



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo n° 10950.000320/2006-88
Recurso n° 154.324 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS - EX.: 2005
Acórdão n° 105-16.987
Sessão de 27 de maio de 2008
Recorrente KAMAROWSKI & PALUMBO LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

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

Exercício: 2005

Ementa: DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF - EXCLUSÃO DA PARCELA DECLARADA - Devem ser excluídos do lançamento as parcelas já declaradas em DCTF, apresentada à Administração Tributária dentro do prazo legal estabelecido para todos os contribuintes. Irrelevante se, nessa ocasião, o contribuinte já se encontrava sob ação fiscal.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - PRESUNÇÃO - RECEITA BRUTA APURADA COM BASE EM LIVROS FISCAIS - LANÇAMENTO PROCEDENTE - Correto o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida, apurada pelo Fisco a partir dos valores escriturados pelo próprio contribuinte em seu Livro Registro de Apuração do ICMS, quando não foram atendidas as reiteradas intimações para apresentação dos livros contábeis e fiscais a que estava obrigado para apuração do lucro real.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA SITUAÇÃO PREVISTA EM LEI - DESCABIMENTO - Deve ser afastada a responsabilidade tributária solidária, fundada nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, se não restou inequivocamente comprovado nos autos o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, nem a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

 Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. 

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLOVIS ALVES

Presidente



WALDIR VEIGA ROCHA

Relator

Formalizado em: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, IRINEU BIANCHI, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

KAMAROWSKI & PALUMBO LTDA. E OUTROS, já qualificados nestes autos, inconformados com o Acórdão nº 06-14.515, de 28 de junho de 2007, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, recorrem voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e das contribuições para o PIS, COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referentes a fatos geradores ocorridos nos dois primeiros trimestres de 2005, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros moratórios, totalizando R\$ 2.485.173,32, conforme detalhado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 02.

Os procedimentos do Fisco e as infrações apuradas se encontram detalhados no Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, às fls. 252/262, do qual segue apertada síntese:

- O Fisco historia: (i) a constituição da empresa, em 03/11/2000, em Nova Londrina/PR; (ii) a transferência da matriz, em 25/08/2001, para a cidade de Recife/PE, continuando, no entanto, a exercer as atividades empresariais no mesmo local em Nova Londrina; (iii) as diligências efetuadas em 10/12/2003 no endereço da suposta matriz da empresa, em Recife, com a constatação de tratar-se de “galpão com fachada em péssimo estado de conservação com largura de aproximadamente sete metros, o qual estava fechada há mais de três meses”, e, ainda, que esse estabelecimento não possuía inscrição na Prefeitura do Recife, portanto, sem alvará para funcionamento; (iv) a mudança de endereço da filial em Nova

Londrina (onde se realizavam as atividades empresariais) para novo endereço, uma sala em Cambé/PR; (v) A alteração, de ofício, do domicílio fiscal do contribuinte, realizada em 23/03/2004, nos autos do processo administrativo 10950.000711/2004-31, de volta para Nova Londrina/PR, "*lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação tributária*". Visto que os detalhes narrados são relevantes para a compreensão do que de fato ocorreu, bem assim para a imputação de responsabilidade tributária, transcrevo, a seguir, o trecho correspondente do relatório fiscal.

1.1.- Em 03/11/2000 foi constituída a sociedade denominada ARMELIN & BUSSADORI LTDA (Razão Social Atual: Kamarowski & Palumbo Ltda) registrada na Junta Comercial do Paraná no Escritório Regional de Paranavaí – PR, em 16/11/2000 com a atividade de "abate de animais, indústria, comércio, importação e exportação de carnes e derivados" com endereço em Nova Londrina – PR, sito à Chácara Suburbana 64-D, s/n, fundos CTG, tendo como sócios JOÃO ROBERTO ARMELIN, CPF nº 353.972.259-91 (retirou-se da sociedade em 25/08/2001), UMBERTO CESAR BUSSADORI, CPF nº 163.855.869-87 (retirou-se da sociedade em 25/08/2001), VICENTE DE PAULA PALUMBO, CPF 165.314.859-49 e LUIZ CARLOS KAMAROWSKI, CPF 319.117.579-20, sendo que estes dois últimos sócios ingressaram na sociedade em 25/08/2001.

1.2.- Em 01/11/2000 foi lavrado CONTRATO DE ARRENDAMENTO, de um lado na condição de ARRENDADORA a empresa BUSSADORI & BONO LTDA (Razão Social Atual: BUSSADORI & BRUNETTI LTDA), CNPJ 02.741.120/0001-75, constituída em 20/08/1998, com o ramo de atividade de "frigorífico, abate de bovinos e preparação de carne e subprodutos" com sede na Chácara nº 64-D, Gleba Ribeirão do Tigre, Seção "A" em Nova Londrina-PR, tendo como sócios CLAUDETE TEREZINHA DELATORRE BUSSADORI, CPF nº 752.612.609-06 (esposa do Sr. UMBERTO CÉSAR BUSSADORI), ANTÔNIO BONO BELASCUSA, CPF 279.935.589-72 (retirou-se da sociedade em 21/08/2002), e LARISSA CRISTINA BRUNETTI ARMELIN, CPF 044.926.209-07 (incluída na sociedade em 21/08/2002 tendo, o referido Contrato, como objeto de arrendamento o imóvel denominado Chácara nº 64-D, Seção "A" em Nova Londrina-PR contendo instalações frigoríficas completas para abate e desossa com área total de 40.589 m², e, de outro lado, na condição de ARRENDADORA¹, a empresa ARMELIN & BUSSADORI LTDA (atual KAMAROWSKI & PALUMBO LTDA), CNPJ 04.123.582/0001-54, com o ramo de atividade "frigorífico", acima já identificada.

1.3.- Em 25/08/2001 a matriz da empresa KAMAROWSKI & PALUMBO LTDA, através da Primeira Alteração Contratual, foi transferida para a cidade de Recife – PE, sem, entretanto, transferir as instalações industriais do frigorífico, que continuam no município de Nova Londrina-PR.

1.4.- Em 05/10/2001, através da Segunda Alteração Contratual, a empresa promove a criação de uma filial no mesmo endereço onde se encontram as instalações industriais do frigorífico, ou seja, a empresa transforma o antigo estabelecimento matriz em um estabelecimento filial.

1.5.- Em 10/12/2003 foram realizadas diligências no endereço sito à Rua Coronel Murta nº 105, Bairro Ibura, Recife-PE onde constatou-se que naquele endereço, indicado e eleito como matriz da empresa, havia um galpão com fachada em péssimo estado de conservação com largura de aproximadamente sete metros , o qual estava

¹ Na verdade, ARRENDATÁRIA.



fechada há mais de três meses. Constatou-se, ainda, que o estabelecimento não possui inscrição na Prefeitura do Recife, portanto, não tem Alvará para funcionamento.

1.6.- Em 06/09/2005 foi criada, no mesmo endereço das instalações industriais do frigorífico em Nova Londrina, uma empresa sob a denominação de PONTAL DO PARANA FRIGORÍFICO LTDA, CNPJ 07.577.762/0001-02, tendo como sócios UMBERTO CESAR BUSSADORI, CPF 163.855.869-87, e JOELCIO MALVEZI FILHO CPF 837.235.609-20. A seguir, em 03/11/2005, a empresa KAMAROWSKI & PALUMBO LTDA, transferiu o estabelecimento filial de Nova Londrina-PR de CNPJ 04.123.582/0003-16 para o endereço sito Av. Inglaterra, 145, sala B, CEP 86181-000, em Cambe-PR.

[...]

2.1.- A eleição do novo domicílio fiscal pelo Contribuinte, na cidade do Recife, conforme consta dos itens 1.3 a 1.5 acima, tem como claro objetivo de impossibilitar a fiscalização de tributos federais. Para a presente situação fática deve-se considerar como domicílio fiscal do Contribuinte o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação tributária, conforme dispõe o parágrafo 1º e 2º do art. 127 da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional.

2.2.- Em 26/01/2004 o Contribuinte foi intimado a proceder a alteração de seu domicílio fiscal da cidade do Recife para endereço sito à Chácara Suburbana 64-D, s/n, Fundos CTG, Bairro Suburbano, CEP87970-000, Município de Nova Londrina-PR, onde se encontram seus bens como também a ocorrência dos atos ou fatos que dão origem à obrigação tributária. O Contribuinte deixou de atender, dentro do prazo legal, a referida intimação, sendo, a seguir, em 11/03/2004, protocolizado processo administrativo nº 10950.000711/2004-31 para promover a alteração de domicílio fiscal do contribuinte, e, a seguir, em data de 23/03/2004, foi procedido, de ofício, através de ato próprio do Delegado da Receita Federal em Maringá-PR, a transferência de domicílio fiscal para o endereço das instalações industriais do Contribuinte em Nova Londrina-PR.

- A seguir, o Fisco relaciona os livros contábeis e fiscais a que teve acesso e, ainda, os débitos do contribuinte nos anos 2001, 2002, 2003 e 2004, declarados em DCTF e não pagos, todos encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional, totalizando mais de quatro milhões de reais.
- No que tange aos créditos tributários constituídos de ofício no presente processo, é oportuno transcrever trecho da fl. 256:

Após regularmente intimado, por duas vezes, em 06/05/2005 e 22/09/2005, o Contribuinte, sujeito ao Lucro Real, não tendo feito opção pelo Lucro Presumido para o ano calendário de 2005, deixou de apresentar os Livros Diário/Razão, e Apuração do Lucro Real, para o período de 01/01/2005 a 30/06/2005. Em assim sendo, impõe-se o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida conforme o disposto art 530 inciso I do decreto 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda. A receita bruta, para fins de arbitramento do IRPJ e CSLL e também para a quantificação da base de cálculo do PIS e da COFINS, foi extraída do Livro de Registro de Apuração de ICMS. [...]

- O Fisco conclui (fl. 256) que *“um grupo de pessoas constitui uma empresa – KAMAROWSKI & PALUMBO LTDA. – tendo como um dos objetivos o não pagamento de tributos federais devidos à Fazenda Nacional oriundos das operações empresariais do frigorífico”*.



- Às fls. 257/258, os autuantes expõem os motivos pelos quais consideram interpostas pessoas os Srs. Vicente de Paula Palumbo e Luiz Carlos Kamarowski, acusando a ocorrência de uma simulação contratual quando de seu ingresso na sociedade, com o objetivo de esconder e ou dificultar a identificação dos responsáveis pela prática de sonegação fiscal. Em apertada síntese, relatam que os sócios admitidos na sociedade não dispunham de recursos declarados para aquisição das participações societárias e que não foram apresentadas quaisquer provas de que o pagamento tenha de fato sido feito. Noticiam ainda a nomeação, em 05/10/2001, do Sr. Luiz Antônio Della Torre, CPF 100.844.959-87, como procurador da empresa, com os “*mais amplos poderes gerais e ilimitados*”.
- Às fls. 258/260 são relacionadas quatro pessoas físicas a quem o Fisco atribui responsabilidade tributária, nos termos do art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN): Sr. **Umberto César Bussadori**, CPF 163.855.869-87; Sr. **João Roberto Armelim**, CPF 353.972.259-91; Sr. **Antônio Bono Belascusa**, CPF 279.935.589-72; e Sra. **Claudete Terezinha Delatorre Bussadori**, CPF 752.612.609-06. Também ali se encontra descrição dos motivos que levaram o Fisco a essa conclusão. Em breve resumo, tais motivos se referem à participação das pessoas nomeadas no quadro societário da autuada (Srs. Umberto e João Roberto); da arrendadora (Sr. Antônio e Sra. Claudete); e da empresa Pontal do Paraná Frigorífico Ltda. (Sr. Umberto), além da simulação contratual já relatada, quando da retirada dos sócios Srs. Umberto e João Roberto do quadro societário da autuada; e da retirada do Sr. Antônio do quadro societário da arrendadora. Tais fatos, segundo o Fisco, caracterizariam o interesse comum dessas pessoas físicas nos negócios da pessoa jurídica autuada.

Os responsáveis solidários foram cientificados em 21/02/2006 e em 23/02/2006, conforme avisos de recebimento (AR) às fls. 271/275. A correspondência enviada à pessoa jurídica foi recusada (fl. 276), e sua ciência se deu em 17/03/2006, mediante o edital de fl. 277. Em 20/03/2006, os sujeitos passivos solidários apresentaram impugnação aos lançamentos (fls. 287/325), acompanhada dos documentos de fls. 326/382, a seguir resumida:

- a) Preliminarmente, pede a decretação de nulidade do lançamento, por ofensa ao princípio da legalidade. Afirma que o crédito fiscal foi constituído indiretamente, por arbitramento, com base no Livro de Apuração do ICMS, no período de janeiro a junho de 2005, sendo que as incidências fiscais tributárias federais foram, anterior e espontaneamente, declaradas pela impugnante através de DCTF e DACON nos períodos de regência, ou seja, primeiro semestre de 2005, conforme documentos que faz anexar;
- b) Ainda em preliminares, argúi a nulidade da exigência em razão da duplicidade de lançamento, pois, tendo ocorrido a auto-declaração confessa, a impugnante tornou-se devedora incontestemente dos tributos em questão, onde a constituição de ofício é dúplice, traduzindo-se em vertente bi-tributação;
- c) Sustenta ainda a nulidade do lançamento em vista da impossibilidade de exigir crédito tributário escorado em meras presunções, sem comprovação inequívoca da ocorrência do fato gerador nascedouro da obrigação tributária. O agente fiscal teria arbitrado a obtenção de lucro com base no Livro de Registro de Apuração do ICMS, presumindo auferimento fictício de rendas ou acréscimo de capital, sem, contudo, provar os fatos constitutivos do direito alegado;



- d) Alega ilegalidade na sujeição passiva solidária, atribuída pela autoridade a pessoas estranhas ao quadro societário da empresa, quais sejam: Umberto César Bussadori, João Roberto Armelin, Antonio Bono Belascusa e Claudete Terezinha Delatorre Bussadori; entende inaplicável ao caso o art. 124, I, do CTN. Os argumentos da então impugnante foram assim resumidos pela autoridade julgadora em primeira instância (fls. 529/533):

44. A demandante alega ilegalidade na sujeição passiva solidária, atribuída pela autoridade a pessoas estranhas ao quadro societário da empresa, quais sejam: Umberto César Bussadori, João Roberto Armelin, Antonio Bono Belascusa e Claudete Terezinha Delatorre Bussadori.

45. Explica que Antonio Bono Belascusa realizou contrato de arrendamento com o contribuinte, e à época fazia parte de seu quadro societário, sendo que, legitimamente, retirou-se da mesma em 21/08/2002, dando ingresso em seu lugar Larissa Cristina Brunetti Armelin. O contribuinte Kamarowski & Palumbo Ltda imiscuiu-se nas instalações do estabelecimento comercial, simplesmente, a título de arrendatária, que lhe foram cedidas, contraprestacionalmente, por prazo certo e determinado, consoante cláusulas 2ª e 7ª do respectivo contrato, à fl. 7. A circunstância de a empresa arrendante ter cedido o imóvel de sua propriedade (prédios e instalações frigoríficas) para o contribuinte exercer suas atividades não transforma o seu ex-sócio, Antonio Bono Belascusa, sequer em responsável tributário, quão menos em devedor solidário, como erroneamente encetou o lançamento, haja vista as relações jurídicas entre serem distintas e antagônicas, inconciliáveis entre si, onde o único e exclusivo interesse que os ligam é o contrato sinalagmático, comutativo e oneroso, à fl. 06.

46. Tendo o arrendante inativado ou paralisado suas atividades, cedeu onerosamente suas instalações à terceira pessoa – jurídica – que dela pudesse usufruir, através do contrato de fls. 06/09; contrato este, não desconstituído ou tido como fraudulento em nenhum momento processual, *sub oculi*, mas palco de puríssima elucubração pernicioso e pessoal do agente fazendário, na medida que é sabido e consabido a validade e eficácia dos atos e negócios jurídicos legalmente realizados ao seu tempo e forma, (arts. 104, 166 e 171 do Código Civil).

47. O agente fazendário não demonstrou a unicidade das relações, entremeando, simplesmente, cojecturas e presunções, a malgrado do contrato de arrendamento que comprova a bi-partição, inconciliável, do interesse jurídico existente entre ambas (arrendante e arrendatário), sendo que a solidariedade, mesmo, haverá tão-somente na circunstância de existir uma relação jurídica obrigacional, em que dois ou mais sujeitos de direito se encontrem compelidos a satisfazer a integralidade da prestação. Inexistindo ligação jurídica tributaria entre a contribuinte arrendatária e Antonio Bono Belascusa, consubstanciados no mesmo pólo da relação obrigacional, não se fala em interesse comum do art. 124, I do CTN.

48. Ao revés, o lançamento em testilha tratou o impugnante Antonio Bono Belascusa como sucessor tributário alienígena às avessas, onde o adquirente de instalações a título de arrendamento, não pode ser tido como tal pelos débitos tributários pertencentes à empresa anteriormente instalada no mesmo local ou atividade, ou ainda sobre aqueles devidos pelo próprio arrendante proprietário.

49. Não se pode perder de vista, que o fato da arrendante estar com suas atividades encerradas ou inativa desde 2000, corrobora sobremaneira para a cristalina impossibilidade de incluir os seus sócios (pessoas físicas) como devedores solidários da arrendatária, uma vez que o território desta modalidade de sujeição passiva de

obrigações tributárias (solidariedade) está circunscrita ao âmbito da situação factual contida na outorga de competência impositiva do legislador. Para se tornar devedor solidário, o sujeito passivo, obrigatoriamente tem que ter participado da ocorrência do fato típico, pois ninguém pode ser compelido a pagar tributo sem que tenha realizado ou participado da realização de um fato, definido como tributário pela lei competente.

50. Não se tem notícia no amplo procedimento fiscalizatório, entre os fatos documentos investigativos de fls. 01/274, especialmente naqueles circundados a verificar o efetivo domicílio fiscal da contribuinte que os impugnantes Antonio Bono Belascusa e Claudete Terezinha Delatorre Bussadori, na qualidade de sócios da empresa arrendante, tenham participado direta ou indiretamente da ocorrência do fato típico que deu origem ao presente lançamento, não havendo sequer concomitância ou simultaneidade no exercício de ambas as atividades. Desinfluyente a condição da sócia Claudete Terezinha Delatorre Bussadori ser esposa de Umberto César Bussadori, eleitos devedores solidários, não só porque este último jamais integrou o quadro societário da empresa arrendante, mas retirou-se da sociedade da empresa devedora em 18/09/2001, muito anteriormente à suposta ocorrência do fato típico constitutivo do crédito tributário (2005), inexistindo daí a confluência entretecida para tornar uma a relação jurídica obrigacional entre ambos.

51. Cita doutrina e jurisprudência.

52. Ressalte-se que, se solidários não são, muito menos responsáveis tributários, quer os epigrafados ou mesmo João Roberto Armelin, uma vez que legitimamente retirou-se conjuntamente com Umberto César Bussadori, da empresa Kamarowski e Palumbo Ltda em 18/09/2001, que foi sucedida pelos adquirentes ingressantes Luiz Carlos Kamarowski e Vicente de Paula Palumbo.

53. Através da primeira alteração contratual devidamente arquivada na Junta Comercial do Paraná, em 18/09/2001, à fl. 17, os impugnantes Umberto César Bussadori e João Roberto Armelin retiraram-se da sociedade comercial a que pertenciam, transferindo o cedendo suas participações societárias, em quotas, para os sócios ingressantes Luiz Carlos Bussadori (sic) e Vicente de Paula Palumbo, os quais a assumiram a responsabilidade pela administração da empresa, dando plena, geral e integral quitação sobre o ato transmitido, declarando conhecerem da situação econômica e fiscal, ficando sub-rogados nos direitos e obrigações sucessivas na forma do art. 133 do CTN.

54. Desta feita, os sócios adquirentes continuaram na exploração da atividade como assuntadores diretos dos direitos e obrigações inerentes à atividade manuseada até a presente data, passando-se daí o lapso temporal de aproximadamente quatro anos de sucessão empresarial. Para aferir a extensão ou alcance da responsabilidade pessoal do sócio integrante em sociedade não se pode afastar sem qualquer prudência os princípios que tutelam o regime jurídico das sociedades por cotas, com separação da sua pessoa como sócio, com a da pessoa jurídica que pertenceu, haja vista o caráter distinto que possuem.

55. A responsabilização do sócio, especialmente o retirante, da sociedade, mister se faz examinar se houve abuso na administração societária, violação do contrato com excesso de poderes ou ainda infração à lei, uma vez que dessas particularidades é que poderá haver responsabilidade tributária. Há que se fazer prova que o sócio alienante incorreu dolosa ou até culposamente no cumprimento de seus deveres quando participante da sociedade. A saída dos impugnantes da sociedade se deu lícita e regularmente, tendo sido cumprido todos os trâmites e exigências legais para tanto, especialmente o arquivamento da alteração contratual.



56. Não se vê nos documentos do processo que a sua retirada dos impugnantes do quadro societário da empresa tenha sido realizada com práticas contrárias ou lesivas, não havendo, portanto falar-se em responsabilização para o pagamento dos tributos a que o sucessor anuiu. Inaplicável, no caso vertente, o disposto no art. 135 do CTN, por maltratar o contido no art. 133, I do mesmo diploma.

57. A responsabilidade do adquirente ou sócio remanescente é integral para o cumprimento do débito existente, haja vista que a retirada dos sócios alienantes – impugnantes – demonstrou o total desinteresse de prosseguirem na exploração negocial, valendo ressaltar que o sucessor responde não só pelos tributos regularmente inscritos e apurados ao tempo do ato transmissivo, mas também por aqueles passíveis de apuração.

58. O sucessor sub-roga-se em todas as situações passivas da relação jurídica tributária. Assim, se ao tempo da sucessão preexistir lançamento, o adquirente do estabelecimento sucede na obrigação de pagar a quantia fixada no provimento administrativo. Se ao tempo da sucessão preexistir somente a sucessão imponible, sucede-se no vínculo tributário que dela deriva quer se converta ou não em obrigação tributária.

59. Os impugnantes Umberto César Bussadori e João Roberto Armelin ao retiraram-se da sociedade transferiram aos adquirentes Luiz Carlos Bussadori (sic) e Vicente de Paula Palumbo todas as responsabilidades ao cargo que exercia, onde os sócios ingressantes assumiram todos os direitos e obrigações existentes na sociedade, eliminando o vínculo primitivo, decorrendo a incapacidade do sujeito ativo para receber as obrigações tributárias dos sócios alienantes quer aquelas lançadas ou não.

60. Fácil constatar que os sócios ingressantes deram continuidade à exploração do negócio, sendo factível a ocorrência da sucessão tributária, onde os continuantes respondem integralmente pelos tributos inadimplidos, restando afastada a responsabilização dos impugnantes que não concorreram ou deram causa para o evento, mormente porque não se trata de inadimplemento contemporâneo a sua participação societária.

61. Os impugnantes além de não responderem pelas dívidas, posteriormente, inadimplidas pelos sócios adquirentes, não autoriza o fisco exigi-lo na cadeia societária objetivamente uma vez que o art. 10 do decreto 3.708/19, que rege as atividades comerciais, afastou a responsabilidade objetiva do sócio ou administrador, merecendo interpretação sistemática o art. 135, III do CTN, que trata da responsabilidade tributária pessoal.

62. Assim, cabe ao fisco provar a responsabilidade dos impugnantes frente à empresa devedora, demonstrando que durante a sua permanência na sociedade (06/11/2000 a 18/09/2001), agiram com excesso de poder cometendo infrações à lei, às fls. 10/13. Ao contrário, o agente fiscal, agarrado na pseudexistência de interesse comum, simplesmente quedando-se em provar inequivocadamente eventuais atos dolosos ou infracionários cometidos pelos impugnantes em relação à devedora, capaz de responsabiliza-los tributariamente, preferiu a vereda da presunção objetiva, inaceitável para o caso.

63. A responsabilidade dos impugnantes para o cumprimento de obrigação tributária é de natureza subjetiva, não se aplicando a presunção legal e a inversão do ônus da prova. Não desincumbindo o agente fiscal de provar a existência de atos contrários à sociedade importando em excesso de poder e infração de lei, não se falar em extensão da responsabilidade dos impugnantes para exigência de cumprimento da obrigação tributária sob a condição de sujeito passivo substituto.



64. A presunção legal tributária (arts. 113 e 136 do CTN) não se aplica à responsabilidade de terceiros, quer solidariamente ou por substituição, havendo ser provada em todos seus termos, conforme o contido no art. 265 do Código Civil.

65. Por fim, a título de argumentação, a responsabilidade solidária e pessoal é aplicável subsidiariamente quando houver a impossibilidade do cumprimento da obrigação pelo devedor principal, nos termos dos arts. 134 e 135 do CTN. Em sendo de caráter supletivo, somente após o exaurimento dos meios legais para o recebimento do eventual crédito do contribuinte e, restando impossível a satisfação creditícia pelo obrigado principal, é que remanesce a obrigação do responsável tributário, autorizado pelo art. 121, II do CTN.

66. As disposições obrigacionais supletivas do capítulo V do CTN não são aplicáveis aos impugnantes, na medida em que não praticaram quaisquer atos em nome da empresa, quiçá em seus próprios para sofrerem a indigitada qualificação de responsáveis. Por todos os prismas analisados, a solidariedade imposta aos impugnantes pelo agente fazendário, não tem o condão subsistência fático e jurídico para sustentar-se, diante de ilegalidade insanável que a macula, na medida que não contempla os requisitos legais para mantê-los no pólo passivo do lançamento, como sujeitos passivos da obrigação tributária circunscrita individualmente pela empresa Kamarowski & Palumb Ltda.

A 2ª Turma da DRJ em Curitiba/PR analisou a impugnação apresentada pelos sujeitos passivos e, por via do Acórdão nº 10.892, de 11 de maio de 2006 (fls. 384/401), considerou procedente o lançamento.

Tendo sido interposto recurso voluntário, o processo veio a esta Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sob a relatoria do eminente Conselheiro Daniel Sahagoff. Na sessão de julgamento realizada em 28 de fevereiro de 2007, o colegiado decidiu, por unanimidade de votos, anular a decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa, com a seguinte ementa:

NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – Apresenta vício de nulidade o julgado proferido em preterição ao direito de defesa, caracterizado a partir da omissão na análise da responsabilidade solidária. Inteligência do art. 59, inciso II, fine do Decreto nº 70.235/72.

Mais uma vez, a 2ª Turma da DRJ em Curitiba/PR analisou a impugnação apresentada pelos sujeitos passivos e, por via do Acórdão nº 06-14.515, de 28 de junho de 2007 (fls. 514/541), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005

*NULIDADE DA DECISÃO ANTERIOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
REALIZAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO.*

Tendo o E. Conselho de Contribuintes anulado a decisão anterior de primeira instância, por falta de apreciação do pleito de afastamento da responsabilidade tributária de pessoas ligadas à autuada, procede-se a novo julgamento, incluindo a questão suscitada.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário



Ano-calendário: 2005

NULIDADE.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

NULIDADE DA MULTA DE OFÍCIO. OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. TEMPESTIVIDADE DA ENTREGA DA DCTF. IRRELEVÂNCIA.

Não constitui ofensa ao princípio da legalidade o lançamento da multa de ofício em face da declaração entregue no prazo pelo contribuinte, em caso de falta de pagamento, eis que esta omissão constitui hipótese legal autorizadora do lançamento acompanhado da multa de ofício.

NULIDADE. ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA INFORMADA NA GIA-ICMS. MERA PRESUNÇÃO. AUFERIMENTO FICTÍCIO. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

É infundada a arguição de nulidade do lançamento por mera presunção ou auferimento fictício do lucro quando o contribuinte se omite em apresentar os livros Diário e Razão, injustificadamente, cabendo à espécie o arbitramento do lucro com base em receitas informadas ao fisco estadual.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2005

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. ATO PRATICADO COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO.

Responde pelos créditos tributários da pessoa jurídica aqueles que tenham praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, alcançando os sócios que tenham concorrido para a prática da interposição de pessoas no quadro societário da empresa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Resta caracterizado o interesse comum de que trata o art. 124 do CTN, quando a pessoa jurídica proprietária de imóvel e instalações frigoríficas cede-os livremente, sem ônus, ao contribuinte, para que este exercesse suas atividades, cujas receitas compuseram a base de cálculo do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2005



**DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.
DÉBITOS DE PIS E COFINS DECLARADOS EM DCTF.
OCORRÊNCIA DE BIS IN IDEM.**

Os tributos exigidos em decorrência de arbitramento do lucro devem ser deduzidos dos débitos confessados pelo contribuinte em DCTF, sob pena de caracterizar o bis in idem, mantendo-se, entretanto, a diferença entre a multa lançada de ofício e a multa moratória a ser cobrada no processamento da DCTF.

Cientes da decisão de primeira instância em 27/07/2007, 30/07/2007 e 14/08/2007, conforme Avisos de Recebimento às fls. 544, 545, 546 e 547 e edital à fl. 550, os sujeitos passivos solidários apresentaram conjuntamente recurso voluntário em 16/08/2007 conforme carimbo de recepção à folha 551.

No recurso interposto (fls. 555/608), alegam em apertada síntese os pontos que se seguem:

Reafirmam os argumentos já trazidos em fase impugnatória, sobre ofensa ao princípio da legalidade, pelo lançamento de débitos tributários já confessados ao órgão Fazendário mediante a entrega tempestiva das DCTFs e DACON.

Por sua ótica, a decisão recorrida, ao manter o lançamento de ofício e, ao mesmo tempo reconhecer a legitimidade das DCTFs apresentadas pela interessada, teria criado um paradoxo inconciliável entre ambos, *“especialmente, revertendo multa punitiva sibilina ao percentual de 55% inexistente na Lei 9.430/96 e não menos em todo ordenamento pátrio”*.

Sustentam ainda a nulidade do lançamento em vista da impossibilidade de exigir crédito tributário escorado em meras presunções (aferição indireta), sem comprovação inequívoca da ocorrência do fato gerador nascedouro da obrigação tributária. O agente fiscal teria arbitrado a obtenção de lucro com base no Livro de Registro de Apuração do ICMS, presumindo auferimento fictício de rendas ou acréscimo de capital, sem, contudo, provar os fatos constitutivos do direito alegado.

No que tange à responsabilidade tributária atribuída ao Sr. Umberto César Bussadori Sr. João Roberto Armelim, Sr. Antônio Bono Belascusa e Sra. Claudete Terezinha Delatorre Bussadori, reafirmam os argumentos já trazidos na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A recorrente argúi a nulidade do lançamento, posto que os débitos teriam sido por ela tempestivamente confessados à Receita Federal por via de DCTF e DACON.

Quanto ao DACON (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais), instituído pela Instrução Normativa SRF nº 387/04, tem conteúdo meramente informativo, não se trata de instrumento de confissão de dívida, não se presta a alimentar o sistema de “*contas-correntes*” da SRF, muito menos para embasar eventuais cobranças administrativas ou execuções judiciais. Por esse motivo, o fato de o contribuinte ter ou não entregue esse Demonstrativo não é relevante para o destino do lançamento sob análise.

Diverso é o caso da DCTF. A Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF – é instrumento declaratório que constitui confissão de dívida. Os débitos nela declarados, se inadimplidos, podem ser inscritos em Dívida Ativa da União, independentemente de qualquer outro procedimento fiscal. Embora haja discussão doutrinária sobre se a declaração em DCTF constitui ou não o crédito tributário em favor da União, o fato é que se torna relevante verificar se o contribuinte realmente declarou seus débitos tempestivamente, e em que montante.

Compulsando os autos, verifico que, para o primeiro semestre de 2005, a DCTF foi apresentada à SRF em 28/09/2005, dentro do prazo de entrega estabelecido de forma geral, para todos os contribuintes². Entendo que o fato de estar, nessa ocasião, já submetida à ação fiscalizatória, não inibe a espontaneidade para entregar declarações ou praticar outros atos referentes aos períodos correntes, mas tão somente para períodos pretéritos, dos quais estivesse em mora ou se pretendesse retificá-los. Tenho, pois, por tempestiva a DCTF referente ao primeiro semestre de 2005.

A seguir, é de se verificar seu conteúdo. Da mesma forma que na decisão recorrida, constato que não houve quaisquer débitos declarados do IRPJ nem da CSLL. Por esse motivo, correta a decisão *a quo*, que manteve integralmente o lançamento desses dois tributos. Se a autoridade fiscal constatou a existência de tributos devidos em montante superior ao declarado (no caso, o declarado foi zero), correta a constituição do crédito tributário sobre a diferença apurada (no caso, a totalidade do valor apurado).

No entanto, no que tange à COFINS e ao PIS, constato que houve valores declarados em DCTF, em montantes inferiores ao constatado pela fiscalização. Não obstante, o lançamento se deu pelo total apurado. A decisão recorrida manteve integralmente os lançamentos, mas considerou exigíveis no auto de infração somente as parcelas que excederam os valores declarados. Quanto às multas, elaborou quadros com o objetivo de demonstrar que sobre parte do lançamento incidiria multa de 75% e sobre outra parte se cobraria tão somente a diferença entre o percentual da multa de ofício e o da multa de mora (75% - 20% = 55%).

Neste particular, embora não como causa de nulidade do lançamento, considero procedentes as reclamações da recorrente. O raciocínio desenvolvido na decisão recorrida levou a lançamento procedente, mas somente parcialmente exigível, e a multas procedentes, mas exigíveis em percentuais diversos, 75% e 55%, este último inexistente na legislação de regência.

Tida como tempestiva a DCTF apresentada para fatos geradores ocorridos no primeiro semestre de 2005, os valores ali declarados devem ser excluídos do lançamento, para evitar a cobrança em duplicidade. Mesmo destino deve ter a multa de ofício incidente sobre esses valores. No presente lançamento, para o PIS e a COFINS devem remanescer somente as

² O prazo foi estabelecido pelo art. 6º, inciso II, alínea "a", da Instrução Normativa SRF nº 482, de 21/12/2004: até o quinto dia útil do mês de outubro, para a DCTF relativa ao primeiro semestre.

diferenças positivas entre os totais apurados pelo Fisco e os valores declarados em DCTF, acrescidas essas diferenças da multa de ofício e juros moratórios nos termos da lei. Os valores remanescentes, ressalte-se, são plenamente exigíveis.

A seguir, a recorrente sustenta que o lançamento estaria a exigir crédito tributário escorado em meras presunções (aferição indireta), sem comprovação inequívoca da ocorrência do fato gerador nascedouro da obrigação tributária. O agente fiscal teria arbitrado a obtenção de lucro com base no Livro de Registro de Apuração do ICMS, presumindo auferimento fictício de rendas ou acréscimo de capital, sem, contudo, provar os fatos constitutivos do direito alegado.

Essa alegação já foi afastada em primeira instância, nos seguintes termos (fl. 526):

42. Os argumentos trazidos pela impugnante são infundados. Não pode ela, por um lado, negar-se a apresentar os livros fiscais/contábeis, de escrituração obrigatória, e por outro lado, exigir que a autoridade fiscal proceda ao real cálculo de seus tributos devidos. Conforme se depreende das narrativas constantes no Termo de Verificação Fiscal, o auditor fiscal ficou impossibilitado de proceder à auditoria da contabilidade da empresa no período correspondente ao primeiro semestre de 2005 em razão da omissão da apresentação dos livros contábeis. Essa circunstância constitui uma das hipóteses de arbitramento do lucro, a teor do art. 530, III [...].

De fato, resta comprovado nos autos que a interessada não apresentou ao fisco os livros contábeis (Diário e Razão) e fiscais (Lalur) a que estaria obrigada, apesar de intimada a fazê-lo por duas vezes. O remédio que a lei fornece para essa situação é exatamente o arbitramento do lucro. A receita bruta conhecida pelo Fisco foi obtida dos valores escriturados pelo próprio sujeito passivo em seu Livro de Registro de Apuração do ICMS. Não vislumbro nessa conduta do Fisco qualquer presunção de auferimento fictício de rendas ou acréscimo de capital, como quer fazer crer a recorrente.

O arbitramento do lucro, nas condições do presente caso, é pacificamente aceito pela jurisprudência deste Colegiado e do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme ementas transcritas às fls. 527/529 pela autoridade julgadora em primeira instância, e considero desnecessário repeti-las aqui.

Afasto, desta forma, as alegações da recorrente quanto a este ponto.

Resta examinar os questionamentos sobre a sujeição passiva solidária, atribuída pelo Fisco ao Sr. Umberto César Bussadori Sr. João Roberto Armelim, Sr. Antônio Bono Belascusa e Sra. Claudete Terezinha Delatorre Bussadori.

De forma a permitir melhor exame da situação, transcrevo, a seguir, os artigos 124 e 135, ambos da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN):

Art. 124. São solidariamente obrigadas:



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

[...]

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Verifico que a acusação foi, em todos os casos, pelo art. 124, I, do CTN (*interesse comum na situação que constitua o fato gerador*). Em nenhum momento foi mencionado o art. 135 (*obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*).

Em primeira instância, a Turma Julgadora concluiu por manter a responsabilidade solidária.

No caso do Sr. Antônio Bono Belascusa e Sra. Claudete Terezinha Dellatorre Bussadori, lembro que eram sócios da arrendadora do imóvel em que se desenvolviam as atividades empresariais da autuada. Afirmo a decisão recorrida que o contrato de arrendamento, firmado em 2001, não mais estaria em vigor em 2005, época da ocorrência dos fatos geradores objeto do lançamento. Por não mais haver contrato, estaria caracterizada a liberalidade na cessão de uso do imóvel, livre de qualquer ônus, e aí residiria o "*interesse comum*", convergente, relacionado ao fato gerador, de que trata a norma de regência.

Em que pese a conclusão ser discutível, observo que não localizei nos autos qualquer intimação à fiscalizada para apresentação de um novo contrato com vigência para 2005, se existente. Também não vejo óbice a que os interessados pudessem resolver pactuar, verbal ou tacitamente, uma prorrogação dos termos do contrato que findou em 31/12/2003 (fl. 7).

Mas o julgador segue, e, baseado na acusação feita pelo Fisco, de que o Sr. Antônio Bono Belascusa se teria retirado simuladamente do quadro societário da arrendadora em 21/08/2002, conclui que esse ato caracterizaria infração de lei nos termos do art. 135 do CTN. Com relação à Sra. Claudete Terezinha Dellatorre Bussadori, por ser sócia-gerente de Bussadori & Bono (arrendadora), estaria caracterizado o poder de mando da administradora, e igualmente seria alcançada pela responsabilidade tributária estatuída pelo art. 135, III, do CTN.

Não consigo seguir esse raciocínio. Não vejo nos autos provas inequívocas de que a retirada do Sr. Antônio Bono Belascusa do quadro societário da arrendadora tenha sido, de fato, fraudulenta, nem evidências de que tenha praticado atos de gestão após a data de sua retirada. Mas, mesmo que assim fosse, e se devesse considerar que esse senhor continuou até 2005 como sócio da arrendadora, as conseqüências daí advindas deveriam se restringir a essa empresa. Não há como estendê-las até a autuada, sem outros e mais robustos elementos probatórios quanto ao "*interesse comum*". O mesmo se há de dizer quanto à Sra. Claudete

Terezinha Dellatorre Bussadori: não encontro nos autos provas de atos que tenha praticado com excesso de poderes ou infração à lei. Com relação a essas duas pessoas, não encontro, finalmente, prova de que se tenham de alguma forma beneficiado com os tributos não recolhidos pela autuada.

Para o Sr. João Roberto Armelin e Sr. Umberto César Bussadori, a responsabilidade solidária foi mantida em primeira instância com fulcro no art. 135 do CTN. Foi considerada a simulação de retirada do quadro societário da autuada, ocorrida em 25/08/2001, conforme acusação do Fisco, a interposição de pessoas no quadro societário, a mudança de endereço para dificultar a fiscalização, tudo levando à conclusão pela responsabilidade tributária solidária.

No entanto, verifico que a acusação do Fisco se baseou, principalmente, na falta de recursos declarados pelos dois sócios que ingressaram na sociedade, Sr. Vicente de Paula Palumbo e Sr. Luiz Carlos Kamarowski, para adquirir as quotas societárias, e na falta de comprovação do efetivo pagamento desses valores (vide fls. 257/259). Embora deva admitir que há indícios de interposição fraudulenta de pessoas, entendo que o Fisco não aprofundou as investigações, atendo-se aos aspectos formais. Ao contrário, não vejo nos autos prova alguma de que o Sr. João Roberto Armelin ou o Sr. Umberto César Bussadori tenha praticado atos de administração após sua saída da sociedade, nem de algum eventual benefício auferido.

O Fisco noticia, ainda, a existência de procuração (fl. 28) com amplos poderes de gerência, outorgada pelo Sr. Vicente de Paula Palumbo ao Sr. Luiz Antônio Della Torre (fls. 257/258). No entanto, não diz quem é esse senhor, se possui alguma relação com a Sra. Claudete Terezinha Dellatorre Bussadori, como seu nome parece indicar, ou com alguma das demais pessoas mencionadas no processo, nem se teria praticado atos de gestão em benefício dos indicados como responsáveis solidários.

Pelo exposto, considero que deve ser afastada a responsabilidade tributária solidária atribuída ao Sr. Umberto César Bussadori Sr. João Roberto Armelin, Sr. Antônio Bono Belascusa e Sra. Claudete Terezinha Delatorre Bussadori.

Em conclusão, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, para:

- a) exonerar as exigências de PIS e COFINS, nos montantes declarados pela interessada em DCTF, mantendo-se as diferenças positivas entre os valores lançados e os declarados em DCTF.
- b) afastar a sujeição passiva solidária atribuída ao Sr. Umberto César Bussadori Sr. João Roberto Armelin, Sr. Antônio Bono Belascusa e Sra. Claudete Terezinha Delatorre Bussadori, sem prejuízo da possibilidade da apuração de outros e mais robustos elementos de prova, que permitam à Procuradoria da Fazenda Nacional a atribuição de responsabilidade tributária e o redirecionamento da execução fiscal com base no art. 135 do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, em 27 de maio de 2008




WALDIR VEIGA ROCHA