



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

Processo n° 11444.000811/2010-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.073 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2012
Matéria Omissão de Receitas
Recorrente Comércio e Transporte Zama Ltda.- EPP. Responsáveis Solidários: Achilles da Silva Machado e Luiz Antônio Bombassaro Machado
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E MULTA QUALIFICADA. SITUAÇÃO DO CASO CONCRETO. MULTA CARACTERIZADA. RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO MANTIDA. A infração que resulta na atribuição de responsabilidade a terceiro, por si só, não serve para sustentar a multa qualificada. Por decorrerem de condutas distintas, tanto as razões para qualificação da multa, quanto os motivos para responsabilidade de terceiros, devem estar devidamente descritas no termo de verificação fiscal. No caso concreto a autoridade fiscal detalhou a conduta que caracterizou a responsabilidade atribuída aos terceiros e, quanto à multa qualificada, especificou os atos que caracterizaram a intenção de ocultar a ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Achilles da Silva Machado e Luiz Antônio Bombassaro Machado, já qualificada nos autos, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorrem da decisão de primeira instância, que julgou procedente a exigência.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

No âmbito do procedimento de fiscalização, objeto do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n. 0811800-2010-00300-9, instituído em decorrência de representação fiscal oriunda da Delegacia da Receita Federal em Franca, SP, apurou-se omissão de receita nos anos-calendário de 2006 e 2007 decorrente de divergência entre os valores declarados pela contribuinte e aqueles verificados pela fiscalização.

À época dos fatos a contribuinte estava enquadrada no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples). Seu objeto social é o de exploração do comércio atacadista de couros bovinos beneficiados e salgados, comércio de sal e transporte rodoviário de cargas de terceiros.

Com base na receita do período, que a contribuinte informou em atendimento da intimação que lhe fora dirigida, a autoridade fiscal elaborou a planilha constante da fl. 30, da qual extraiu-se a receita omitida que serviu de base para a imposição correspondente, cujo substrato é a diferença de base de cálculo e insuficiência de recolhimento, relatados na descrição dos fatos (fls. 29/35).

Consta da descrição dos fatos que em face da dificuldade de localização dos sócios, a intimação do início do procedimento fora endereçada ao contador da contribuinte. Em seguida, o termo de início foi remetido para o endereço declarado da contribuinte e para o endereço residencial dos sócios. A notificação dirigida ao endereço da contribuinte, após três tentativas frustradas, retornou sem ter sido entregue.

Registra a descrição dos fatos que no período de janeiro de 1993 a março de 2010 a contribuinte jamais efetuou recolhimento de qualquer espécie de tributo federal.

Quanto aos sócios, residentes em Anápolis, um deles declarou que se encontrava afastado das atividades da empresa há algum tempo; o outro informou ter conhecimento da ação fiscal dirigida em desfavor da contribuinte, ao mesmo tempo em que informou ser gerente de outra sociedade empresária situada na cidade de São Sebastião. DF, para onde deveria ser remetida a correspondência.

A circunstância de os sócios residirem em local distante de onde se encontra baseada a contribuinte, aliado ao fato de o antigo sócio, senhor Achilles da Silva Machado ter recebido correspondência endereçada à interessada, quando, formalmente, não deveria ter vínculo algum, suscitaram a suspeita de que as alterações contratuais em que ocorreu a mudança dos sócios fossem apenas simuladas.

Dirigidas intimações para que fosse comprovada a efetividade da operação de venda e compra das quotas, além de qualquer outra que fosse de interesse, tanto os atuais sócios quanto os anteriores apresentaram as seguintes justificativas:

-Achilles da Silva Machado informou que vendera sua participação para Carlos Roberto de Queiroz em 2007 pela importância de R\$25.000,00 à vista, ao mesmo tempo em que juntou cópia das declarações de renda dos anos de 2007 e 2008, além do instrumento particular de alteração contratual n. 006, relativo à venda (fls. 364/368);

-Luiz Antônio Bombassaro Machado comunicou que vendera sua participação para José Rodrigues da Silva pelo valor de R\$25.000,00, conforme alteração contratual (fls. 373/377);

-Carlos Roberto Queiroz, atual sócio, não se manifestou;

-José Rodrigues da Silva, atual sócio, remeteu cópia da alteração contratual e informou que quem cuidava dos assuntos relacionados à sociedade empresária era o sócio Carlos Roberto.

Em consulta aos sistemas geridos pela Secretaria da Receita Federal, relativamente aos sócios, a fiscalização apurou que Carlos Roberto de Queiroz, no período de junho a agosto de 2007 estivera registrado como funcionário de Creacol Comércio de Couros Ltda. e à época da ação fiscal mantinha vínculo empregatício com HS Pré Moldados Ltda., estabelecida em São Sebastião, Brasília, DF; no cadastro do fisco seu endereço residencial era em Anápolis, GO, enquanto que na resposta à intimação (fls. 133/134) informa que reside em São Sebastião, DF; não apresentou a declaração de renda de 2009 e nas declarações de 2007 e 2008 não há registro de ter adquirido a citada participação;

Quanto a José Rodrigues da Silva, desde janeiro de 2006 recebe da Previdência Social o benefício de amparo ao idoso; seu endereço declarado é em Anápolis, GO, além de não ter apresentado declaração de rendas embora estivesse obrigado a fazê-lo nos anos de 2007 e 2008.

Pelo fato de não ter sido comprovada a efetividade do desembolso/recebimento relativo à aquisição das quotas patrimoniais, aliado à circunstância de que os atuais sócios não apresentarem rendimentos ou recursos, tampouco histórico de atividade empresarial que justificassem a aquisição, bem assim a circunstância de os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas neste processo serem contemporâneos à gestão dos ex-sócios foi-lhes imputada responsabilidade solidária com fulcro no art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), em conformidade com os Termos de Sujeição Passiva Solidária n. 01/2010 e 02/2010, dirigidos o primeiro para Luiz Antônio Bombassaro Machado e o segundo para Achilles da Silva Machado (fls. 442/445).

Por entender que existiu a prática reiterada de atos tendentes a omitir do conhecimento do fisco a existência de receita passível de tributação, consubstanciada na figura da sonegação, foi imposta multa qualificada de 150%.

Integra os autos o despacho de fls. 450, que registra ter sido formalizada representação fiscal para fins penais, autuada sob n. 11444.000846/2010-27.

As importâncias lançadas à conta de cada um dos tributos foi a seguinte:

Tributo	Lançado	Multa	Juros	Total
IRPJ	21.212,84	31.200,36	7.864,30	60.277,50
CSLL	22.489,56	33.115,44	8.356,07	63.961,07
PIS	15.558,49	22.881,26	5.762,08	44.201,83
Cofins	66.820,03	98.394,17	24.827,34	190.041,54
INSS	189.121,28	278.387,23	70.215,39	537.723,90
Total	315.202,20	463.978,46	117.025,18	896.205,84

Sob o fundamento de que a intimação pessoal não havia sido profícua (termo de constatação de fls. 446) em face de que os sócios não foram encontrados no endereço da contribuinte, fornecido à administração tributária, lavrou-se o Edital n. 272/2010, afixado nas dependências da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Marília, no período de 07/07/2010 a 22/07/2010, que noticia a lavratura dos autos de infração em seu desfavor, além de abrir prazo para eventual manifestação de inconformismo.

Decorrido o prazo regulamentar, vieram os autos para julgamento com impugnação apenas dos responsáveis tributários, sem qualquer peça reclamatória apresentada pela contribuinte.

Nas razões de inconformismo apresentadas os responsáveis solidários, após discorrer sobre os princípios do devido processo legal e do contraditório e da ampla defesa, alegaram que:

-a venda das quotas de Achilles da Silva Machado e de Luiz Antônio Bombassaro para os atuais sócios efetivamente ocorreu e o fato de o ex-sócio Achilles ter recebido a notificação quando em visita na empresa em que seu filho trabalha não é motivo para classificá-la como venda simulada, gerando, por conseguinte, a combatida responsabilidade solidária.

-a omissão dos atuais sócios da contribuinte não pode ser oposta aos responsáveis solidários, visando caracterizar a simulação da venda. Tampouco o fato de terem domicílio e residência em outra cidade não é motivo para considerar que houve simulação:

-o valor da multa aplicada é exorbitante e deve ser reduzido ao percentual de 75% previsto na legislação.

Ao final, propugnaram pelo acolhimento das alegações, julgando-se insubsistente o auto de infração e, se assim não for, que a multa seja reduzida para 75%.

A decisão recorrida está assim ementada:

OMISSÃO DE RECEITA.

Mantém-se o lançamento decorrente de omissão de receita apurada mediante o confronto entre os valores informados na Declaração Anual Simplificada e os registros contábeis.

OMISSÃO DE RECEITAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Apurada omissão de receita e estando a empresa submetida às regras de tributação do SIMPLES, os lançamentos devem ser realizados conforme as regras desse sistema no período de apuração correspondente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

A apresentação de Declaração Anual Simplificada com receita sensivelmente inferior àquela efetivamente auferida caracteriza intenção de ocultar a obrigação tributária principal e autoriza a imposição da multa qualificada.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE.

Os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são responsáveis solidários pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.

Em 05/08/2011, ACHILLES DA SILVA MACHADO e em 10/08/2011, LUIZ ANTÔNIO BOMVASARO MACHADO, foram cientificados do Acórdão nº 14-34.305, proferido pela I.Turma DRJ/RPO, conforme A.R.s de fls. 511 e 512.

Em 05/09/2011 (segunda-feira), inconformados com o referido acórdão, apresentaram, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 513 a 520, alegando em síntese:

- a) que a venda realizada em 2007 efetivamente ocorreu;
- b) não pode o mero acaso do recorrente Achilles ter recebido a notificação quando estava em visita na empresa em que seu filho trabalha ser motivo para que se alegue que a venda da empresa foi simulada;
- c) que na verdade, a venda da empresa ocorreu em duas partes, em março e dezembro de 2007 para os Srs. Carlos Roberto e José Rodrigues Silva que passaram a gerir a empresa.
- d) A omissão dos atuais sócios no que tange à aquisição da empresa é falha deles, não podendo ser motivo para responsabilizar os antigos proprietários;

e) A intenção dos atuais proprietários era de se transferir para Marília, mas como houve queda muito grande nos negócios de couro resolveram administrar a empresa à distância.

f) que não cabe a aplicação da multa de 150%, devendo ser reduzida a 75%.

Para efeito de relato, informo ao Colegiado que examinei o termo de verificação fiscal e apesar da receita bruta declarada corresponder em torno de 10% da receita apurada no período fiscalizado (fevereiro de 2006 a junho de 2007), conforme especificado à fl. 02 dos autos, a autoridade fiscal, a partir da fl. 24, descreveu as razões pelas quais atribuiu a condição de responsável aos ex-sócios, **mas não especificou, de forma direta, motivo pelo qual aplicou a multa qualificada em relação à receita omitida.** Quanto à receita declarada, com exigência de crédito em face ao diferencial de alíquota, a multa aplicada foi de 75%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

Os recursos são tempestivos, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foram interpostos por partes legítimas, estão devidamente fundamentados e preenchem os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

A essência dos recursos interpostos por Achilles da Silva Machado e Luiz Antônio Bombassaro Machado diz respeito à multa qualificada e a responsabilidade que lhes foi atribuída. Apesar de usar o termo "responsabilidade solidária", quando o correto seria responsabilidade tributária, a autoridade fiscal, na descrição dos fatos, à fl. 28 e seguintes, indica condutas dos recorrentes que, se verificadas, importa em incidência do artigo 135, III, do CTN.

Neste sentido, antes de adentrar no exame da matéria, destaco as seguintes acusações que a autoridade fiscal, no item IV do Termo de Verificação, imputou aos recorrentes, "in verbis":

IV - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS EX-SÓCIOS

1 - No que tange à aquisição/alienação das quotas do capital social de Comércio e Transportes Zama Ltda - EPP, nenhum dos intervenientes logrou comprovar com documentos hábeis, a efetividade do pagamento/recebimento do preço contratado, nem demonstrar, que a aquisição/alienação das quotas sociais tem uma justificativa negocial, conforme descrito nos itens II - 2 e III-1. Os esclarecimentos apresentados são meramente protocolares.

2 - Com a representação fiscal oriunda da DRF/Franca, encontra-se cópia do termo de início de diligência e intimação nº 01, entregue pelos Correios em 30/11/2009, no endereço da pessoa jurídica, à Av. Sampaio Vidal, 35 - Lotes 16 a 20 - Quadra 08 - Distrito de Pe. Nóbrega - Marília/SP.

O ex-sócio Achilles da Silva Machado, recebeu e atendeu a intimação conforme demonstram os documentos de fl. 151/181.

3- As informações constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil (fl.318/322 e 328/339), demonstram que os sócios admitidos sempre residiram em Anápolis/GO;

4 - Conforme apurado no termo de constatação de fl. 108, não é verdadeiro o endereço residencial informado pelos sócios no contrato social;

5 - as informações coligidas nos cadastros da Receita Federal evidenciam que os sócios não têm rendimentos, nem recursos, nem histórico de atividade empresarial que justifiquem a assunção do negócio;

6 - Os fatos geradores das obrigações fiscais apuradas neste auto de infração são contemporâneos à gestão dos ex-sócios Achilles da Silva Machado e Luiz Antonio Bombassaro Machado, conforme demonstram as alterações do contrato social de fls. 111/115 e 136/140.

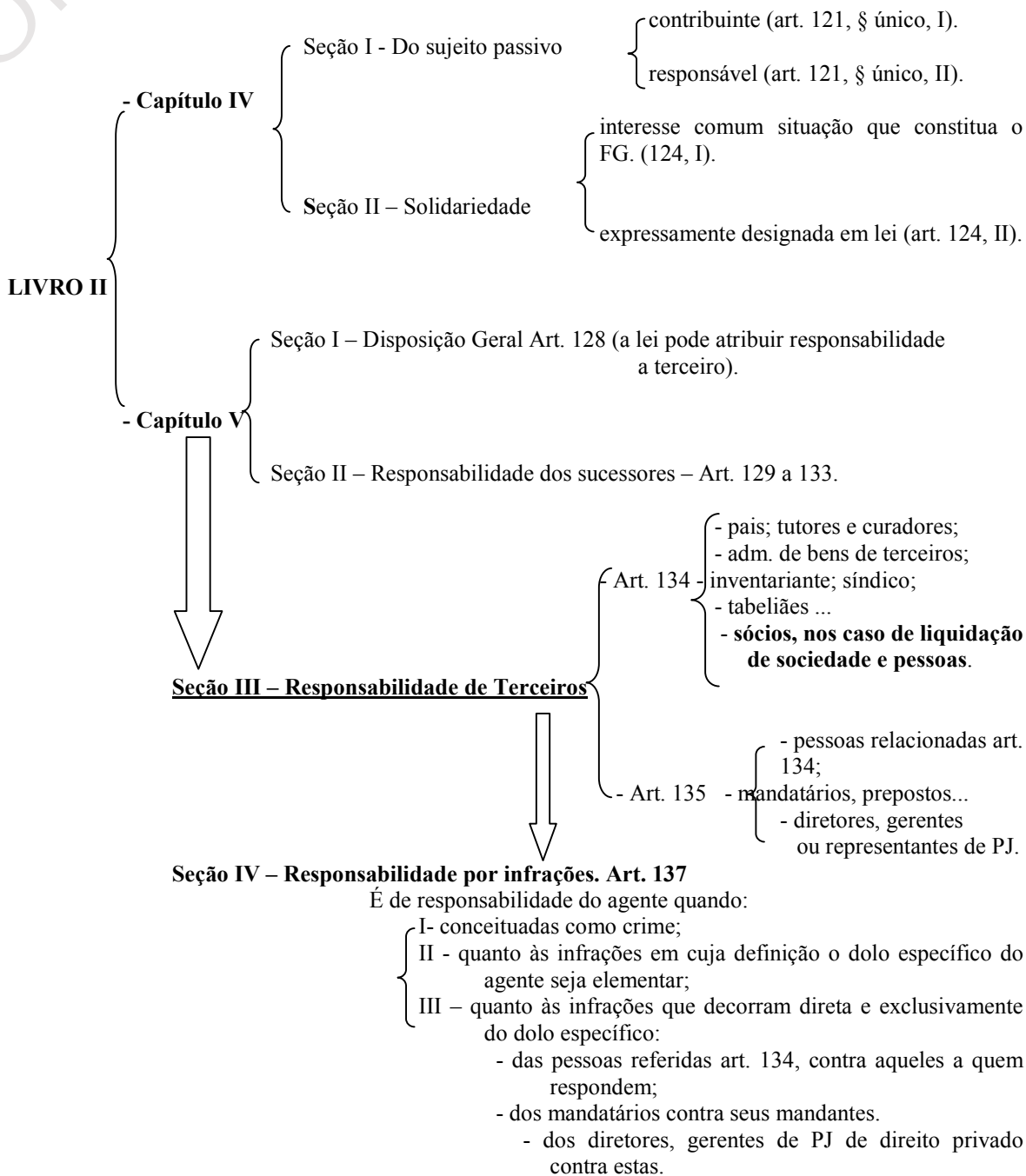
7 - O fato de Louriel Bombassaro Machado ter indicado a correta localização do prédio e recebido a fiscalização na ausência dos sócios, sem ter poderes para representá-los e sem justificativa verossímil, para fazê-lo, é um indicativo claro, de que o negócio pertence de fato à família Machado.

8 - *Os fatos apurados pela fiscalização, acima relatados, demonstram que os ex-sócios da empresa Comércio e Transportes Zama Ltda. - EPP, Achilles da Silva Machado e Luiz Antonio Bombassaro Machado, são os donos de fato do negócio. A transferência das cotas do capital social de que eram titulares, foi simulada, visando tão somente interpor terceiras pessoas, que não têm relação pessoal e direta com a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, nem são beneficiários econômicos da respectiva atividade empresarial, com o objetivo de eximir-se de responsabilidades fiscais nascidas à época de sua gestão.*

9- Em virtude de estarem configurados atos praticados com infração de lei, é de se atribuir aos ex-sócios a responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado, nos termos do art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66 (CTN)

I - Das questões relacionadas à solidariedade e a responsabilidade de terceiros.

De forma sistemática, em cada voto, tenho enfrentado as questões inerentes à solidariedade e a responsabilidade de terceiros com o seguinte quadro:



Do quadro acima depreende-se que não se pode confundir solidariedade tributária e responsabilidade de terceiros. São figuras jurídicas distintas e como tais decorrem de situações fáticas diferentes. A solidariedade tributária insere-se na Seção II, do Capítulo IV, do Livro II, do Código Tributário, que trata do sujeito passivo. A responsabilidade tributária de

terceiros, incluindo aqui os sócios de direito e de fato, está disciplinada na Seção III, do Capítulo V, do Livro II, do CTN.

Necessário distinguir sujeito passivo de responsável tributário. O sujeito passivo de que trata o Capítulo IV pode ser o contribuinte (art. 121, § único I) ou o responsável, quando sem revestir a condição de contribuinte sua obrigação decorra de disposição expressa em lei. Em relação à distinção entre contribuinte e responsável atenhamo-nos às normas contidas no parágrafo único do artigo 121, “in verbis”:

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A solidariedade, que não se confunde com responsabilidade de terceiros, decorre das situações previstas no artigo 124, I e II, do CTN, sendo que o interesse comum de que trata o inciso I não se confunde com as situações contidas no inciso II, em que a lei pode atribuir a condição de solidário.

As hipóteses previstas no artigo 124, I, do CTN (interesse comum), tratam da solidariedade de quem tem qualidade para ser contribuinte direto ou sujeito passivo da obrigação tributária (devedor originário - art. 121, I). Ex. IPTU entre co-proprietários;

Por sua vez, o artigo 124, II, contempla situação em que a lei pode atribuir responsabilidade solidária a pessoas que não revestem a condição de contribuintes, mas por estarem vinculadas ao fato gerador praticado pelo contribuinte podem vir a ser chamadas a responderem pelo crédito tributário, como ocorre, por exemplo, na importação por conta e ordem de terceiros (o artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pelo artigo 77 da MP nº 2.158-35, de 2001), ou nos casos de retenção de imposto de renda na fonte.

O interesse comum de que trata o artigo 124, I, não é o interesse econômico, mas sim na questão relacionada à prática do fato gerador. Empresas de um mesmo grupo têm interesse econômico no resultado de suas operações, mas este interesse não serve para atribuir a uma delas a condição de solidária, visto que o interesse apto a qualificar a solidariedade é o interesse jurídico na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, como ocorre, por exemplo, em caso de co-propriedade, com a exigência do IPTU e ITR.

A solidariedade de que trata o artigo 124, incisos I e II, não está relacionada a atos ilícitos e se aplica a quem tem a qualidade para ser sujeito passivo da obrigação tributária, ainda que por responsabilidade decorrente de expressa disposição legal, como é no caso dos exemplos já apontados (situações previstas no artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pela MP nº 2.115-35, de 2001 e Lei nº 11.281, de 2006).

A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135, do CTN. Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação

jurídica tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação). - (RE 562.726/PR, j. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543-B do CPC).

A responsabilidade de terceiro, por pressupor duas normas autônomas: a regra-matriz de incidência tributária e a regra-matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seus pressupostos de fato e seus sujeitos próprios, nos casos de responsabilidade tributária por atos ilícitos, o auto de lançamento deve descrever, de forma direta e objetiva, a conduta do agente e a norma de incidência. Neste sentido, costumo ilustrar a situação com o seguinte quadro:

	Na solidariedade		Na Responsabilidade de terceiro
O fato	Situação descrita na lei como suporte fático suficiente para exigência do crédito tributário.	O fato	Situação descrita na lei que <i>impõe conduta omissiva ou comissiva</i> a alguém, sob pena de responder pelo crédito tributário.
A autuação	Descreve situação que caracteriza a existência do fato gerador, a obrigação de pagar tributo e o quanto a ser pago.	A autuação	Descreve a situação irregular praticada pelo terceiro da qual decorre a obrigação de, mesmo sem ter praticado o fato gerador, responder pelos tributos devidos.
Os limites	O valor total do crédito tributário decorrente do fato gerador.	Os limites	Responsabilidade limitada aos tributos decorrentes dos atos em que intervir com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos.
A defesa	Salvo nos casos de débito declarado, o autuado deve ser notificado para apresentar defesa, sob pena de nulidade da inscrição do débito em dívida ativa.	A defesa	Em qualquer situação o terceiro a quem se imputa infração que caracteriza responsabilidade tributária deve ser notificado para apresentar defesa, sob pena de ineficácia, em relação a ele, do ato administrativo ou judicial que lhe imputar a condição de responsável.
A punição	Decorre do ato de não pagar tributo.	A punição	Decorre do ato de praticar conduta omissiva ou comissiva contrária ao direito, da qual resulta o não pagamento de tributo pelo contribuinte direto.

Outro detalhe importante é ter presente que o terceiro ou o sócio é responsável não por ser sócio ou por constar do contrato social que exerce a gerência, mas por praticar ato que caracteriza infração descrita em lei. O fato da empresa deixar de pagar tributo não é motivo para imputar ao sócio, seja ele de fato ou de direito, a condição de responsável tributário.

Embora não sendo o caso dos autos, em ocasião anterior, o ilustre Conselheiro Carlos Pelá argumentou que “o simples fato de colocar terceira pessoa no contrato social é o suficiente para atribuir a solidariedade.” Não me parece que esta seja a melhor interpretação. Ao meu sentir, a solidariedade não decorre do fato de alguém ser sócio, de fato ou de direito, mas sim do ato de praticar conduta que resulta no inadimplemento do crédito tributário. A título de exemplo, cito a retirada de recursos da empresa, em favor dos sócios, de fato ou de direito, em prejuízo do pagamento dos tributos devidos.

Por fim, em outra ocasião, o ilustre Presidente da Turma, Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, que já relatou matéria semelhante em brilhante voto em que o acompanhei, questionou este relator em que situações se caracterizava a solidariedade. Em atenção a oportuna indagação, registro que considero caracterizada a solidariedade quando

mais de um sujeito passivo integra a relação jurídico-tributária da qual decorre o fato gerador (art. 121, parágrafo único, I, combinado com o artigo 124, I, ambos do CTN) e nas situações a que se refere o artigo 121, parágrafo único, II, combinado com o art. 124, II, ambos do CTN.

A solidariedade entre uma pessoa física e uma pessoa jurídica, ou entre duas pessoas jurídicas, ou entre duas pessoas físicas, somente ocorre quando ambas participam da relação jurídico-tributária. Nada impede, por exemplo, que uma empresa regularmente constituída celebre parceria com profissional, pessoa física, para realizarem pesquisa encomendada por terceiro, ou ainda, que uma empresa ligada à construção civil, junto com engenheiro não integrante da sociedade, se unam para executar determinado projeto. Nestes casos, em relação à receita advinda dos serviços prestados haverá solidariedade. O mesmo pode ocorrer em relação ao comércio ou à indústria.

Por fim, mas também relevante, em atenção aos debates verificados em sessão anterior, faço questão de registrar que o sócio de fato não é responsável pelo simples fato de ser sócio de fato, mas sim por praticar conduta comissiva ou omissiva relacionada a fato gerador do qual decorra tributo que resulte inadimplido. Isto se aplica, igualmente, nas situações em que o sócio de fato ou de direito apropria-se dos lucros da empresa sem que esta, por primeiro, tenha honrado seus compromissos..

Da análise dos recursos interpostos por Achilles da Silva Machado e Luiz Antônio Bombassaro Machado

Inicialmente, destaco que a legitimidade para impugnar e recorrer do terceiro é limitada às matérias correspondentes ao crédito que se lhe atribui. Se lhe é atribuído responsabilidade pelo valor total do crédito este tem legitimidade para impugnar e recorrer tanto em relação aos aspectos relacionados ao fato gerador quanto aos aspectos correspondentes à responsabilidade de terceiro. Daí a nossa lição de que no crédito tributário em que se imputa responsabilidade a terceiro existem duas normas de incidência, quais sejam: a) a primeira relacionada ao fato gerador; e b) a segunda relacionada à conduta de terceiro.

Mais, no caso de responsabilidade a terceiro, há necessidade de se avaliar a conduta individual de cada agente. Contudo, no caso tratam-se de condutas idênticas, quais sejam, sócios que formalmente se retiram da empresa, sendo que materialmente continuam à frente dos negócios.

No caso dos autos não há uma conduta determinante que, de forma isolada, se constitui em suporte fático suficiente para imputar responsabilidade a Achilles da Silva Machado e Luiz Antônio Bombassaro Machado. Todavia, o conjunto de indícios tais como a falta de demonstração efetiva do suposto pagamento e recebimento do preço da alienação das quotas sociais; a inexistência de qualquer ato comercial pelas pessoas que supostamente teriam adquirido as quotas sociais; o fato dos supostos adquirentes da empresa residirem noutra local sem que ninguém atestasse qualquer ato de comando por parte destes na empresa; a existência de trabalho na empresa por parte de um dos filhos do recorrente, agregada ao fato do próprio recorrente Achilles da Silva Machado ter recebido correspondência enviada à empresa, quando analisadas em conjunto, nos leva a juízo de convencimento de que, materialmente, não houve a citada transferência das quotas sociais. Se comparássemos cada conduta dos recorrentes a um tijolo diríamos que, de forma isolada, nada representam. Contudo, quando se unem de forma ordenada tem-se, ao final, a obra completa.

Importante destacar que o fato da empresa ficar devendo tributos e os recorrentes figurarem como sócios, de fato ou de direito, isto não importa, não é causa para se lhes imputar responsabilidade pelo crédito tributário. A responsabilidade no caso concreto advém do fato dos recorrentes terem arquitetado um conjunto de atos, ocultando-se atrás dos mesmos para exercerem o comércio sem pagarem tributos. Na prática, os recorrentes estavam utilizando-se da empresa para exercerem atos negociais sem pagar tributos.

Da multa qualificada

A infração que resulta na atribuição de responsabilidade a terceiro, por si só, não serve para sustentar a multa qualificada. Por decorrerem de condutas distintas, tanto as razões para qualificação da multa, quanto os motivos para responsabilidade de terceiros, devem estar devidamente descritas no termo de verificação fiscal. No caso concreto a autoridade fiscal ateve-se aos aspectos relacionados aos motivos utilizados para imputar responsabilidade aos ex-sócios sem, contudo, ater-se às questões pertinentes à qualificação da multa. A não declaração agregada ao não pagamento dos tributos caracteriza omissão punida com multa de 75%. Para qualificação da multa, além descrição de fatos que caracterizam simples omissão, há necessidade da descrição dos fatos que caracterizam os elementos necessários à qualificação da multa.

Registro que examinando os autos cheguei a conclusão de que existem elementos fáticos pertinentes à multa qualificada. Contudo, não foram apontados no Termo de Verificação Fiscal. Deu-se ênfase à responsabilidade de terceiros e foi esquecido a descrição dos fatos correspondentes à multa qualificada.

Em relação à omissão de receita em si mesma, o recurso não enfrenta tal questão, razão pela qual não adentro nestes aspectos.

A infração que resulta na atribuição de responsabilidade a terceiro, por si só, não serve para sustentar a multa qualificada. Por decorrerem de condutas distintas, tanto as razões para qualificação da multa, quanto os motivos para responsabilidade de terceiros, devem estar devidamente descritas no termo de verificação fiscal. No caso concreto a autoridade fiscal, a partir da fl. 28 do auto de infração, descreve de forma individualizada a conduta dos agentes, ex-sócios, que caracterizou a responsabilidade de terceiros, bem como o procedimento com a intenção de ocultar a ocorrência do fato gerador, situação que caracteriza a incidência da norma que exige a qualificação da multa aplicada, conforme decidido pela DRJ, cujos fundamentos me reporto para, agregar às razões aqui escritas, para manter a multa qualificada.

ISSO POSTO, voto no sentido de negar provimento aos recursos.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva.