



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

Processo n° 11516.005544/2007-59
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.034 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2012
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Recorrente INTERATIVA INTEGRADORA DE SOLUÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ. SOCIEDADE EM COTA DE PARTICIPAÇÃO. PREMILINAR. MÉRITO. ANÁLISE DE PROVA. DESCARACTERIZAÇÃO. No contrato por quota de participação o que se divide é o resultado. No entanto, no caso concreto, o contrato firmado entre as partes prevê a divisão da receita. Esta circunstância agregado ao fato de que a empresa em nome da qual foram emitidas as notas fiscais somente ofereceu à tributação a parte da receita que lhe competia revela situação que não indica sociedade por cota de participação, mas sim parceria entre duas empresas para execução de trabalho conjunto, cabendo a cada uma tributar sua respectiva receita.

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Ausente justificadamente o Conselheiro Carlos Pelá. Esteve presente ao julgamento o Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta.

(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

Interativa Integradora de Soluções Ltda, já qualificada nos autos, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), recorre da decisão de primeira instância, que julgou procedente a exigência.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de fls.510 a 515, que exige da interessada supra identificada, o recolhimento da importância de R\$ 68.210,78 a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, sob as regras do Lucro Presumido, anos-calendário de 2002 e 2003, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

O lançamento do IRPJ decorre da descaracterização da Sociedade em Conta de Participação (SCP) firmada entre a fiscalizada e a empresa Industrial And Finance System do Brasil Ltda. (IFS), pelas seguintes razões, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls.499 a 507), resumidamente (grifo é do original):

6 — DA CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO (SCP) — INTERATIVA e IFS

[...] a INDUSTRIAL AND FINANCIAL SYSTEM DO BRASIL Ltda (IFS) e a INTERATIVA INTEGRADORA DE SOLUÇÕES Ltda. firmaram o "INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO" no qual a empresa fiscalizada figura como "sócia oculta" e a IFS como "sócia ostensiva", tendo por objeto exploração comercial junto ao PROCERGS- Companhia de Processamento de Dados do Estado do Rio Grande do Sul fls. .336 a 340). Ou seja, a IFS constituiu com a INTERATIVA uma parceria com o objetivo de atender o contrato de prestação de serviços e venda de produtos de informática (software) por ela firmado com a PROCERGS.

No "INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO" verifica-se que o Sistema Comercial Integrado (SCI) que a IFS se comprometeu a fornecer à PROCERGS para processar os dados do cliente CORSAN pertence à INTERATIVA INTEGRADORA DE SOLUÇÕES Ltda., que irá prestar também os serviços técnicos relacionados ao mesmo, conforme descrito no item

1.1 do referido instrumento. No item 3 denominado "Obrigações da INTERATIVA" fica esclarecido, novamente, a respeito da responsabilidade da empresa fiscalizada de prestar serviços de suporte técnico, in verbis:

"Caberá exclusivamente a INTERATIVA, a tarefa de manter o sistema comercial SCI — operante e atualizado tecnologicamente, bem como prestar serviços de suporte técnico aos usuários da CORSAN"

No item 3.1, são apontadas as responsabilidades da fiscalizada no tocante a eventuais falhas na prestação de serviços, in verbis:

"A INTERATIVA responderá por todos os prejuízos resultantes das falhas no sistema SCI e ou de falhas na prestação de serviços de responsabilidade desta, causados direta ou indiretamente à IFS, PROCERGS e CORSAN, nos termos do artigo 159 do Código Civil."

No item 6 do contrato, onde estão definidos os moldes de participação de cada empresa, novamente, consta prestação de serviços, inclusive de consultoria, in verbis:

"[...] Após o segundo ano, a INTERATIVA poderá fornecer consultoria sob demanda para o cliente PROCERGS, ao custo de R\$ 175,00 a hora trabalhada."

No conjunto de citações acima, oriundos do contrato firmado entre a IFS e a INTERATIVA, constata-se que a constituição desta SCP, mediante o "INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO", é, na verdade, um contrato prevendo a prestação de serviço das duas empresas (INTERATIVA e IFS) a um cliente de uma das partes envolvidas (IFS), no presente caso a PROCERGS. E, mais, **inclui a venda do SCI — Sistema Comercial Integrado/Versão água e saneamento, de propriedade da INTERATIVA, que se destina à gestão da área comercial da CORSAN, respectivamente, cliente da PROCERGS, bem como a prestação de serviços técnicos de informática** relacionados ao mesmo, conforme o item 1.1 do referido instrumento. Assim, a INTERATIVA, além de **vender um produto de informática** nominado sistema comercial (SCI), fica responsável por seu suporte técnico junto ao cliente da IFS descrito como sendo a PROCERGS / CORSAN. Definitivamente, este contrato entre a IFS e a INTERATIVA não é de constituição de uma SCP.

7— DA DESCARACTERIZAÇÃO DA SCP CONSTITUÍDA ENTRE INTERATIVA e IFS Conforme dito no final do item 6, a respeito do "INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO", entendemos ser incorreto a utilização do instituto da **Sociedade em Conta de Participação**, travestido de uma certa formalidade legal com objetivo de parecer uma relação associativa, sendo, verdadeiramente, um contrato de previsão de prestação de serviço, com venda por parte da INTERATIVA de um produto de informática (SCI) à CORSAN, através do contrato da IFS com a

PROCERGS. Saliente-se que a CORSAN é cliente da PROCERGS, que contratou a IFS para prestação de serviço com venda de produto de informática (software IFS APLICACIONES), e esta se associou à INTERATIVA para prestar serviços técnicos e também vender o produto de informática de sua propriedade nominado SCI — sistema comercial integrado à CORSAN.

O novo Código Civil trata deste tipo de sociedade em seus artigos 991 a 996, definindo que o objeto social é exercido unicamente pelo sócio ostensivo e os demais participam dos resultados correspondentes, conforme artigo 991, in verbis:

"Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes".

Enquanto no artigo 993 do mesmo código, em seu parágrafo único, temos a vedação de que o sócio participante tome parte das relações do sócio ostensivo com terceiros, conforme transcrevemos a seguir:

"Art. 993. omissis

Parágrafo único. Sem prejuízo do direito de fiscalizar a gestão dos negócios sociais, o sócio participante não pode tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com este pelas obrigações em que intervier."

A Fiscalização entende que dos artigos transcritos do Código Civil depreende-se que na SCP temos dois tipos de sócios: o sócio ostensivo, que é aquele a quem incumbe a gestão da sociedade, que pratica **todos** os atos necessários ao seu desenvolvimento; e o sócio participante, as vezes nominado como sócio oculto, que não tem poder de gerência na sociedade, **podendo apenas fiscalizar** os atos da administração.

No presente caso, verifica-se que previsão contida no contrato de fornecimento pela INTERATIVA de um produto de informática (SEI) e ainda o suporte técnico à CORSAN demonstra que, na verdade, ela tem participação ativa na relação do sócio ostensivo (IFS) com terceiros (CORSAN/PROCERGS), que contraria o disposto no Código Civil e **descharacteriza** a suposta SCP constituída entre a INTERATIVA e a IFS. Inclusive, o fato do instrumento firmado entre as duas empresas prever responsabilidades da INTERATIVA em eventuais falhas na prestação de serviços, conforme o item 3.1 do instrumento, é mais uma prova de quão descaracterizada é a constituição da SCP entre as empresa IFS e INTERATIVA.

8— INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA No decorrer dos trabalhos de auditoria constatou-se que a contribuinte não tributou valores recebidos oriundos do instrumento particular firmado entre ela e a INDUSTRIAL AND FINANCIAL SYSTEM DO BRASIL Ltda. (IFS). Os valores recebidos deste contrato, referentes ao ano de 2002 e 2003, foram

lançados na conta 4.5.01.001.01 DIVIDENDOS E/OU LUCROS DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA, conforme fls.375 e 327, respectivamente, deste processo. A Fiscalização intimou a empresa IFS a demonstrar a apuração e recolhimento dos tributos federais oriundos do contrato firmado com a INTERATIVA. A resposta da contribuinte confirma o repasse de valores à INTERATIVA e demonstra que os valores não foram apurados a título de SCP em sua contabilidade, pois esta apuração deveria ter sido feita de forma segregada na contabilidade da IFS, caso houvesse de fato sido constituída uma SCP com a INTERATIVA (lis. 083 a 199). Assim como, inclusive, as declarações de rendimentos dos anos calendários de 2002 e 2003 da IFS não informam nenhum valor no campo destinado à sócio ostensivo (fls.202 e 203), fica, mais uma vez, confirmada a descaracterização da suposta SCP firmada entre as duas empresa. O fato é que os depósitos feitos pela IFS à empresa INTERATIVA, decorrentes do contrato firmado com IFS, **constituem-se em receitas que devem ser oferecidas à tributação pela INTERATIVA**, pois também não foram tributadas pelo suposto sócio ostensivo (IFS) da suposta SCP constituída pelas duas empresa e, também porque o instrumento firmado entre as empresas é, na verdade, um contrato de prestação de serviços técnicos com venda de produto de informática[...]

Como lançamentos decorrentes da matéria tributável apontada no lançamento de IRPJ, foram lavrados também Autos de Infração a título de Contribuição para o PIS, da ordem de R\$ 6.517,11 (fls.516 a 520), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — **COFINS**, da ordem de R\$ 30.079,05 (fls.521 a 525) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — **CSLL**, da ordem de R\$ 15.247,92 (fls.526 a 532), acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora. Como parte integrante dos Autos de Infração, encontra-se às fls.505 a 509, o já mencionado **Termo de Verificação Fiscal**, do qual a Interessada teve ciência e recebeu cópia (fl.509).

Cientificada das exigências fiscais, a interessada apresentou junto à DRF de Florianópolis/SC, sua **impugnação** (fls.537 a 542), que a seguir se resume:

- que conforme se constata pelos documentos anexados e também constantes dos autos do processo, o contrato de SCP foi firmado entre a Impugnante e a IFS, na data de 21 de janeiro de 2002, regendo-se, portanto, pelo Código Comercial Brasileiro — artigo 325 e seguintes, em pleno vigor à época;

- que o Código Comercial define com propriedade (art.325, que transcreve a fl.538) que numa SCP, "duas ou mais pessoas, sendo ao menos uma comerciante, podem trabalhar um, alguns ou todos, em seu nome individual para fim social", portanto, inexistente qualquer restrição às cláusulas do contrato de SCP firmado entre IFS e INTERATIVA, no tocante as responsabilidades assumidas pelo sócio oculto (INTERATIVA), atualmente denominado sócio participante, em relação ao sócio ostensivo (IFS), que pudessem ser motivadoras da tese de descaracterização da sociedade, conforme desenvolvido pela auditoria no seu relatório; que a tese dos auditores é infundada, pois tudo foi feito de acordo com a lei vigente;

- que toda a responsabilidade definida no contrato entre a IFS e a PROCERGS foi atribuída diretamente e unicamente a IFS, sócia ostensiva no contrato de SCP, conforme inclusive preconiza o novo Código;

- logo, os argumentos para descaracterização da SCP contidos nos itens 6 e 7 do relatório fiscal ignoram completamente a base jurídica vigente à época; portanto, o lançamento está eivado de falhas e deve ser cancelado por vício formal insanável;

- que as sociedades tiveram até janeiro de 2007 para adaptação às novas disposições do novo Código Civil (art.2031, que transcreve a fl.541);

- ainda, que outra consideração não observada pela auditoria deve-se ao fato de que o prazo do contrato de SCP firmado entre as empresas foi de doze meses, de janeiro de 2002 a janeiro de 2003, tendo inclusive expirado a vigência da sociedade, antes mesmo do novo Código Civil estar em vigor;

- alega também a caracterização de bis in idem, uma vez que, segundo afirma, o tributo e os reflexos devidos pela **Impugnante estão sendo cobrados em duplicidade**, visto que nos lançamentos efetuados pela empresa IFS constam os pagamentos referentes à SCP, pelo próprio sócio ostensivo, calculados sobre a integralidade dos créditos recebidos;

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Data do fato gerador: 31/12/2002, 31/12/2003 Sociedade em Conta de Participação. Descaracterização. Tributação das Receitas.

Descaracterizada a sociedade em conta de participação, os rendimentos então percebidos pela contribuinte na qualidade de sócia oculta (participante) são passíveis de tributação pelo IRPJ e contribuições sociais, mormente quando aqueles não foram declarados e nem tributados na DIPJ do então sócio ostensivo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 31/12/2002, 31/12/2003

Lançamentos Decorrentes. PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Lançamento Procedente

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O AR de fl. 589 demonstra que a parte interessada foi intimada do acórdão recorrido em 14-11-2008 e em 12-12-2008 ingressou com o recurso de fls. 596 e seguintes. As datas aqui confrontadas demonstram que o recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 1972. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, preenche os requisitos de admissibilidade e deve ser conhecido.

O objeto do presente recurso diz respeito à validade do lançamento e à natureza jurídica do contrato de fls. 544 e seguintes, datado de 21 de janeiro de 2002, intitulado de instrumento particular de contrato de constituição de sociedade de cota de participação, firmado entre a recorrente e a IFS - INDUSTRIAL AND FINANCIAL SYSTEMS DO BRASIL

Da alegação de nulidade do lançamento

Sustenta a recorrente que firmou o contrato de constituição de sociedade de cota de participação em 21 de janeiro de 2002, para vigorar pelo prazo de um ano, data em que não estava em vigor as disposições constantes no atual Código Civil. Argumenta que na época em que firmou o aludido contrato estavam em vigor somente as disposições do artigo 325 do Código Comercial, e que os dispositivos legais citados no Termo de Verificação Fiscal somente entraram em vigor em 11 de janeiro de 2007, a teor das disposições constantes no próprio Código Civil e nas leis subsequentes que o alteraram e estenderam os prazos para as empresas adaptarem-se à nova legislação.

Sustenta, ainda, que à luz do artigo 254, II, do Regulamento do Imposto de Renda, se omissão houve, a tributação deve efetivar-se na pessoa jurídica da sócia ostensiva.

O artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ao dispor sobre os requisitos do auto de infração estabelece que este deverá conter obrigatoriamente: I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Tenho que a identificação do autuado, a descrição da matéria tributável, a disposição legal infringida (norma de incidência) e o valor do tributo a pagar são elementos essenciais à validade do lançamento. A assinatura da autoridade autuante é requisito que diz respeito à própria existência do auto de infração¹.

¹ A assinatura do documento em relação ao qual se pretende atribuir a condição de ato jurídico, com aptidão para criar, extinguir ou modificar obrigações, se constitui em elemento essencial à existência deste. A falta de assinatura se constitui em defeito que impede que o ato se forme e ingresse no mundo do direito com o atributo de ato jurídico. No confronto dos requisitos inerentes à existência e à validade do ato administrativo, pode se afirmar que o ato passa a existir no momento da assinatura por quem o editou. Já em relação à validade há que se verificar, dentre outros requisitos, a competência da autoridade que praticou o ato.

No caso concreto, a exigência do crédito tributário deu-se com base no artigo 528 do Regulamento do Imposto de Renda e artigo 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995, (fl. 525), que assim dispõem:

Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

....

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no artigo 519 (Lei nº 9.249, de 1995, artigo 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, artigo 24, § 1º).

Lei 9.249, de 1995

....

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 11.941, de 27.05.2009, DOU 28.05.2009, conversão da Medida Provisória nº 449, de 03.12.2008, DOU 04.12.2008)

As normas de incidência apontadas são os dispositivos legais acima referidos. A questão da desconsideração da sociedade por quotas de participação é questão a ser enfrentada de forma independente. Se entendido que não há razões para desconsiderar a sociedade por quotas de participação o auto o lançamento é insubsistente não por nulidade, mas sim por não se verificar, em relação à recorrente, situação que possa ser caracterizada como omissão de receita. Nesta linha, os dispositivos invocados pela autoridade autuante, se caracterizada a desconsideração da sociedade de propósito específico, não conduz à nulidade do lançamento.

Com tais considerações, sob este aspecto, afasto a alegação de nulidade e passo ao exame do mérito.

No mérito

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal de fl. 501 e seguintes, trata-se de empresa tributada com base no lucro presumido e a autoridade fiscal desconsiderou o contrato de constituição de sociedade de cota de participação em 21 de janeiro de 2002, com base nas seguintes razões:

(i) que nos termos do artigos 991, do Código Civil², na sociedade de participação a *atividade* constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo e que no caso dos autos o contrato firmado entre as partes previa a hipótese da própria autuada participar no fornecimento das mercadorias e serviços;

(ii) que nos termos do 993, do Código Civil, há vedação de que o sócio participante tome parte nas relações do sócio participante com terceiros e que no caso dos autos tal fato não era observado.

(iii) No presente caso, verifica-se que a previsão contida no contrato de fornecimento pela INTERATIVA de um produto de informática (SCI) e ainda o suporte técnico à CORSAN demonstra que, na verdade, ela tem participação ativa na relação do sócio ostensivo (IFS) com terceiros (CORSAN/PROCERGS), que contraria o disposto no Código Civil e **descaracteriza** a suposta SCP constituída entre a INTERATIVA e a IFS. Inclusive, o fato do instrumento firmado entre as duas empresas prever responsabilidades da INTERATIVA em eventuais falhas na prestação de serviços, conforme o item 3.1 do instrumento, é mais uma prova de quão descaracterizada é a constituição da SCP entre as empresas IFS e INTERATIVA.

Tenho que o recurso deve ser analisado à luz do que dispunha a legislação da época, sem eventuais restrições impostas pela legislação posterior. Neste sentido, atenhamo-nos ao disposto no artigo 325 do Código Comercial, o qual grifei:

Código Comercial

....

Art. 325. Quando duas ou mais pessoas, sendo ao menos uma comerciante, se reúnem, sem firma social, para lucro comum, em uma ou mais operações de comércio determinadas, trabalhando um, alguns ou todos, em seu nome individual para o fim social, a associação toma o nome de sociedade em conta de participação, acidental, momentânea ou anônima; esta sociedade não está sujeita às formalidades prescritas para a formação das outras sociedades, e pode provar-se por todo o gênero de provas admitidas nos contratos comerciais (artigo 122).

Art. 326. Na sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo é o único que se obriga para com terceiro; os outros

² Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

sócios ficam unicamente obrigados para com o mesmo sócio por todos os resultados das transações e obrigações sociais empreendidas nos termos precisos do contrato.

Do confronto do artigo 325, do Código Comercial, com o artigo 991, do Código Civil, que entrou em vigor em 11-01-2003, tenho que o Código Civil, contém restrição que não existia no Código Comercial. Enquanto o Código Comercial previa, de forma expressa, a participação do trabalho de “alguns ou todos, em seu nome individual para o fim social”, o Código Civil de 2003 faz referência de que a atividade é exercida unicamente pelo sócio ostensivo.

Do artigo 326 do Código Comercial prevendo que “na sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo é o único que se obriga para com terceiro; os outros sócios ficam unicamente obrigados para com o mesmo sócio por todos os resultados das transações e obrigações sociais empreendidas nos termos precisos do contrato” tenho que o contrato de Sociedade em Cota de Participação indica:

- a) que na Sociedade por Cota de Participação o sócio oculto nunca se obriga, de forma direta, para com terceiro;
- b) que o referido contrato deve prever as obrigações e direitos entre o sócio oculto e o sócio ostensivo.

Desta forma, na sociedade em cota de participação o contratante nada pode exigir do sócio oculto. Todavia, o sócio ostensivo, em face de contrato com o sócio oculto, pode exigir que este pratique esta ou aquela ação em relação à qual se obrigou.

Da análise que faço quanto à norma contida no artigo 325 do Código Comercial, quando ele menciona a reunião de duas ou mais pessoas... “trabalhando um, alguns ou todos, em seu nome individual para o fim social”, fica evidente a possibilidade do sócio oculto realizar atos para a obtenção do lucro. Do contrário não haveria lógica a inserção das expressões aqui sublinhadas que fazem referência ao trabalho de alguns ou de todos.

A análise dos autos passa, obrigatoriamente, não só pelos termos do contrato existente entre a INTERATIVA e a IFS, mas sim entre esta e a PROCERGS. Há que se verificar se, eventualmente, a INTERATIVA, de alguma forma, se obrigou frente à PROCERGS de maneira que esta possa exigir, diretamente da recorrente, o cumprimento de alguma obrigação.

Da análise do contrato de licença de uso, implantação, customização, transferência de tecnologia e manutenção de programas de computador de fls.40 a 49, datado de 30 de janeiro de 2002; do Termo Aditivo de fls. 50 a 52, datado de 01 de outubro de 2002; das notas fiscais de fls. 53 a 65 referente ao pagamento inicial e de cada uma das 10 (dez) faturas subsequentes à licença de uso de que trata o contrato antes referido e da cópia do instrumento que consta das fls. 66 a 75, assim como do termo de adesão de fls. 76 a 79, não verifiquei uma única cláusula citando o nome da recorrente como responsável por qualquer obrigação junto à PROCERGS, contratante dos serviços.

Todas as notas fiscais de fls. 53 a 65 fazem referência ao contrato nº 1970-00, razão pela qual importante que se analise as referidas cláusulas, tanto em relação às partes, objeto, execução e preço.

No que diz respeito às partes, o contrato de fl. 40 a 49 tem como contratante a PROCERGS e contratada a IFS, regendo-se pelos termos do artigo 25 da Lei nº 8.666, de 1993.

Em relação ao objeto o contrato assim dispõe:

1.1 - O presente contrato tem por objeto o software IFS APPLICATIONS, composto dos seguintes subsistemas:

- a) Sistema Comercial Integrado - SCI;*
- b) Sistema de Gerenciamento da Medição — SIGEM.*

Após identificar os sistemas, a cláusula contida no item 1.2 descreve o que compõe os referidos sistemas e as cláusulas identificadas nos itens 1.4 e 1.5 indicam o que segue:

1.4 — O Sistema Comercial Integrado — SCI engloba a licença de uso com fontes abertos, implantação, suporte, customização nos termos do Relatório — Etapa 1 e transferência de tecnologia.

1.5 — O Sistema de Gerenciamento da Medição — SIGEM engloba a licença de uso e prestação de serviços técnicos de manutenção.

Quando se analisa a execução dos serviços, todas as obrigações referentes à cedência das licenças, manutenção e novas versões se constituem em obrigações da IFS.

No aspecto relacionado ao preço, a cláusula terceira do contrato faz distinção entre o preço pela licença e o valor mensal de manutenção após o primeiro ano o valor de consultoria para transferência de tecnologia, se houver demanda da PROCERGS, após o primeiro ano. Neste sentido, assim dispõe o contrato:

CLÁUSULA TERCEIRA - DO PREÇO 3.1 — Pela licença de uso dos softwares, implantação, customização e transferência de tecnologia a PROCERGS pagará à IFS, o valor de R\$ 5.900.000,00 (cinco milhões e novecentos mil reais),

com todos os impostos e taxas já incluídos, entendidos como preços justos e suficientes para a • total execução do presente objeto.

3.2 — Pelos serviços técnicos de manutenção a PROCERGS pagará à IFS os seguintes valores:

- a) O valor de manutenção mensal do Sistema de Gerenciamento da Medição — SIGEM será de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), cuja cobrança iniciará a partir do segundo ano;*
- b) O valor de consultoria para transferência de tecnologia do Sistema Comercial Integrado —SCI, após o período de 12 meses de contrato, se houver demanda PROCERGS, mediante solicitação por escrito, será de R\$ 175,00 (cento e setenta e cinco) por hora s. Consultor Mester.*

As notas fiscais de fls. 53 a 65 demonstram que todos as receitas decorrentes do contrato firmado com a PROCERGS foram faturados pela IFS. Tal fato, por si só, não quer dizer que a IFS não poderia ter contratado com a INTERATIVA para que lhe prestasse serviços com a finalidade de atender sua cliente.

Da análise do instrumento de fls. 88 denominado de INSTRUMENTO PARTICULAR DE CONTRATO DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO, verifica-se que diante do contrato firmado entre a IFS e a PROCERGS, a primeira e a recorrente, entre si, firmaram contrato paralelo ajustando que cabia à recorrente as seguintes atribuições:

- a) manter o sistema comercial SCI operante e atualizado tecnicamente (item 3);
- b) responder pelos prejuízos de falhas no sistema SCI causados diretamente a IFS, PROCERGS e CORSAN³, nos termos do art. 159 do CC. (item 3.1)

Consta, ainda, do item 5 do contrato firmado entre a IFS e a INTERATIVA que caberá a esta os direitos autorais frente ao sistema Comercial SCI;

Do aludido contrato ainda está previsto que caberia à INTERATIVA o valor total de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), referente as atividades de implantação e transferência de tecnologia do sistema comercial integrado — SCI e que após segundo ano, a INTERATIVA poderia fornecer consultoria sob demanda para a transferência de tecnologia à cliente PROCERGS, ao custo de R\$ 175,00 (cento e setenta e cinco reais) por hora trabalhada.

Tenho que no Contrato de Cotas de Participação celebrado nos termos do artigo 325 do Código Comercial, que previa a execução dos serviços por um, alguns ou todos os contratantes, nada impedia que o sócio oculto participasse do trabalho. Até aqui, todas as questões estão a demonstrar certo subjetivismo na desconsideração do contrato de quota de participação firmado entre a SFI e a INTERATIVA. O item 2 do contrato firmado entre estas, abaixo transcrito, também não é elemento para solucionar a matéria. Vejamos:

2. Custeio e execução: Cada uma das partes executará os trabalhos inerentes a suas áreas de especialização, suportando os respectivos custos, não existindo nenhuma forma de supremacia, controle ou subordinação de uma parte com relação a outra, sendo que os atos atribuídos à competência da IFS, previstos nas cláusulas abaixo, serão considerados mera outorga de mandato por parte da INTERATIVA

Sob a óticas da legislação vigente à época em que foi celebrado a sociedade de quota participação não contém vício. O fato dele prever trabalho a ser desenvolvido pela sócia oculta também não resulta em nulidade. Se há partilha dos resultados, normal que o trabalho também fosse compartilhado. No entanto, há um dado que me convence em relação à procedência do lançamento.

³ A referência à CORSAN - Companhia de Saneamento Básico, empresa estatal, decorre do fato do programa e tecnologia contratados, pelo que se depreende, destinar-se aos aspectos referentes à cobrança da taxa de água e esgoto, no Estado do Rio Grande do Sul.

No contrato por quota de participação o que se divide é o resultado. No entanto, quando o contrato firmado entre as parte prevê que “o repasse dos valores de cada parcela recebida pela IFS em favor da INTERATIVA, após descontados os impostos (ISS, PIS e Cofins) no percentual total máximo de 4,65% (quatro vírgula sessenta e cinco por cento), se dará em conformidade com o que foi definido conjuntamente na proposta comercial apresentada e aceita pelo cliente, que fará parte integrante do presente contrato”, tem-se que no caso dos autos está se dividindo a receita, o que demonstra a existência de associação para execução de trabalho conjunto.

Contudo, o elemento mais importante na formação do convencimento de que o caso concreto não estava a refletir sociedade em quota de participação está no fato de que a empresa IFS, com que a INTERATIVA firmou contrato, não contabilizou os valores repassados à RECORRENTE como sendo sua própria.

ISSO POSTO, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Moisés Giacomelli Nunes da Silva



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA em 12/11/2012 16:03:48.

Documento autenticado digitalmente por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA em 12/11/2012.

Documento assinado digitalmente por: LEONARDO DE ANDRADE COUTO em 14/11/2012 e MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA em 12/11/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 13/07/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP13.0718.15438.QISK

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

EE6555FE16602C834E7666915570DDCC72504D89