



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000561/2010-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-003.363 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente MRTG - INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. CABIMENTO.

O erro na identificação do sujeito passivo implica inobservância de requisito essencial estabelecido no art. 142 do CTN e, por conseguinte, leva a nulidade do lançamento por vício material.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

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 créditos tributários, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato, nos termos do artigo 133, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa (Relator), Neudson Cavalcante Albuquerque e Efigênio de Freitas Júnior, que davam parcial provimento, nos termos do voto do relator. Designada para redigir o voto a conselheira Gisele Barra Bossa.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente e relator

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa, Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto e Bárbara Melo Carneiro.

Relatório

Trata o processo de autos de infração (e-fls. 40 e ss) relativos ao ano-calendário de 2006, por meio dos quais são exigidos da empresa MRTG - INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA, do sujeito passivo solidário (BIMBO DO BRASIL LTDA, CNPJ 35.402.759/0001-85) e de responsáveis tributários (e-fls. 40 e ss) o imposto sobre a renda de pessoa jurídica-IRPJ, a contribuição para o programa de integração social-PIS, a COFINS e a contribuição social sobre o lucro líquido-CSLL, acrescidos de multa de ofício de 150% e de encargos moratórios. A infração foi depósitos bancários de origem não comprovada.

Conforme TVF (e-fls. 12 e ss) a empresa, apesar de ativa nos sistemas da Receita Federal (e-fl. 624 e ss), não foi localizada para ciência de termo de início de fiscalização e intimações. A Fiscalização constatou *in loco* a falta de operação de todos os estabelecimentos da autuada. A MRTG não respondeu a nenhum termo de intimação, sendo portanto, intimada por edital em 27 de julho de 2009. Mesmos os sócios não responderam às diversas intimações da Fiscalização. A fiscalização também constatou a não-observância das exigências contidas na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, quanto às exigências de Certidão Negativa de Débito (CND) para transferência de controle de cotas de sociedade de responsabilidade limitada entre sócios e familiares dos controladores (e-fl. 20), razão pela qual tais transferências foram declaradas nulas. Entre as modificações sociais não havia registro de incorporação ou cisão (e-fl. 21). Diante do silêncio, da falta de localização e da falta de apresentação de declarações obrigatórias, a empresa foi declarada inapta (Ato Declaratório Executivo n.º 21/2010) durante o procedimento fiscal (e-fl. 20) sendo considerados tributariamente ineficazes, a partir da publicação daquele ato, os documentos emitidos pela pessoa jurídica (e-fls. 624 e ss) em virtude do contido na IN SRF n.º 2.005/2010, artigo 45, parágrafo 3.º, inciso I, alíneas a e b. Assim constou no TVF (e-fl. 20).

(...)

(56) Motivado pela não apresentação, nos exercícios de 2008 e 2009, da DIPJ, DSPJ-Inativa ou DIPJ-Simples e pela não localização da sociedade nos endereços constantes nos cadastros da Receita Federal do Brasil; com base na Lei n.º 9.430/1996, artigos 81 e 82, e alterações posteriores; bem como na IN/RFB n.º 1.005/2010, artigo 39, inc. I e II; e mediante Representação da fiscalização para Inaptação do C.N.P.J. (fl. 599 a 606), protocolizada sob o processo de n.º 15540.000105/2010-17, em 03 de março de 2010, a **PESSOA JURÍDICA FOI CONSIDERADA INAPTA** após a publicação, em 20 de maio de 2010, do **ADE — Ato Declaratório Executivo n.º 21/2010**, assinado pelo Delegado da Receita Federal em Niterói em 22 de março de 2010 (fl. 607).

Após diligências em outros órgãos públicos e terceiros, a Fiscalização obteve na Justiça do Trabalho, processos 0031400-51.2005.5.17.0004 e 0133500-31.1998.5.17.0004, cópia de Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos (e-fls. 685 e ss). Em função do teor deste contrato e dos demais fatos constatados naqueles processos trabalhistas a BIMBO foi declarada pela Justiça do Trabalho (naqueles dois processos) como sucessora de fato da MRTG e solidária em execução de débitos trabalhistas. Assim constou, por exemplo, no processo 0031400-51.2005.5.17.0004 (e-fls. 24):

(...)

Não há que se falar em nulidade de citação, tendo em vista que, embora o termo de fls. 252 refira-se a penhora de créditos, trata-se, na verdade, de verdadeira citação para pagamento, já que, nos termos do Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos (fls. 324-342), reservou a embargante o montante de cinco milhões de reais (item 2.2, fls. 331), como garantia das obrigações da empresa MRTG, sucessora da empresa San Francisco.

Tenho como incabível o pedido de intimação da empresa MRTG por ter a mesma responsabilidade solidária, já que, nos termos do art. 275 do Código Civil, na responsabilidade solidária, pode a execução voltar-se contra quaisquer dos responsáveis, indistintamente.

Indefiro o pedido para intimação do síndico da massa falida de San Francisco, tendo em vista a farta comprovação nos autos de que a empresa MRTG sucedeu a citada empresa.

(...)

O contrato citado, firmado no dia 08/02/2008, tratava-se de "*instrumento particular de compra e venda de ativos*" consistentes em máquinas e equipamentos necessários para a produção de pães industrializados e direitos sobre o registro da marca "São Francisco". O preço acordado foi de R\$ 10.917.000,00, dos quais R\$ 9.999.000,00 seriam pelos equipamentos e R\$ 917.000,00 pela marca, pagos da seguinte forma: R\$ 5.000.000,00 em parcelas à medida que o interessado pagasse suas obrigações trabalhistas; R\$ 5.000.000,00 retidos pela BIMBO pelo prazo de cinco anos, para eventuais contingências (obrigações da MRTG, inclusive fiscais) surgidas neste período; e R\$ 917.000,00 transferidos ao interessado na data da assinatura do contrato.

Peço vênha para reproduzir o relatório da decisão recorrida, que complementa a descrição do litígio (e-fls. 1162 e ss):

Relatório

Trata o processo de autos de infração lavrados no âmbito da DRF/NITERÓI/RJ, relativos ao ano-calendário de 2006, por meio dos quais são exigidos do interessado acima identificado, e de diversos responsáveis tributários solidários, o imposto sobre a renda de pessoa jurídica-IRPJ no valor de R\$ 889.563,21 (fls.03/09 e 41/44), a contribuição para o programa de integração social-PIS no valor de R\$ 244.079,96 (fls.45/52), a contribuição para financiamento da seguridade social-COFINS no valor de R\$ 1.126.523,12 (fls. 53/60) e a contribuição social sobre o lucro líquido-CSLL no valor de R\$ 404.770,71 (fls.61/70), todos acrescidos de multa de ofício de 150% e de encargos moratórios.

2. Dos fatos.

3. De acordo com o Termo de Verificação e Constatação Fiscal-TVCF de fls. 10/40, parte integrante do auto de infração, a ação fiscal foi solicitada pela Procuradoria Regional do Trabalho da 17ª Região/ES, do Ministério Público do Trabalho.

4. O interessado, cujo objeto social era a comercialização e industrialização de massas alimentícias, pães, biscoitos e gêneros alimentícios em geral, sucedeu à massa falida SAN FRANCISCO DE SAO GONÇALO COMERCIO E INDUSTRIA DE PANIFICADOS LTDA, CNPJ 04.094.282/0001-94, empresa do mesmo grupo econômico (ora chamado PÃO GOSTOSO, ora FIRENZE, composto basicamente por membros da família "de Paula").

5. Analisando o contrato social e as alterações posteriores (resumidos no Quadro I do TVCF- fl.10), a fiscalização constatou que as alterações contratuais a partir de 06/02/2007, inclusive, eram nulas, nos termos do art. 48 da Lei n.º 8.212/1991, com redação dada pela Lei n.º 9.528/1997. Foram deferidas pela JUCERJA sem o manto da certidão negativa de débito-CND com finalidade específica (art. 47 do mesmo diploma legal).
6. De acordo com a terceira e última alteração contratual válida, compõem o quadro societário do interessado: Sra Maria Totelote de Paula, que recebeu a título gratuito 1.105.000 cotas de seu neto (Sr. Manoel Francisco de Paula Filho), e o Sr. Alexandre Lyra Trancoso, possuidor de 5.000 cotas.
7. O interessado não foi localizado em seu domicílio fiscal (fl.150). O Termo de Início de Fiscalização foi entregue no domicílio do sócio e responsável pela sociedade constante do sistema CNPJ, Sr. Manoel Francisco de Paula Filho, que alegou não fazer parte da sociedade desde 15/06/2005.
8. O Termo foi então encaminhado via postal para o domicílio fiscal dos demais sócios e das três filiais do interessado. A correspondência enviada A Sra. Maria Totelote de Paula e As filiais retornaram com a indicação "mudou-se" ou "desconhecido". O Sr. Alexandre Lyra Trancoso alegou que não fazia parte da sociedade desde 05/02/2007.
9. O interessado passou a ser intimado na forma do art. 23, §1º, inciso III, do Decreto n.º 70.235/1972 (edital). Por meio do edital n.º 135, foram-lhe solicitados diversos documentos, entre eles: Livros Caixa, Diário, Razão e extratos de contas correntes referentes ao ano-calendário de 2006 (fls.166/167).
10. Naquele no ano-calendário, o interessado optou pela tributação pelo lucro presumido (DIPJ As fls. 89/97). Não apresentou DCTF nem DACON.
11. Ante o não atendimento à intimação, os extratos bancários foram solicitados diretamente ao Banco SAFRA e A Caixa Econômica Federal-CEF. Entre os diversos documentos apresentados pelo Banco SAFRA, consta cópia de procuração com amplos poderes outorgados pela sócia Sra. Maria Totelote de Paula A Sra. Dalverina Pereira Ferreira em 24/08/2005. Na mesma data, substabelecida ao Sr. Manoel Francisco de Paula (filho da sócia).
12. A CEF apresentou cópia de instrumento público por meio do qual o interessado, em 08/11/2005, na figura da sócia Sra. Maria Totelote de Paula, constitui o Sr. Christiano Helal de Paula (neto da sócia) seu bastante procurador junto A instituição financeira (fl.250).
13. Intimado por edital a comprovar a origem dos créditos/depósitos em suas contas correntes (fls.367/384), mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, o interessado manteve-se silente. A mesma intimação foi enviada, via postal, aos sócios e procuradores do interessado (Maria Totelote de Paula, Manoel Francisco de Paula Filho, Alexandre Lyra Trancoso e Christiano Helal de Paula). Os sócios não apresentaram respostas; os procuradores alegaram que não tinham meios para comprovar a origem dos valores, pois, não faziam parte do quadro social.
14. Motivada pela não apresentação da DIPJ, DSPJ-Inativa ou DIPJ-Simples dos exercícios de 2008 e 2009, e pela não localização em seu domicílio fiscal, o interessado foi considerado inapto a teor do Ato Declaratório Executivo n.º 21/2010, assinado pelo delegado da Receita Federal em Niterói em 22/03/2010 (fl.607).
15. A fiscalização efetuou diligencia no Tribunal Regional de Trabalho do Espírito Santo, obtendo cópias de alguns documentos dos processos n.ºs 0031400-51.2005-5.17.0004 e 0133500-31.1998.5.17.0004, nos quais o interessado ocupou o polo passivo, na qualidade de sucessor da empresa SAN FRANCISCO DE SAO GONÇALO

COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PANIFICADOS LTDA, e viu-se na obrigação de honrar pagamentos do acordo firmado entre a massa falida e o autor da ação.

16. Há ainda a informação de que tais obrigações foram repassadas à empresa BIMBO DO BRASIL LTDA, CNPJ 35.402.759/0001-85, em face do **instrumento particular de compra e venda de ativos firmado em 08/02/2008**, por meio do qual o interessado alienou àquela empresa todos os maquinários, equipamentos e outros ativos relacionados à fabricação e comercialização de pães industriais; direito de utilização e registro da marca "SAN FRANCISCO", além de se comprometer a não atuar de qualquer forma em negócios do ramo de panificação industrializada no período de 5 (cinco) anos.

17. A fiscalização efetuou ainda diligência na Secretaria de Acompanhamento Econômico do Ministério da Fazenda-CADE, ocasião em que teve acesso aos autos do processo n.º 08012.000117/2008-21 (Ato de Concentração); Parecer Técnico n.º 06038/20081RJ e diversos documentos, entre eles, o Protocolo de Intenções para Compra e Venda de Ativos, firmado em 14/12/2007, entre o interessado (vendedor), representado por seu procurador, Sr. Manoel Francisco de Paula, e a BIMBO DO BRASIL LTDA (compradora).

18. A fiscalização concluiu que: (a) o Sr. Manoel Francisco de Paula é o verdadeiro dono do grupo econômico Pão Gostoso; (b) o interessado foi incorporado pela BIMBO DO BRASIL LTDA, que além de adquirir suas máquinas e patentes, continuou a exploração do negócio, no mesmo local, impedindo, contratualmente, a continuidade da exploração deste negócio pelos sócios anteriores.

19. Da infração.

20. Omissão de receita correspondente aos depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas. Enquadramento legal: art. 27, inciso I e 42 da Lei n.º 9.430/1996. Arts. 532 e 537 do RIR/1999.

21. Uma vez que o interessado não apresentou livros e documentos de sua escrituração, foi levado a efeito o arbitramento do lucro, em conformidade com o art. 530, III, do RIR/1999, sendo considerados, para efeito de cálculo da receita bruta conhecida, as receitas declaradas na DIPJ e os créditos apurados com base na movimentação financeira no ano calendário de 2006.. 22. Da tributação reflexa.

23. Foi ainda lavrado o auto de infração de CSLL. A omissão de receita originou os lançamentos de COFINS e PIS.

24. Da multa qualificada.

25. Aplicou-se a multa qualificada prevista no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, pois a fiscalização entendeu que o interessado se utilizou de interposta pessoa no intuito de ocultar a existência de um titular de direito, o que se enquadra na tipificação de simulação da identidade dos verdadeiros responsáveis. Ademais, omitiu fraudulentamente receitas oriundas de sua atividade comercial, que segundo a fiscalização evidencia a sonegação fiscal definida no art. 71 da Lei n.º 4.502/1964.

26. Da responsabilidade tributária.

27. Foi imputada responsabilidade solidária (termos de sujeição passiva solidária às fls. 71/88), nos termos do art. 124 do CTN, aos sócios fundadores e participantes das atividades dolosas e fraudulentas, bem como àqueles que embora não tenham sido diretamente beneficiadas pelo resultado do ilícito a fiscalização entendeu que contribuíram ou concorreram de qualquer forma para sua consecução, a saber:

	NOME	CPF/CNPJ
1	MANOEL FRANCISCO DE PAULA	615.986.157-34
2	LUCIANO MUSIELLO BARCELOS BEITE	088.558.567-40
3	HERMENEGILDO JOSÉ DE PAULA	449.991.517-15
4	MANOEL FRANCISCO DE PAULA FILHO	055.588.967-01
5	CHRISTIANO HELAL DE PAULA	031.044.117-00
6	MARIA TOTELOTE DE PAULA	085.314.667-50
7	ALEXANDRE LYRA TRANCOSO	002.943.137-96
8	DALVERINA PEREIRA FERREIRA	001.817.157-59
9	BIMBO DO BRASIL LTDA	35.42.759/0001-85

28. Das ciências do lançamento.

29. O interessado foi cientificado em 14/12/2010 por edital (fl.895). Os responsáveis solidários por via postal (em 06/12/2010, os identificados acima pelos n.ºs 2, 3, 6, 8 e 9 - fls. 863/867; em 07/12/2010, os de n.ºs 1, 4 e 5 -fls. 868/870; em 08/12/2010, o de n.º 7 - fl.871).

30. Das impugnações.

31. A BIMBO DO BRASIL LTDA apresentou, em 30/12/2010, a impugnação de fls. 899/958, acompanhada dos documentos de fls. 959/997 e 1.000/1.079, alegando, em síntese:

- nulidade dos lançamentos de IRPJ e de CSLL, uma vez que o arbitramento procedido pela fiscalização era desnecessário, como também ilegal, porquanto não foram respeitadas expressas disposições legais;
- nulidade dos demais lançamentos, posto que o mandado de procedimento fiscal-MPF apenas previa a fiscalização de IRPJ;
- a empresa não foi notificada em nenhum momento acerca do procedimento fiscalizatório levado a efeito no interessado, diferente dos demais sujeitos passivos para os quais foram encaminhados termos de intimação requerendo esclarecimentos;
- o procedimento da fiscalização cerceou o seu direito de defesa e violou o princípio da isonomia;
- não há qualquer indício que a BIMBO cometeu qualquer ilícito configurador do agravamento da penalidade;
- a suposta conexão entre o interessado e a BIMBO, se existente, decorreu de instrumento particular de compra e venda de ativos firmado em 08/02/2008, aproximadamente dois anos após a ocorrência da suposta omissão de receitas;
- se em nenhum momento foi demonstrado que a BIMBO se beneficiou das receitas auferidas pelo interessado, como a fiscalização entendeu que tinha interesse comum com as demais pessoas?
- jamais a BIMBO poderia ser apontada como contribuinte pelo fundamentação utilizada pelos autuantes, havendo motivo mais que suficiente para o cancelamento do auto de infração, por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária;
- também não se aplicam à BIMBO as disposições contidas nos arts. 134, VII e 135,III, do CTN, até porque não é e nunca foi sócia do interessado;
- arbitramento sobre depósitos bancários contraria o disposto no art.9º, inciso VII, do Decreto-lei n.º2.471, de 1988;

- este é também o entendimento do Conselho Superior de Recursos Fiscais exarado nos acórdãos CSRF/ 01-03.172 e CSRF/01-02-884;
- a quebra do sigilo financeiro do interessado pela autoridade fazendária deu-se de maneira ilegal, completamente fora das hipóteses previstas no art. 3º do Decreto n.º 3.724, de 2001;
- a BIMBO não tem condições de desconstituir a presunção de omissão de receita na medida em que não tem acesso aos documentos fiscais e financeiros do interessado, o que por si só seria suficiente para caracterizar o seu cerceamento de defesa;
- a BIMBO é empresa nacional e internacionalmente reconhecida, que tem como objeto social a produção e o comércio de produtos de panificação e outros produtos alimentícios em geral;
- buscando incrementar a sua produção, firmou com o interessado, no dia 08/02/2008, instrumento particular de compra e venda de ativos consistentes em máquinas e equipamentos necessários para a produção de pães industrializados e direitos sobre o registro da marca " São Francisco";
- o preço acordado foi de R\$ 10.917.000,00, dos quais R\$ 9.999.000,00 seriam pelos equipamentos e R\$ 917.000,00 pela marca, pagos da seguinte forma: R\$ 5.000.000,00 em parcelas à medida que o interessado pagasse suas obrigações trabalhistas; R\$ 5.000.000,00 retidos pela BIMBO pelo prazo de cinco anos, para eventuais contingências surgidas neste período; e R\$ 917.000,00 transferidos ao interessado na data da assinatura do contrato;
- por expressa solicitação do interessado, R\$ 917.000,00 foram depositados na conta corrente mantida pela empresa FIRE PARTICIPAÇÕES LTDA; R\$ 2.171.704,53, na conta da empresa C. A. AGROPECUÁRIA LTDA e R\$ 1.017.965,66, conta da empresa PAIAGUÁS INDUSTRIAL E COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA;
- o preço constante no contrato não se refere ao pagamento de verbas trabalhistas por parte do interessado, até mesmo porque nunca adquiriu o estabelecimento comercial ou fundo de comércio da referida empresa;
- para fim de desenvolver sua nova atividade, a BIMBO celebrou contrato de locação de imóvel situado na Rodovia Vitória/Jacaraipe, atual Avenida Talma Rodrigues Ribeiro n.º 137, bloco 6, Município de Serra, Espírito Santo, contrato este realizado com pessoa jurídica distinta do interessado;
- não houve qualquer comprovação, por parte da fiscalização, de que teria ocorrido incorporação do interessado, que continuou a existir;
- notas fiscais em anexo comprovam que o interessado continuou a operar, em outra área de atuação, após a venda de maquinário à empresa BIMBO;
- a sucessão trabalhista se dá de forma completamente distinta da realizada no âmbito tributário, que possui previsão própria no art. 133 do CTN e/ou do Código Civil;
- eventual responsabilização em reclamações trabalhistas versando sobre FGTS não pago pelo interessado não tem o condão de tomar a BIMBO sucessora universal de demais empresas do Grupo Econômico Firenze e sequer de débitos fiscais e empresariais;
- há decisões proferidas pela Justiça do Trabalho reconhecendo que BIMBO seria sucessora do interessado, mas também decisões dando conta da inexistência da sucessão;

- a autoridade fiscal diante de simples indícios de omissão de receita não colheu provas adicionais de que tais valores foram consumidos ou traduziram-se em sinais exteriores de riqueza do interessado, tendo realizado arbitramento que resultou em irreal percentual de sua lucratividade;

- alternativamente, se concluir que a opção pelo lucro presumido não anula o auto de infração, os lançamentos de IRPJ e da CSLL foram realizados com erro. O valor supostamente devido, considerando que todos os depósitos sejam receitas do interessado, é inferior àquele lançado pela fiscalização.

32. O interessado apresentou em 04/01/2011 a impugnação de fls. 1.080/1.107, alegando:

- nulidade do lançamento, por violação da ampla defesa e do contraditório. Várias notificações para prestação de informações voltaram sem chegar a seus destinatários; somente com relação ao auto de infração foi feita intimação pessoal;

- falta de informação nas intimações dos indícios eventualmente encontrados, dispositivo legal violado;

- desrespeito ao prazo e ao direito de acesso aos autos viola, inclusive, o direito de o contribuinte, se quiser, praticar denúncia espontânea;

- é sabido que desde o advento da Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos não se pode realizar lançamento tributário com base em movimentação bancária;

- recentemente, o Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Recurso Extraordinário n.º 389808, entendeu que nem lei complementar nem ordinária pode excepcionar a inviolabilidade do sigilo de dados na Constituição Federal sem interferência do Poder Judiciário;

- ainda que se entenda lícito o acesso as informações, cabe ao Fisco demonstrar a origem que atribui aos depósitos bancários;

- é ilegal o entendimento de nulidade de alteração societária sem apresentação de certidão negativa para os fins de alteração no quadro social;

- conforme entendimento da JUCERJA, somente é necessária a CND ou CPDEN em casos de extinção da sociedade;

- já há reconhecimento do Poder Judiciário e da Fazenda Nacional da existência do grupo econômico FIRENZE / PAO GOSTOSO e do trespasse empresarial ao asseverar que a BIMBO DO BRASIL LTDA é responsável solidária pelas dívidas contraídas pelo grupo;

- a BIMBO DO BRASIL LTDA, controlada da BIMBO HOLANDA, sempre soube das condições jurídicas nas quais se encontrava o interessado, por meio de ações trabalhistas e de natureza tributária, inclusive no sentido de que era integrante de um grupo econômico formado pela empresas empresariais MASSA ALIMENTÍCIAS FIRENZE S/A, PÃO GOSTOSO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MASSAS S/A, FARINAS, SAN FRANCISCO DE SÃO GONÇALO, AGROPECUÁRIA VIVA MARIA e outras

- a BIMBO do BRASIL LTDA desejava adquirir todas as sociedades e/ou ativos do grupo, no ramo panificador;

- desde o início das negociações (apelidada de PROJETO CANDELA), a cessação da exploração da atividade pelos sócios controladores da vendedora e de sua família era condição *sine qua non*;

- a BIMBO DO BRASIL LTDA celebrou com a empresa FIRE PARTICIPAÇÕES protocolo de intenção de aquisição da marca "Firenze", antes mesmo que a antiga proprietária, empresa AGROPECUARIA VIVA MARIA, a transferisse para a FIRE;
- a BIMBO DO BRASIL LTDA celebrou com o interessado contrato de compra e venda de equipamentos e outros ativos relacionados à fabricação e comercialização de pães industriais, direito de utilização da marca "San Francisco", incluindo a proibição de exploração negócio similar pelo prazo de cinco anos. Na mesma data, foi celebrado contrato de aluguel com a empresa proprietária do imóvel onde funcionava o interessado, caracterizando que a BIMBO assumiu a integralidade do negócio;
- permanecendo a BIMBO na atividade econômica desempenhada pelos vendedores, no mesmo local, nas mesmas instalações, com o mesmo objeto, aliado à clientela e aos empregados configuram a hipótese legal da sucessão;
- os alienantes apesar de continuarem a existir formalmente como entidade jurídica, deixaram de possuir uma atividade econômica, acarretando, portanto, em sucessão ampla, de todos os tributos e obrigações devidos pelas pessoas jurídicas alienantes;
- clara, portanto, a responsabilidade da BIMBO DO BRASIL LTDA para responder, por sucessão, pelos tributos devidos pelo interessado, nos termos do art. 133, I, do CTN.

33. O Sr. ALEXANDRE LYRA TRANCOSO apresentou em 07/01/2011 a impugnação de fls. 1.115/1.130, acompanhada dos documentos de 1.131/1.133, com as seguintes alegações:

- em 31/11/2004, adquiriu cotas que o Sr. Hermenegildo José de Paula detinha do interessado, cujas atividades empresariais iniciaram-se em meados de 2005;
- em 09/01/2007, cedeu e transferiu (sem onus) as suas cotas para a Sra. Maria Tortelote de Paula, por não concordar com a designação dos administradores indicados pela sócia. A alteração foi registrada na JUCERJA em 05/02/2007;
- a afirmativa de que cedeu, emprestou ou agiu como "laranja" não pode prosperar;
- a autoridade fiscal não arrola, informa, especifica, discrimina o ato praticado pelo impugnante nem em qual artigo se encontra incurso de forma a caracterizar a sua responsabilidade solidária pelo recolhimento dos tributos e acréscimos legais;
- a imputação genérica com referência aos artigos 121, parágrafo único, inciso I; 124, inciso I, parágrafo único; 134, VII; 135, III, todos do CTN, viola o princípio do contraditório e ampla defesa insculpidos na Constituição Federal de 1988;
- inexistente nos autos prova alguma de sua participação, seja de fato ou de direito, nos atos praticados pelo administrador e nem de que fraudou ou entrou em conluio com os demais sócios.

34. É o relatório.

A decisão de primeira instância (Ac 12-39.549 - 2ª Turma da DRJ/RJ1, e-fls. 1162 e ss) declarou a nulidade dos lançamentos efetuados. Entendeu a DRJ que a autuada (MRTG - INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA) não tem legitimidade para figurar no polo passivo e a responsabilidade imputada à BIMBO DO BRASIL LTDA decorre de sucessão (art. 133, I, do CTN), e não de solidariedade (art.124, I, do CTN), evidenciando o erro na identificação do sujeito e maculando o lançamento em sua essência.

O Presidente daquela 2ª Turma recorreu de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em função do disposto no art. 34, I do Decreto 70235/72.

A interessada BIMBO DO BRASIL LTDA apresentou as contra razões ao Recurso de Ofício (e-fls. 1192 e ss) em que reforça os argumentos da impugnação e alega que não lhe foi imputada qualquer ato, embora tenha lhe sido indicada como contribuinte, por ter concorrido para a prática do ilícito tributário. Mas que não teria se beneficiado das receitas da MRTG e que nunca foi sócia da MRTG.

Voto Vencido

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

Nem toda decisão administrativa se tornará definitiva no momento em que o sujeito passivo da relação tributária for intimado de sua existência e conteúdo. Há casos em que é necessária a revisão da decisão administrativa por outro órgão da administração tributária com função judicante, independentemente da vontade da parte. Assim interpreto o disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 que institui o recurso de ofício.

Desta forma cabe aqui avaliar se deve ser confirmada a decisão que declarou a nulidade dos lançamentos efetuados por suposto erro na sujeição passiva. A razão da nulidade estaria na crença da DRJ de que a atuada (MRTG - INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA) não teria legitimidade para figurar no polo passivo (pois teria sido sucedida na forma do art. 133, I, do CTN), e que a responsabilidade imputada à BIMBO DO BRASIL LTDA decorreria de sucessão (art. 133, I, do CTN), e não de solidariedade (art.124, I, do CTN). Estaria evidenciado o erro na identificação do sujeito e maculado o lançamento em sua essência, na forma do art. 133, I, do CTN:

(...)

55.8. O referido dispositivo legal trata da transferência da obrigação de quitar o crédito tributário para um terceiro pelo desaparecimento ou não do devedor originário. No presente caso, ainda que o interessado tenha continuado a existir formalmente como entidade jurídica, não resta dúvida de que deixou de possuir uma atividade econômica, na medida em que ao assinar o contrato de compra e venda de ativos com a BIMBO DO BRASIL LTDA se viu proibido de exercer o seu objeto social pelo prazo de cinco anos.

55.9 Em sendo assim, nos termos do art. 129 c/c art. 133 do CTN, conclui-se que a BIMBO DO BRASIL LTDA, na qualidade de adquirente de fundo de comércio do interessado, possui responsabilidade integral pelos tributos por ele (contribuinte) devidos, até a data do respectivo ato que importe em sucessão.

Concordo que o objetivo do negócio entre a BIMBO e MRTG não foi uma simples compra de maquinário e marcas, apesar de que o próprio Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos (e-fls. 685 e ss) nega a natureza de sucessão (e-fls. 686):

(...)

1.2. O presente não contempla a transferência de estabelecimento ou unidade de negócio. Por este motivo, a VENDEDORA se compromete a demitir todos os funcionários que a ela prestam Serviço, cumprindo todas as obrigações de pagamento de indenização, encargos e benefícios. A COMPRADORA acompanhará o processo de

desligamento dos referidos funcionários, nos termos do disposto na Cláusula 2.2 (i) abaixo.

(...)

Houve uma incorporação informal e gradual, cujo principal instrumento regulatório foi o Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos (e-fls. 685 e ss), em que ambas empresas permaneceram contratualmente ativas e solidárias nas obrigações provenientes das relações comerciais, fiscais e trabalhistas da MRTG. Mas, entendo que não houve incorporação formal da MRTG pela BIMBO. Não há qualquer ato formal contemporâneo aos fatos comunicando à Receita Federal da extinção da MRTG, ou da baixa da filial em que se situava a unidade industrial da autuada. Há sim uma incorporação informal e gradual (da MRTG pela BIMBO) que tentou esconder a incorporação informal do Fisco.

A Súmula CARF n.º 112 (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019) prescreve que é nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do auto de infração (Acórdãos Precedentes: 103-22.779, de 06/12/2006; 1401-00.377, de 11/11/2010; 1401-00.786, de 08/05/2012; 9101-001.298, de 26/01/2011; 9101-001.705, de 18/07/2013). Como já adiantei, não foi o que aconteceu com a MRTG. Não houve extinção formal por liquidação voluntária, e nem houve comunicação ao Fisco Federal, antes da lavratura do auto de infração, dos atos de incorporação da MRTG pela BIMBO.

O precedente 103-22.779 citado requereu que houvesse deliberação social, ou seja, modificação do contrato social, para que a sociedade extinta não fosse mais reconhecida como titular de direitos, nem sujeito de obrigação. No caso dos presentes autos ficou comprovado que não houve esta modificação. O precedente citado trouxe em ementa:

SOCIEDADE EXTINTA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. A pessoa jurídica dissolvida por deliberação social não é titular de direitos, nem sujeito de obrigação.

No precedente tratou-se de recurso de ofício manifestado de decisão que julgou nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento efetuado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada à SRF antes da lavratura do auto de infração:

No mesmo sentido, outro precedente (Ac 1401-00.377):

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

Bem diferente do que se deu nos presentes autos. Importa apreciar o que cada empresa (MRTG e BIMBO) envolvida alega em relação à sujeição passiva. A BIMBO DO BRASIL LTDA alega, em sua Impugnação:

- a empresa não foi notificada em nenhum momento acerca do procedimento fiscalizatório levado a efeito no interessado, diferente dos demais sujeitos passivos para os quais foram encaminhados termos de intimação requerendo esclarecimentos;

(...)

- a suposta conexão entre o interessado e a BIMBO, se existente, decorreu de instrumento particular de compra e venda de ativos firmado em 08/02/2008, aproximadamente dois anos após a ocorrência da suposta omissão de receitas;

(...)

- jamais a BIMBO poderia ser apontada como contribuinte pela fundamentação utilizada pelos autuantes, havendo motivo mais que suficiente para o cancelamento do auto de infração, por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária;

(...)

- o preço constante no contrato não se refere ao pagamento de verbas trabalhistas por parte do interessado, até mesmo porque nunca adquiriu o estabelecimento comercial ou fundo de comércio da referida empresa;

(...)

- para fim de desenvolver sua nova atividade, a BIMBO celebrou contrato de locação de imóvel situado na Rodovia Vitória/Jacaraípe, atual Avenida Talma Rodrigues Ribeiro nº 137, bloco 6, Município de Serra, Espírito Santo, contrato este realizado com pessoa jurídica distinta do interessado;

(...)

- não houve qualquer comprovação, por parte da fiscalização, de que teria ocorrido incorporação do interessado, que continuou a existir;

(...)

- notas fiscais em anexo comprovam que o interessado continuou a operar, em outra área de atuação, após a venda de maquinário à empresa BIMBO;

Já a MRTG alega em sua Impugnação

(...)

- já há reconhecimento do Poder Judiciário e da Fazenda Nacional da existência do grupo econômico FIRENZE / PÃO GOSTOSO e do **trespasse empresarial** ao asseverar que a BIMBO DO BRASIL LTDA é responsável solidária pelas dívidas contraídas pelo grupo;

(...)

- os alienantes apesar de continuarem a existir formalmente como entidade jurídica, deixaram de possuir uma atividade econômica, acarretando, portanto, em sucessão ampla, de todos os tributos e obrigações devidos pelas pessoas jurídicas alienantes;

Ou seja, a autuada (MRTG) afirma que houve um “*trespasse empresarial*” e “*sucessão ampla*”, de todos os tributos e obrigações devidos dela, pela BIMBO. Mas esqueceu de avisar à Receita Federal de tal “*trespasse empresarial*” e “*sucessão ampla*”, conforme determina a lei (art. 206 da Lei 6.404/76, art. 51 do Código Civil, PN CST nº 191, de 1972). Desta forma, deve a MRTG permanecer como sujeito passivo da obrigação tributária aqui discutida.

Já a BIMBO afirma que “nunca adquiriu o estabelecimento comercial ou fundo de comércio da referida empresa”. De fato a conexão entre o interessado e a BIMBO iniciou-se com o instrumento particular de compra e venda de ativos firmado em 08/02/2008. Devido às ressalvas quanto às obrigações da MRTG, que continuavam com esta última, e devido ao caráter

informal do instrumento particular, que não foi comunicado à Receita Federal, não se pode afirmar que naquela data houve um efetivo *traspasse empresarial* ou uma *sucessão ampla*. Logo, não considero aplicável ao presente caso a sucessão pela aplicação do art. 133, I do CTN.

Entendeu a decisão de primeira instância que, ainda que negado pela BIMBO DO BRASIL LTDA, a transação comercial efetuada com o interessado iria além de mera aquisição de máquinas, equipamentos e de direitos sobre a marca " SAN FRANCISCO". Ter-se-ia efetivada (completada) a venda do fundo de comércio. E se aplicaria ao caso o art. 133, I do CTN.

55.13. Ainda que negado pela BIMBO DO BRASIL LTDA, a transação comercial efetuada com o interessado vai além de mera aquisição de máquinas, equipamentos e de direitos sobre a marca " SAN FRANCISCO". Na verdade, materializa-se na efetiva transferência de elementos materiais e imateriais, ou seja, de TODOS os maquinários, equipamentos e outros ativos relacionados à fabricação e comercialização de pães industriais, continuidade da atividade econômica na localidade anteriormente ocupada pelo interessado, com parte dos mesmos empregados (fls.746) e clientela. Enfim, com elementos que garantem os meios para que possa obter resultados econômicos esperados (lucro).

56. Caracterizada, pois, a alienação do fundo de comércio e ante a impossibilidade do interessado continuar a exploração de seu objeto social, na forma do art. 133, I, do CTN, exclui-se a responsabilidade do contribuinte (interessado), que deve ser atribuída integralmente sucessora (BIMBO DO BRASIL LTDA) tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente seja ela de caráter moratório ou punitivo, conforme se depreende da decisão abaixo transcrita:

Ou seja, entendeu a DRJ que estava caracterizada a alienação de fundo de comércio e ante a impossibilidade do interessado continuar a exploração de seu objeto social, na forma do art. 133, I, do CTN, dever-se-ia excluir a responsabilidade do contribuinte (MRTG - INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA). Entendeu ainda que tal responsabilidade deveria ser atribuída integralmente à sucessora (BIMBO DO BRASIL LTDA), tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo.

Cabe observar que no caso de aquisição, por qualquer título, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional (inciso I do art. 133 do CTN), a responsabilidade será integral (total), caso o alienante, ex-proprietário, cesse a exploração da atividade. Há doutrina que entende que, no caso de o alienante não continuar a exploração da atividade, a responsabilidade também pode recair sobre o alienante. Entende esta doutrina que ocorreria a solidariedade e não a exclusividade. O adquirente seria devedor solidário, independentemente da denominação social adotada, ou seja, seria executado conjuntamente com o alienante. Entretanto, poderia arcar com o pagamento total do valor executado. Neste sentido Hugo de Brito Machado (Comentários ao CTN. São Paulo: Atlas, 2003. Vol1, pag 565).

Filio-me a entendimento, um pouco diverso, já asseverado pelo STJ (Resp 51504-1/SP), que entendeu que a venda de fundo de comércio caracteriza sucessão (de empresa ou parte organizada dela). Neste caso, o sucessor responde pelos débitos do sucedido. Mas tal entendimento deve-se conciliar com a conclusão proveniente do disposto na Súmula 112 do CARF: de que a extinção deve ser por liquidação voluntária e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do auto de infração. E tais condições não foram cumpridas nestes autos. Os efeitos tributários da sucessão pela venda do fundo de comércio requer o cumprimento das formalidades legais e comunicação às autoridades fiscais.

Adiciono que, da análise dos fatos presentes, sequer houve, até a data da autuação (19/11/2010), a venda completa do fundo de comércio. Infiro que a alienante (MRTG) pretendeu efetivar uma extinção irregular, sem comunicação ao Fisco de sua incorporação pela BIMBO, através de procedimento em que combinou com a adquirente a administração do passivo conforme o Instrumento Particular citado. Observo que não foi alegada pelo MRTG qualquer atividade comercial ou industrial residual; que não alega ou comprova que a filial em que funcionava o fundo de comércio que teria sido “alienado” sequer foi baixada na Receita Federal, e que a MRTG continuou administrando todos os débitos de seu fundo de comércio. Enfim, não houve, pelo menos até a data do Instrumento Particular, uma integral venda do fundo de comércio.

Neste caso, para efeitos fiscais, certo os autuantes em considerar que na data da autuação não se tinha configurado qualquer extinção formal da MRTG (ou do fundo de comércio alegadamente vendido). Ou seja, o sujeito passivo da obrigação tributária era a MRTG, sem prejuízo de eventuais solidários e/ou responsáveis.

O art. 133, I do CTN prescreve que a pessoa 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, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato, integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade.

Preceitua o art. 1.142 do Código Civil, que o estabelecimento comercial é todo o complexo de bens organizado para exercício da empresa, seja por empresário, seja por sociedade empresária, sem o qual não é possível exercer a atividade empresarial.

Art. 1142 - Considera-se estabelecimento todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária.

Ou seja, estabelecimento comercial é um conjunto de meios destinados ao exercício da atividade comercial. Constitui uma universalidade de fato, pois é composto pela reunião de bens, não decorrente de determinação legal, mas sim de vontade do seu titular. É tudo aquilo que o empresário ou a sociedade empresária utiliza para exercer a sua atividade comercial, como os imóveis, os computadores, os móveis, o estoque, as ferramentas, as marcas, os sinais distintivos, os empregados, as dívidas e etc. Sendo o estabelecimento comercial um conjunto de coisas materiais e imateriais, a ele pode ser atribuído um valor, um bem, um patrimônio, que integra a propriedade de outro ente, a empresa ou o empresário (José Edwaldo Tavares Borba, Direito Societário, p. 57).

Conforme Fábio Ulhoa Coelho (Curso de Direito Comercial, p. 96.), o estabelecimento empresarial não se confunde com os bens que o compõe. Segundo o autor, "ao organizar o estabelecimento, o empresário agrega aos bens reunidos um sobre valor. Isto é, enquanto esses bens permanecem articulados em função da empresa, o conjunto alcança, no mercado, um valor superior à simples soma de cada um deles em separado". Esse valor agregado é chamado de fundo de comércio, fundo de empresa ou aviamento. Ou seja, o estabelecimento comercial é o conjunto de bens materiais ou não de que o empresário se utiliza para exercer a sua atividade comercial. É o conjunto de bens unitariamente concebidos para o desenvolvimento do negócio. Já o valor desse conjunto de bens é o fundo de comércio.

A transferência de um estabelecimento comercial ou de um fundo de comércio não escapa de um regramento. Com o objetivo de proteger os credores do titular e alienante, prescreve o Código Civil cautelas específicas à alienação de um estabelecimento comercial. Em primeiro lugar, o contrato de alienação deve ser celebrado por escrito para que possa ser arquivado na Junta Comercial e publicado na imprensa oficial (CC, art. 144). Enquanto não providenciadas estas formalidades, a alienação pode não produzir efeitos contra terceiros. O art. 1145 chega a prever a anuência dos credores, nas modalidades expressa ou tácita.

O documento que comprovaria e formalizaria a sucessão da MRTG - INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA, seria (segundo a DRJ) o contrato de compra e venda de ativos (e-fls. 685 e ss), que não cumpriu com as formalidades citadas. Cabe ainda analisar se o documento citado caracteriza uma sucessão legal, tendo-se em vista o disposto no art. 123 do CTN:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Da análise do texto legal concluo que os elementos do que seria o estabelecimento comercial não fizeram parte do contrato citado. Isto porque os contratantes excluem da avença a mão de obra empregada e as obrigações, e preveem a desmontagem do núcleo de empresa existente no endereço do estabelecimento comercial.

Infiro também que não há qualquer registro de que o documento analisado tenha sido arquivado na Junta Comercial e publicado na imprensa oficial (CC, art. 144), condição para que a alienação (se tivesse as características de alienação de estabelecimento comercial) pudesse produzir efeitos contra terceiros. A própria Receita Federal foi excluída do conhecimento da conveniente sucessão atípica.

Some-se que há componentes do estabelecimento comercial que sequer pertenciam à MRTG. É o caso das marcas, que pertenciam a outra empresa (e-fl. 30) do grupo alienante (Grupo Pão Gostoso).

Importante considerar que há entendimento da justiça do Trabalho (pelo menos nos Processos 0031400-51.2005.5.17.0004 e 0133500-31.1998.5.17.0004, citadas no TVF, e-fl. 22) que reconheceram a solidariedade entre MRTG e Bimbo pelos débitos da primeira, anteriores ao contrato de compra e venda de ativos, ou seja, sem a exclusão de qualquer delas, o que reforça a conclusão de que a MRTG não pode ser simplesmente excluída do atual litígio.

Repito que as próprias contratantes ressaltam no contrato de compra e venda de ativos que a vendedora (MRTG) permanece responsável pelas dívidas tributárias, remanescendo a compradora como responsável. Acordam, inclusive, que as defesas das “contingências” poderão dar-se em conjunto (pela MRTG ou pela Bimbo):

3.4 A MRTG, em caráter irrevogável e irretroatável, será responsável, nos limites e de acordo com os termos deste Protocolo e do contrato definitivo de compra e venda de ativos, e se obriga a pagar, reembolsar, defender e indenizar a Bimbo (a "Indenização") por todo e qualquer dano, perda, responsabilidade imputada a ou sofrida pela Bimbo em decorrência do descumprimento de quaisquer obrigações ou

responsabilidades assumidas pela MRTG anteriormente a presente data quanto a questões trabalhistas ou **tributárias** ("Contingências").

3.4.1 As obrigações de indenização assumidas permanecerão em pleno vigor e efeito pelo Período de Garantia que semi de 5 (cinco) anos a contar da assinatura do contrato definitivo de compra e venda de Ativos.

3.4.2 Uma vez descoberta, constatada ou apresentada uma Contingência, a Bimbo, em 5 (cinco) dias ou no prazo correspondente a 1/3 do prazo concedido para contestar ou defender a Contingência, dos dois, o que for menor, notificará extrajudicialmente a MRTG, fornecendo as informações disponíveis acerca da natureza da Contingência, seu fundamento e o respectivo valor (tanto quanto saiba).

(iii) A MRTG ou a Bimbo, conforme o caso, terão o direito, às suas próprias expensas, de participar da defesa de qualquer Contingência que a outra parte esteja defendendo, conforme previsto no presente Protocolo.

(iv) A parte que tenha assumido a defesa, não deverá celebrar qualquer acordo nem concordar com prolação de qualquer decisão sem prévia consulta a outra parte.

Desta forma, e não se aplicando a sucessão prevista no art. 133, I do CTN pelas razões descritas nos parágrafos anteriores, contribuinte será a pessoa jurídica que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador: MRTG - INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA, em nome da qual foram constadas as omissões de receitas no ano calendário 2006 (AI às fls. 05 e ss).

Apenas o erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência que configure erro de direito é vício material, capaz de tornar nulo, por erro de sujeição passiva o lançamento. No caso presente houve uma sucessão informal de ativos, fora dos padrões legais, sem poder para transferir em definitivo e em caráter exclusivo a sujeição passiva da alienante (MRTG) para a adquirente (BIMBO), nos termos do art. 133, I do CTN.

Em resumo, concluo que as razões para restabelecer a sujeição passiva à MRTG são duas, cada uma suficiente para, sozinha, fundamentar este voto:

a) Não havia, na data da autuação, uma venda completa do fundo de comércio, mas uma venda parcial;

b) Não se cumpriu uma formalidade essencial para a implementação da sucessão ampla (que se constata, dos autos, que pretendiam as contratantes, e que é defendida pela MRTG em impugnação): a comunicação ao Fisco da intenção dos contratantes (MRTG e BIMBO) de extinguir com a alienante (MRTG), em data posterior ao instrumento de venda de ativos ou através dele.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso de ofício para confirmar a sujeição passiva da MRTG, e determinar o retorno à DRJ para que complemente o julgamento das matérias não apreciadas.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa

Fl. 17 do Acórdão n.º 1201-003.363 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.000561/2010-59

Voto Vencedor

Conselheira Gisele Barra Bossa.

1. Em que pesem os argumentos apresentados pelo Ilustre Colega Relator, peço vênia, para, respeitosamente, divergir de seu voto para negar provimento ao Recurso de Ofício e, por conseguinte, afastar a sujeição passiva da MRTG, em vista da patente nulidade do presente lançamento.

2. Conforme relatado neste acórdão, a ora Recorrente, cujo objeto social era a comercialização e industrialização de massas alimentícias, pães, biscoitos e gêneros alimentícios em geral, **sucedeu à massa falida SAN FRANCISCO**, CNPJ 04.094.282/0001-94, empresa do mesmo grupo econômico (ora chamado PÃO GOSTOSO, ora FIRENZE, composto basicamente por membros da família "de Paula").

3. Em face do **instrumento particular de compra e venda de ativos firmado em 08/02/2008**, as obrigações da ora Recorrente foram repassadas à empresa **BIMBO**, CNPJ 35.402.759/0001-85. De acordo com o referido documento, a **MRTG** (autuada) alienou àquela empresa todos os maquinários, equipamentos e outros ativos relacionados à fabricação e comercialização de pães industriais; cedeu o direito de utilização e registro da marca "SAN FRANCISCO"; e se comprometeu a não atuar de qualquer forma em negócios do ramo de panificação industrializada no período de 5 (cinco) anos.

4. Diante deste cenário fático-probatório, essa C. Turma posicionou-se no sentido de que deve ser confirmada a decisão de 1ª instância que declarou a nulidade dos lançamentos efetuados por suposto erro na sujeição passiva, vez que a autuada (MRTG) não teria legitimidade para figurar no polo passivo.

5. A ora Recorrente foi **sucedida na forma do art. 133, I, do CTN** pela **BIMBO** e, por consequência, a responsabilidade em questão não decorre de solidariedade (art.124, I, do CTN), mas de sucessão (art. 133, I, do CTN). Logo, mostrou-se flagrante o erro na identificação do sujeito passivo, o que macula o lançamento em sua essência.

6. Convém consignar, em consonância com a decisão de piso, que houve erro na identificação do sujeito passivo pelos seguintes motivos (e-fls. 1173/1177):

Nos termos da cláusula segunda do contrato social (fls. 122/128), o endereço e objeto social dos estabelecimentos do interessado eram os seguintes:

"a) Sede Social — Av. Ernani do Amaral Peixoto, 467, Edif. Fórum, Sala 1203, Centro, Niterói, RJ, CEP 24020-072.

Objetivo: Escritório central administrativo da sociedade, sem nenhuma atividade comercial, sendo este o seu domicílio fiscal.

b) Filial- Rod. Talma Rodrigues Ribeiro, 137, Portal do Jacaraípe. Serra, ES, CEP 29173-495.

Objetivo- Industrialização e comercialização de pães, massas alimentícias, biscoitos e gêneros alimentícios em geral de produção própria e ou revenda de produtos de terceiros.

c) Filial — Av. Francisco de Azeredo Coutinho, n.º 5.500, Ipiiba, São Gonçalo, RJ, CEP 24440-400.

Objetivo — Comercialização de massas alimentícias, pães, biscoitos e gêneros alimentícios em geral de produção própria e ou revenda de produtos de terceiros."

55.2 O interessado era o sucessor da massa falida SAN FRANCISCO DE SÃO GONÇALO COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PANIFICADOS LTDA, CNPJ 04.094.282/0001-94, detentora da marca "SAN FRANCISCO". Há informações nos autos que era público e notório na cidade de Vitória, Espírito Santo, que o interessado, a sucedida e mais doze empresas relacionadas no item 7 do TVCF, à fl.11, faziam parte de um grupo econômico ora chamado de PAO GOSTOSO, ora de FIRENZE;

55.3. A infração que deu azo ao lançamento de ofício foi a omissão de receita operacional, com base em depósitos bancários sem comprovação de origem no ano-calendário de 2006;

55.4. Em 14/12/2007, o interessado e a empresa BIMBO DO BRASIL LTDA firmaram Protocolo de Intenções para compra e venda de ativos, sendo que, em 08/02/2008, foi assinado o Instrumento Particular de Compra e Venda de Ativos (fls. 662/675), destacando-se as seguintes cláusulas:

1.1. Pelo presente instrumento e na melhor forma de direito, a VENDEDORA aliena, cede e transfere, como de fato alienado, cedido e transferido tem, em caráter definitivo, irrevogável e irreatável, (i) todos os maquinários, equipamentos e outros ativos relacionados à fabricação e comercialização de pões industriais, conforme definidos e listados no laudo de avaliação aqui anexado (Anexo 1.1), livres e desembaraçados de quaisquer ônus, gravames, dívidas ou dívidas ("Equipamentos"); e (ii) os direitos sobre a utilização e registro de marca "San Francisco", em quaisquer classes e subclasses relacionadas às atividades da COMPRADORA (" Marca San Francisco '), totalmente livres e desembaraçados de quaisquer ônus ou gravames, de qualquer natureza, com todos os direitos e obrigações que aos mesmos são atribuídos, pelo preço especificado abaixo, e a COMPRADORA os adquire da VENDEDORA. Para os fins do presente, os "Equipamentos "e a "Marca San Francisco" serão doravante denominados "Ativos ".

1.2. O presente não contempla a transferência de estabelecimento ou unidade de negócio. Por este motivo, a VENDEDORA se compromete a demitir todos os funcionários que a ela prestam serviços, cumprindo todas as obrigações de pagamento de indenização, encargos e benefícios. A COMPRADORA acompanhará o processo de desligamento dos referidos funcionários.

2.2. O Preço dos Ativos deverá ser pago da seguinte forma:

(i) O montante correspondente a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) será pago em parcelas a serem liberadas à VENDEDORA na medida em que esta quite regularmente os contratos de trabalho dos funcionários que prestem serviços nas filiais da VENDEDORA localizadas em Serra, ES e Rio de Janeiro, RJ (...)

(ii) O montante correspondente a R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) será retido para garantia das obrigações da VENDEDORA de pagar, indenizar e reembolsar quaisquer Contingencias em curso ou surgidas durante o Período de Garantia (...);

(iii) O montante correspondente a R\$ 917.000,00 será pago através de transferência bancária a conta corrente indicada pela VENDEDORA na data de assinatura deste contrato;

5.1. Obrigações das Partes: A tradição dos Equipamentos ocorrerá em 20 de fevereiro de 2008 (...).

(d) Alteração do objeto social. A VENDEDORA deverá alterar seu objeto social para excluir, a partir da Data da Tradição dos Equipamentos, as atividades relacionadas à fabricação e comercialização de pães industriais;

(e) Contrato de Locação. A COMPRADORA deverá acordar, de forma satisfatória acerca dos termos e condições do contrato de locação, com o correspondente proprietário, do imóvel situado no Estado de Espírito Santo, Município de Serra, na Rodovia Talma Rodrigues Ribeiro, 137, Bloco 6, cujo prazo de vigência terá início em 21 de fevereiro de 2008;

8.2. Não Concorrência. A partir da presente data e por período de 5 (cinco) anos, a VENDEDORA, compromete-se a, direta ou indiretamente, por si e por seus sócios, associados, administradores, empregados, representantes, bem como por terceiros a eles relacionados, entendidos como tal, os sócios pessoas físicas que participem direta ou indiretamente da VENDEDORA ou de suas controladoras, seus representantes, empregados cônjuges ou parentes até o 3º grau ou pessoas jurídicas ou físicas, cuja atuação poderá, de alguma forma, trazer benefício à VENDEDORA (i) não atuar de qualquer forma em negócios do ramo de panificação industrializada, comprometendo-se, portanto, a adequar o objeto social da VENDEDORA de forma a excluir a atividade de panificação industrializada; e (ii) não tornar-se sócio, acionista ou de outra forma ter ou obter participação em qualquer sociedade de alguma maneira envolvida no ramo de panificação industrializada. Em caso de violação desta Cláusula, a VENDEDORA será obrigada a pagar à COMPRADORA, a título de multa, a quantia diária, de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) que incidirá a partir da data do recebimento pela VENDEDORA de notificação enviada pela COMPRADORA neste sentido (...).

55.5. Durante o procedimento fiscal, a autoridade autuante efetuou diversas diligências, em que apurou:

(1) que, no endereço da sede do interessado, encontra-se estabelecido desde 2006 o advogado, Sr. Petrônio Fernandes Brandão Junior, que desconhece a referida empresa (fl.150);

(2) que, no endereço da Filial localizada na Rod. Talma Rodrigues Ribeiro, 137, Portal do Jacaraípe. Serra, ES, cujo imóvel pertence à empresa AGROPECUÁRIA RIO PALMEIRAS LTDA (pertencente ao GRUPO PÃO GOSTOSO/FIRENZE), e que após o interessado ter vendido seus ativos para a BIMBO DO BRASIL LTDA foi por ela ocupado até setembro de 2009 (instrumento particular de contrato de locação de fls. 701/707), atualmente é ocupado pelas empresas CHOISE BAG COMERCIAL DO BRASIL LTDA e FLAJO (fls.415/422);

(3) que, no endereço da Filial localizada na Av. Francisco de Azeredo Coutinho, n.º 5.500, Ipiiba, São Gonçalo, RJ, foi encontrado um galpão fechado, com aparência de mal conservado e com uma faixa de anúncio para aluguel ou venda do imóvel (fl.430);

(4) que, portanto, o interessado deixou de operar após a venda de seus ativos para a BIMBO DO BRASIL LTDA. Não há registro de apresentação de declaração de atividades ou de suas receitas;

(5) que nos autos do processo trabalhista n.º 0031400-51.2005.5.17.0004, a 1ª Turma do Tribunal Regional do Trabalho da 17ª Região, em 06/10/2009, ao negar provimento por unanimidade ao agravo de petição impetrado pela BIMBO DO BRASIL LTDA, assim concluiu:

"Há evidências de sobra nos autos a respeito da sucessão da empresa devedora pela ora embargante, já que esta incorporou todo o ativo da empresa MRTG, empresa essa pertencente ao Grupo econômico acima mencionado.

Note-se que a agravante sustenta que locou o imóvel da Rua Talma Rodrigues Ribeiro, 137, Município da Serra/ES, da empresa Centro Norte Agropecuária Ltda e que comprou a marca Firenze da empresa **Fire Participações Ltda.**

Ocorre que a empresa Fire Participações Ltda é a controladora da empresa MRTG Industrial e Comercial Ltda, conforme se verifica do contrato de cessão e transferência de direitos de fls.221/222.

Ademais, conforme o instrumento particular de cessão de marca de fls. 307/315, no ato da cessão da marca Firenze a empresa Fire Participações Ltda foi representada pelo Sr. Christiano Helal de Paula.

Além disso, verifica-se que no instrumento particular de contrato de locação para fins não residenciais de fls. 343/349, participaram a agravante como locatária, a empresa Centro Norte Agropecuária Ltda como locadora e a empresa Agropecuária Rio Palmeiras Ltda como interveniente anuente.

No referido contrato de locação constata-se que o Sr. Christiano Helal de Paula é o administrador da empresa Agropecuária Rio Palmeiras Ltda, tendo atuado no ato de contratação da locação como representante da empresa locadora Centro Norte Agropecuária Ltda.

Acrescente-se que na escritura pública de fls. 350/352 a empresa Agropecuária Rio Palmeiras Ltda foi representada por Christiano Helal de Paula, filho de Manoel Francisco de Paula e Mary Helal de Paula, e a empresa Centro Norte Agropecuária Ltda foi representada por Manoel Francisco de Paula Filho e André Helal de Paula, sendo ambos também filhos de Manoel Francisco de Paula e Mary Helal de Paula.

Saliente-se que Manoel Francisco de Paula é o cotista majoritário da empresa reclamada San Francisco de São Gonçalo Com. e Ind. de Panificados Ltda., visto que o documento de fls. 72/76 demonstra que o capital social da reclamada era dividido em 1.300 (mil e trezentas cotas) de R\$ 1.000,00 (hum mil reais) cada uma, sendo que Manoel Francisco de Paula possui 1.170 (mil, cento e setenta cotas).

Note-se, ainda, que o cotista majoritário da reclamada Manoel Francisco de Paula é filho de Maria Totelote de Paula (fls. 72), a qual é administradora da empresa MRTG Industrial e Comercial Ltda (fls. 179).

Frise-se que o documento de fls. 194 demonstra que as "máquinas, móveis e informática" da MRTG Indústria e Comércio Ltda "Unidade Firenze", adquiridas pela executada, ficava na "Rua Talma Rodrigues Ribeiro, nº 137, Serra, ES", sendo que o imóvel locado no contrato de fls. 343/349 fica na "atual Avenida Talma Rodrigues Ribeiro, 137, Bloco 6".

Assim, constata-se que a empresa agravante celebrou os contratos com as empresas ligadas à executada, tendo adquiridos todos os maquinários, equipamentos e outros ativos relacionados à fabricação e comercialização de pães industriais, estando executando as mesmas atividades e no mesmo local, usufruindo da principal marca do grupo, atraindo, por conseguinte, a incidência do disposto nos artigos 10 e 448 da CLT, devendo a agravante, como sucessora, responder pelos débitos trabalhistas da empresa. **(GRIFADOS)**

55.6. Por fim, no minudente TVCF, à fl.28, a fiscalização concluiu que:

(91) Agora, relendo atentamente os dois subitens anteriores, III.6 e III.7, é flagrante que o que houve foi a **INCORPORAÇÃO DA MRTG pela Bimbo do Brasil Ltda, pois além de adquirir suas máquinas e patentes, continuou a exploração do negócio, no mesmo local, impedindo, contratualmente, a continuidade da exploração deste negócio pelos sócios anteriores.** (grifei)

7. Vejam que, em se tratando de sucessão por transferência de estabelecimento, a responsabilidade tributária é regida pelo disposto no art. 133 do CTN. Confira-se:

Art. 133. 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 à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

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.

8. O dispositivo em questão é claro ao tratar da transferência da obrigação de quitar o crédito tributário para um terceiro pelo desaparecimento ou não do devedor originário. *In casu*, ainda que o ora Recorrente tenha continuado a existir formalmente como entidade jurídica, não resta dúvida de que deixou de possuir atividade econômica, na medida em que, ao assinar o contrato de compra e venda de ativos com a BIMBO, se viu proibida de exercer o seu objeto social pelo prazo de cinco anos.

9. Nos termos do art. 129 c/c art. 133 do CTN, conclui-se que a BIMBO, na qualidade de adquirente de fundo de comércio da autuada, possui responsabilidade integral pelos tributos devidos pela ora Recorrente, até a data do respectivo ato que importe em sucessão.

10. E, por mais que a BIMBO tenha alegado em sua defesa que nunca adquiriu estabelecimento comercial ou fundo de comércio da ora Recorrente, não tenho quaisquer dúvidas de que a transação comercial efetuada vai além de mera aquisição de máquinas, equipamentos e de direitos sobre a marca " SAN FRANCISCO".

11. Em termos fáticos, evidencia-se a efetiva transferência de elementos materiais e imateriais, ou seja, da totalidade dos maquinários, equipamentos e outros ativos relacionados à fabricação e comercialização de pães industriais. No mais, houve continuidade da atividade econômica na localidade anteriormente ocupada pela autuada, com parte dos mesmos empregados (fls.746) e clientela. Enfim, com elementos que garantem os meios para que possa obter resultados econômicos esperados (lucro).

12. Com efeito, é acertado o raciocínio conclusivo constante da r. decisão de 1ª instância:

56. Caracterizada, pois, a alienação do fundo de comércio e ante a impossibilidade do interessado continuar a exploração de seu objeto social, na forma do art. 133, I, do CTN,

exclui-se a responsabilidade do contribuinte (interessado), que deve ser atribuída integralmente sucessora (BIMBO DO BRASIL LTDA) tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente seja ela de caráter morat6rio ou punitivo, conforme se depreende da decis6o abaixo transcrita:

" A responsabilidade tribut6ria dos sucessores de pessoa natural ou jur6dica (CTN, art. 133) estende-se 6s multas devidas pelo sucedido, seja, elas de car6ter morat6rio ou punitivo." (Resp 544.265/CE, 1ª T, 21/02/2005)"

57. Uma vez que o interessado n6o tem legitimidade para figurar no polo passivo e a responsabilidade imputada 6 BIMBO DO BRASIL LTDA decorre de sucess6o (art.133, I, do CTN) e n6o de solidariedade (art.124, I, do CTN), 6 evidente o erro na identifica76o do sujeito passivo, que macula o lan7amento em sua ess6ncia.

13. 6 certo que, nos termos do artigo 142, do CTN, a correta identifica76o do sujeito passivo 6 um dos requisitos de validade do ato administrativo de lan7amento, sob pena de nulidade do lan7amento.

"Art. 142. Compete privativamente 6 autoridade administrativa constituir o cr6dito tribut6rio pelo lan7amento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorr6ncia do fato gerador da obriga76o correspondente, determinar a mat6ria tribut6vel, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplica76o da penalidade cab6vel."

14. Relativamente 6 sujei76o passiva, o art. 121 do CTN assim disp6e:

" Art. 121. Sujeito passivo da obriga76o principal 6 a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuni6ria.

Par6grafo 6nico. O sujeito passivo da obriga76o principal diz-se:

I- contribuinte, quando tenha rela76o pessoal e direta com a situa76o que constitua o respectivo fato gerador;

II- respons6vel, quando, sem revestir a condi76o de contribuinte, sua obriga76o decorra de disposi76o expressa de lei."

15. Da an6lise do dispositivo supra, depreende-se que o sujeito passivo 6 aquele que figura no polo passivo da rela76o jur6dica tributaria, sendo esta a 6nica forma que o direito reconhece para obrigar algu6m a cumprir determinada conduta.

16. Assim, quando o auto de infra76o se mostra insubsistente em raz6o de erro relacionado 6 um dos aspectos da hip6tese de incid6ncia (pessoal, material, espacial, temporal e quantitativo), estamos diante de erro de natureza material e, portanto, insan6vel.

17. Inclusive, conforme precedentes deste Egr6gio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o erro na identifica76o do sujeito pass6vel deve ser considerado v6cio material do lan7amento. Vejamos:

"LAN7AMENTO. ERRO DE IDENTIFICA76O DO SUJEITO PASSIVO E QUANTIFICA76O DO CR6DITO TRIBUT6RIO. NULIDADE POR V6CIO MATERIAL. CABIMENTO.

O erro na identificação do sujeito passivo e determinação do montante do crédito tributário implica inobservância de requisito essencial estabelecido no art. 142 do CTN e, por conseguinte, nulidade do lançamento por vício material". (Acórdão 3802-00.932, de 24/04/2012).

"LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Quando o lançamento não obedece aquilo o que determinado pelo art. 142 do CTN, deverá ser considerado como carecedor de algum de seus fundamentos principais de validade, o que enseja a ocorrência de vício material insanável". (Acórdão n.º 2402-002.252, de 28/11/2011).

"IRPJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NORMAS GERAIS. NULIDADE DO LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

O erro na identificação do sujeito passivo representa vício insanável, quanto à existência do Ato Administrativo de Lançamento, em face do estabelecido nos artigos 132 e 142 do CTN, e do artigo 5º, inciso I, do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977". (Acórdão n.º 101-96.161, de 24/05/2007)

"NORMAS PROCESSUAIS. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Comprovado o erro na identificação do sujeito passivo, é de ser anulado o lançamento original e feitos novos lançamentos contra os verdadeiros sujeitos passivos na boa e devida forma. Recursos a que se dá provimento." (Acórdão n.º 201-72336, de 08/12/1988 - 1º CC).

"IRPJ. LANÇAMENTO. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

É nulo por erro na identificação ao sujeito passivo, o lançamento efetuado contra a pessoa jurídica extinta por incorporação, antes da lavratura do auto de infração." (Acórdão n.º 101-93.686, de 08/11/2001 - 1ª CC).

"COFINS. SUJEITO PASSIVO.

Ocorrendo erro na identificação do sujeito passivo é de se cancelar o lançamento. Recurso de ofício a que se nega provimento." (Acórdão n.º 201-72802, de 19/05/1999, 1º CC)

18. Diante das razões fáticas e jurídicas aqui apresentadas, restou evidenciado que o lançamento de ofício em questão contém vício formal insanável, qual seja, erro na identificação do sujeito passivo. Com efeito, os autos de infração devem ser declarados nulo e, como consequência, deve ser cancelado integralmente, inclusive com relação às penalidades.

Conclusão

19. Do exposto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa