Código Civil), (b) dissolução irregular da pessoa jurídica, ou (c) dissolução de sociedade que seja considerada de pessoas (art. 134, VII, do CTN).

Na primeira situação, deve-se desconsiderar a personalidade jurídica para aplicar o auto de infração na pessoa do sócio, verdadeiro interessado. Nas demais situações, por ausente a pessoa jurídica, o sócio torna-se responsável por força de lei.

O Código Civil estabelece que a existência legal da pessoa jurídica de direito privado começa com a inscrição do ato constitutivo no registro de comércio (art.45), ocasião em que adquire capacidade jurídica para figurar como sujeito de direitos e obrigações.

E estabelece também que a subsistência da pessoa jurídica segue apenas até sua liquidação:

A corrente mais expressiva da doutrina entende que somente "se a liquidação não foi completa e regular a ponto de restar pendente uma ou mais obrigações, isto não é ato imputável à sociedade, mas aos sócios e ao liquidante, que responderão pessoalmente, pelos atos da liquidação irregularmente feita" (Manual de Direito Comercial, Fábio Ulhoa Coelho, pg. 179).

Assim, do ponto de vista civil, a pessoa jurídica existe apenas até sua liquidação, sendo que a partir de então respondem por suas dívidas o sócio até o montante recebido na partilha, e o liquidante por perdas e danos em face da liquidação irregular.

Fica evidente que, se é o sócio ou o liquidante que respondem por dívida da pessoa jurídica extinta, não é contra esta que as medidas de credores — inclusive a Fazenda Nacional — serão impetradas.

No tocante às normas previstas no Código Tributário Nacional, o art. 121 prevê genericamente que poderão constar do pólo passivo da relação jurídico tributária tanto o contribuinte quanto o responsável; e especificamente: que o "**sujeito passivo da obrigação é quem estiver obrigado ao pagamento do tributo**". Isso, desde logo, oferece suporte para afirmar que não é obrigatório constar na relação jurídica aquela pessoa que praticou o ato descrito como hipótese legal de incidência (fato gerador), e que deve ser identificado como sujeito passivo quem estiver obrigado ao pagamento.

Por outras palavras, somente deve constar da relação para exigência do tributo a pessoa que estiver obrigada ao pagamento, que pode ser o contribuinte ou o responsável.

Para o caso em exame, e em consonância com esse dispositivo, o art. 134, VII, dispõe:

Art. 134 — Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

VII — os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Ou seja, se a empresa que foi liquidada era uma sociedade de pessoas (e isto deve estar devidamente demonstrado como pressuposto do lançamento), os responsáveis são os sócios, e, com base no art. 121, II, eles - e somente eles - devem constar na relação jurídica da exigência tributária.

No entanto, as empresas constituídas sob forma de “limitada” são, regra geral, consideradas como **sociedades de capital e não sociedades de pessoas**, já que de seu contrato social constam normas acerca do ingresso de herdeiros no caso de falecimento dos sócios e de autorização para novo sócio. Portanto, somente se o fiscal demonstrasse que a empresa extinta correspondia a uma sociedade de pessoas, poderia promover o lançamento contra os seus antigos sócios.

Em suma: não podia a autoridade administrativa formular o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, fazendo constar como sujeito passivo uma empresa extinta, já que a mesma subsistiu somente até o final da liquidação, data anterior ao lançamento. A partir de então, não possuía personalidade jurídica e não poderia figurar como sujeito passivo de relação jurídico-tributária.

Convém destacar que o distrato da sociedade não se assemelha à situação de incorporação de sociedades, pois enquanto nesta hipótese existe a responsabilidade automática por sucessão nos termos do art. 133 do CTN, na dissolução existem requisitos legais que devem ser explorados para formular o lançamento, a saber: se foi regular a liquidação, se os ativos recebidos cobrem o valor exigido, e se tratava-se de sociedade de pessoas.

Assim sendo, considero correto o Acórdão recorrido, que julgou nulo o lançamento formalizado contra uma pessoa jurídica extinta por dissolução total com distrato

devidamente registrado e seu CNPJ encerrado antes do lançamento, pois com isso se afronta o disposto no art. 121 do CTN, principalmente em situação em que não há sucessão automática por terceiro (sócio, administrador, liquidante, etc.).

Visando maior clareza, esclareço que no presente caso se trata de nulidade material, por afronta aos requisitos do lançamento (examináveis de ofício), previstos no art. 142 do CTN.

Sobre o tema, transcrevo a doutrina de Raimundo Parente de Albuquerque Júnior, extraída de sua premiada monografia “Nulidades no lançamento tributário” (2º lugar no Prêmio Schöntag, 2006, p. 109 (grifado):

[...] consideramos firmadas as seguintes conclusões:

*a) O critério de invalidades do ato de lançamento, que permite distinguir entre nulidade relativa (anulabilidade) e absoluta (nulidade), assenta-se na **distinção entre pressupostos e requisitos do ato.***

*b) São **requisitos do ato lançamento a enunciação do fato jurídico tributário, a identificação do sujeito passivo e a determinação do tributo devido**; ao passo que são seus pressupostos o subjetivo e o procedimental.*

Tratando especificamente dos requisitos do lançamento, ensina o mesmo doutrinador (ob. cit, Anexo Único, p.113):

2.2 Requisitos do Lançamento (examináveis de ofício) . art. 142 do CTN

A violação de tais requisitos consubstancia o que a doutrina denominou de vício material, modalidade contaminante que não autoriza a incidência do inc. II do art. 173 do CTN, para o ensejo de reabrir um novo prazo decadencial.

Obs. 4: A violação de tais requisitos consubstancia o que a doutrina denominou de vício material, modalidade contaminante que não autoriza a incidência do inc. II do art. 173 do CTN, para o ensejo de reabrir um novo prazo decadencial.

*a) **identificação do sujeito passivo da obrigação tributária** (correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, o que difere da legitimidade processual, visto que esta formalidade consubstancia pressuposto de admissibilidade da impugnação; assim, não se deve confundir ilegitimidade processual com erro na identificação do sujeito passivo ou ilegitimidade passiva).*

*b) **Declaração da ocorrência do fato gerador.***

*c) **Critério Material:***

*i) **adequação do fato imputado à hipótese de incidência tributária** (presunções legais não contidas em lei formal violam esse critério);*

(é aqui que se instala o chamado erro de subsunção ou erro de direito);

ii) comprovação do fato imputado . art. 9º do PAF . v.g., omissão de receita, despesa indedutível, pagamento a beneficiário não - identificado, etc.

(é aqui que se instala o chamado erro de fato e a possibilidade de cerceamento do direito de defesa baseada na falta de conhecimento, por parte do impugnante, das provas que sustentam a pretensão fiscal);

iii) inocorrência da decadência do direito de lançar . Prejudicial de decadência;

d) Critério Temporal (correção na fixação da data de ocorrência do fato tributário e do período de apuração do tributo);

e) Critério Espacial;

f) Critério Quantitativo (correta definição da base de cálculo, da alíquota e do montante do tributo devido).

Passo a julgar a questão da responsabilidade dos sócios da pessoa jurídica extinta.

No presente caso, se tivesse resultado devidamente comprovada a existência dos requisitos — do Código Tributário Nacional ou do Código Civil — a formalização do lançamento contra os sócios conferiria a eles não só a possibilidade de defender seus interesses com argumentos desde sobre a suposta falta cometida pela empresa até que sua empresa não era daquelas consideradas como de pessoas. Desse modo, estariam assegurados, desde o processo administrativo, os direitos constitucionais da ampla defesa e contraditório.

No entanto, no presente caso a fiscalização **nada apontou quanto ao interesse comum desses sócios na situação que constituiu o fato gerador do imposto e das contribuições lançados** (art. 124, I, do CTN).

Da mesma forma, no tocante à responsabilidade pessoal dos sócios, a fiscalização **não tomou qualquer providência visando demonstrar que os referidos sócios foram os “executores materiais, partícipes ou mandantes da infração”, agindo com dolo, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto** (art. 135 do CTN).

Diante do exposto, nego provimento ao presente recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

