



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

Processo nº 15504.018348/2008-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-005.016 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: DEIXAR DE EXIBIR LIVROS E DOCUMENTOS
Recorrente EDUCAÇÃO INFANTIL E ENSINO FUNDAMENTAL MANGABEIRAS S/C LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

CO-RESPONSABILIDADE DOS REPRESENTANTES LEGAIS.

Com a revogação do artigo 13 da Lei nº 8.620/93 pelo artigo 79, inciso VII da Lei nº 11.941/09, a “Relação de Co-Responsáveis - CORESP” passou a ter a finalidade de apenas identificar os representantes legais da empresa e respectivo período de gestão sem, por si só, atribuir-lhes responsabilidade solidária ou subsidiária pelo crédito constituído.

EXIBIÇÃO DE LIVROS OU DOCUMENTOS. OBRIGAÇÃO AFETA A TODOS OS CONTRIBUINTES DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Apresentar documentos e livros relacionados com a previdência social é obrigação que afeta a todos os contribuintes da previdência social. Por isto, configura infração ao artigo 33, §§ 2 e 3, da Lei 8.212/91, deixar a empresa de exibir à Auditoria-Fiscal da Receita Federal do Brasil tais livros e documentos.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário apresentado pela empresa SOEBRAS, dando-lhe parcial provimento para excluir sua responsabilidade subsidiária.

Andrea Brose Adolfo - Presidente Substituta

Julio Cesar Vieira Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: ANDREA BROSE ADOLFO, JULIO CESAR VIEIRA GOMES, FABIO PIOVESAN BOZZA, JORGE HENRIQUE BACKES, ALEXANDRE EVARISTO PINTO e FERNANDA MELO LEAL.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente a autuação fiscal lavrada em 05/11/2008 pela falta de apresentação de livros diários referentes aos exercícios 2003 e 2007, necessários para o procedimento fiscal, conforme detalha o relatório da decisão recorrida:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 28/02/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO.

Constitui infração a legislação previdenciária, deixar o contribuinte de exhibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados com as contribuições sociais, quando solicitados.

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em decadência quando ainda não transcorrido o prazo legal para a Seguridade Social constituir seus créditos.

POLO PASSIVO. COOBRIGADOS.

No polo passivo estão incluídas as pessoas jurídicas responsáveis pelo pagamento do crédito lançado, contribuinte e componentes do mesmo grupo econômico, por solidariedade.

MULTA. ARGÜIÇÃO DE CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE.

A alegação de que a multa em face de seu elevado valor é confiscatória não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, A qual este julgador está vinculado.

REPRESENTAÇÃO FISCAL.

Ê obrigação legal do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais sempre que, no exercício de suas funções, constatar a ocorrência, em tese, de crime contra a Seguridade Social.

JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRAZOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até A data do ato.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.

Tendo a autoridade fiscal observado o cumprimento dos requisitos legais indispensáveis A validade do lançamento do crédito tributário, eventuais questionamentos acerca da emissão ou execução do MPF, por constituir essencialmente um instrumento de controle administrativo, não importam em nulidade do procedimento fiscal.

IMPUGNAÇÃO

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CALCULO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação para determinação da multa mais benéfica deverá ser feita por ocasião do pagamento ou do parcelamento do débito. Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Contra a decisão, os recorrentes reiteraram suas alegações na impugnação; assim sintetizadas com precisão na decisão recorrida:

- a) preliminarmente, a exclusão dos representantes legais consignados como coobrigados do débito;*
- b) as pessoas apontadas nos referidos relatórios foram qualificadas como co-responsáveis pelo crédito apurado pela fiscalização. Assim, é ocioso o debate da tese de isenção de responsabilidade tributária dos administradores, como arguido pela defesa;*
- c) os juros e multa são confiscatórios, além do que a multa aplicada é exagerada e ofende o principio do não confisco;*
- d) a empresa SOEBRAS, na qualidade de subsidiária, impugnou o lançamento, arguindo a inexistência da sujeição passiva que lhe foi imposta pela fiscalização, argumentando que arrendou a marca "Promove", e, posteriormente, firmou contrato de "Trespasse" para assumir as empresas da marca "Promove",*

sendo que ambas coexistem e atuam cada uma com seus objetivos sociais;

e) requer que seja reconhecida a ilegitimidade da SOEBRAS para figurar como devedora das dívidas contraídas pelo grupo “PROMOVE”, pela mera utilização da marca em contrato de licença para uso de marca, que seja excluído do pólo passivo da obrigação os sócios da ora recorrente. Por fim, o reconhecimento da imunidade tributária.

O julgamento foi convertido em diligência para que se informasse sobre a inclusão do presente crédito em parcelamento especial. A resposta foi que no parcelamento existente somente foram incluídos outros créditos tributários. O recorrente não se manifestou sobre a resposta da fiscalização.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216).

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação das demais questões.

Responsabilidade dos representantes legais

Quanto ao tema não existe dissenso do colegiado quanto à aplicação do artigo 79, inciso VII da Lei nº 11.941/09 que revogou o artigo 13 da Lei nº 8.620/93, Após a revogação acima o documento antes sob o título “Relação de Co-Responsáveis – CORESP” passou à denominação de “REPLEG - Relatório de Representantes Legais”. Segue transcrição:

Lei 8.620/93:

Art. 13. O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à seguridade social.

Parágrafo único. Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações para com a seguridade social, por dolo ou culpa.

Portanto, a “Relação de Co-Responsáveis – CORESP” atualmente não mais existe, fora substituída pela relação de “Representantes Legais – REPLEG” que apenas identifica os sócios e diretores da empresa e respectivo período de gestão sem, por si só, atribuir-lhes responsabilidade solidária ou subsidiária pelo crédito constituído. Não é consequência do aludido documento que os referidos representantes legais passem a constar no pólo passivo da obrigação tributária.

O Relatório "REPLEG" serve apenas como subsídio à Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN, caso haja necessidade de execução judicial do crédito previdenciário, e sendo verificada a ocorrência das hipóteses legais para a responsabilização tributária prevista no Código Tributário Nacional. Assim, tem-se que a indicação dos representantes legais é mero subsídio para, se necessário e cabível, o crédito previdenciário ser exigido dos administradores exclusiva, solidária ou subsidiariamente com o contribuinte.

No entanto, nem por isso os representantes legais não devam constar em relação preparada pelo fisco. É através do exame de contratos sociais e estatuto que são identificados os sócios e diretores da empresa e é da relação a PFN poderá indicar eventuais co-responsáveis pelo crédito, conforme dispõe em especial o artigo 135 da Lei n.º 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional — CTN):

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.

RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Em síntese, temos que:

a) a “Relação de Co-Responsáveis – CORESP” atualmente apenas identifica os sócios e diretores da empresa e respectivo período de gestão sem, por si só, atribuir-lhes responsabilidade solidária ou subsidiária pelo crédito constituído;

b) a revogação do artigo 13 da Lei nº 8.620/93 pelo artigo 79, inciso VII da Lei nº 11.941/09 alcança o crédito ainda não definitivamente constituído, pois o documento somente se presta para a cobrança através da Certidão de Dívida Ativa;

c) não há de se falar em exclusão da relação que apenas identifica os representantes legais quando os documentos da empresa confirmam a veracidade da informação.

Portanto, considerando que a fiscalização, com acerto, apenas indicou os representantes legais da empresa no documento “Representantes Legais – REPLEG” o interesse do recorrente já fora atendido.

Responsabilidade subsidiária

Trata-se do recurso voluntário interposto pela empresa Associação Educativa do Brasil - SOEBRAS, CNPJ 22.669.915/0001-27. A fiscalização atribui responsabilidade sobre o crédito tributário com fundamento no artigo 133 inciso II do CTN nos seguintes termos:

6.5 - Além deste mencionado contrato, a SOEBRAS fez constar em seu Balanço Patrimonial em 31/12/2007, a aquisição supra mencionada, lançando em seu Ativo Diferido o montante de R\$ 14.383.436,00, referente à incorporação dos estabelecimentos de ensino PROMOVE COLÉGIOS e PROMOVE FACULDADES, "incluindo a propriedade de todos os seus elementos corpóreos e incorpóreos, semoventes e afins".

...

7.1 Esta responsabilidade subsidiária está assim expressa no Art. 133, Inciso II da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), in verbis:

*Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer fundo de comércio ou estabelecimento comercial industrial ou profissional e continuara respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual **responde pelos tributos**, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:*

...

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Entendo que assiste razão ao recorrente. O crédito tributário em questão fora constituído com a aplicação da multa pela infração em não apresentar livros contábeis à fiscalização, fato esse ocorrido posteriormente à aquisição de estabelecimentos de ensino da autuada. De acordo com o MPF às fls. 51, somente a autuada EDUC. INFANTIL E ENSINO FUNDAMENTAL MANGABEIRAS S/C LTDA esteve sob procedimento fiscal, sendo os documentos da SOEBRAS obtidos no estabelecimento da autuada.

Assim, a SOEBRAS não tem relação com a conduta ou omissão que constitui a infração em questão. E o artigo 133 *caput* do CTN atribui responsabilidade subsidiária

somente em relação aos **tributos** relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, e não a multas isoladas pelo descumprimento de obrigações acessórias.

Mérito

Quanto à infração, ficou suficientemente demonstrado nos autos do processo que a recorrente deixou de exhibir os documentos solicitados através de intimação e não trouxe qualquer contraprova que afastasse a infração cometida, limitando-se a contestar em tese a cobrança da multa.

Para a realização das verificações necessárias ao cumprimento do procedimento fiscal, devem ser escriturados e exibidos os livros contábeis, com os registros individualizados e organizados em contas próprias, de forma a permitir as conclusões sobre os fatos contábeis e a repercussão tributária quanto a incidência ou não. Também é importante que o Livro Diário não seja escriturado com somatórios, mas com registros específicos a cada fato contábil.

Em razão do exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário da Associação Educativa do Brasil - SOEBRAS para afastar a sua responsabilidade pela infração.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes