



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

Processo n° 17883.720018/2015-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.368 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2018
Matéria IRRF
Recorrente PONTE ALTA-VEICULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. INOCORRÊNCIA.

A responsabilidade prevista no artigo 133 do Código Tributário Nacional só se manifesta quando uma pessoa natural ou jurídica adquire de outra o fundo de comércio ou o estabelecimento comercial, industrial ou profissional.

A circunstância de que tenha se instalado em prédio antes alugado à devedora, não transforma quem veio a ocupá-lo posteriormente, também por força de locação, em sucessor para os efeitos tributários. Da mesma forma, o principal ativo do Contribuinte sequer poderia ser objeto de transferência, por força de vínculo contratual.

SUJEIÇÃO PASSIVA. MATÉRIA PRECLUSA.

A preclusão é matéria de lei e seus efeitos ocorrem independentemente de pronunciamento da autoridade administrativa. Portanto, eventual declaração de preclusão emanada deste órgão julgador possui efeitos meramente declaratórios, pois a preclusão se deu no momento em que o coobrigado deixou de apresentar tempestivamente seu recurso voluntário, quando não questionou os fundamentos utilizados na decisão recorrida.

Logo, não é dado ao julgador atuar sobre matéria que não foi objeto de expressa manifestação pelo titular do interesse. Como consequência, não deve ser conhecida a matéria atinente à responsabilidade atribuída ao senhor Pedro Costa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, rejeitar as arguições de nulidade e dar provimento parcial ao recurso voluntário de Forza Veículos para excluí-la do polo passivo da obrigação tributária; e (ii) por maioria de votos, afastar o conhecimento de ofício sobre a responsabilidade atribuída ao senhor Pedro Costa, vencidos os Conselheiros Carlos Augusto Daniel Neto e Roberto Silva Junior que votaram por conhecer da matéria, de ofício, e excluir o senhor Pedro Costa do polo passivo da obrigação tributária. Designado o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente justificadamente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de fls. 1482 e seguintes, lavrado para a cobrança do Imposto de Renda Retido na Fonte -IRRF, acrescido de multa proporcional e juros de mora, contra o Contribuinte (PONTE ALTA VEÍCULOS), além dos seguintes responsáveis:

Solidariamente:

CARLOS AUGUSTO MEDEIROS DA COSTA.

ELIAS RODRIGUES COSTA.

PEDRO OLIVEIRA COSTA.

Subsidiariamente:

FORZA VEÍCULOS LTDA.

A fiscalização solicitou inicialmente a apresentação a documentação contábil, societária, bem como os extratos bancários do Contribuinte, intimação esta que não foi atendida, razão pela qual solicitou-se uma requisição de movimentação financeira - RMF a diversas instituições financeiras.

Ao realizar diligência no endereço informado do Contribuinte (Avenida A, 514, Vista Alegre, Barra Mansa), a fiscalização não localizou a empresa, indo em seguida ao antigo endereço do mesmo (Via Dr Sérgio Braga, 1167, Ponte Alta, Volta Redonda/ RJ), onde localizou em atividade a FORZA VEÍCULOS, concessionário FIAT, registrada no CNPJ 12.342.511/0001-70.

Além disso, analisando o contrato social (e última alteração) do Contribuinte chegou às seguintes conclusões (fls. 824-830):

a) Consta procuração arquivada na JUCERJA, ao qual o sócio Elias Rodrigues Costa, CPF 015.396.127-91, outorga amplos poderes à Pedro Oliveira Costa, CPF 115.902.687-41. A procuração foi outorgada em 22/01/2014.

b) Nesta alteração contratual, tem-se três mudanças relevantes:

b.1) Alteração do endereço: A empresa ora em análise apresentava o seu endereço à Via Dr Sérgio Braga, 1167, Ponte Alta, Volta Redonda/ RJ - CEP 27.265-601;

b.2) Alteração da atividade econômica: Alterando de Comércio de Veículos Novos e Usados, Peças, Acessórios, Derivado de Petróleo e Correlatos, Prestação de Serviços Técnicos, Consertos e Reparos, Galpão para Guarda de Veículos Novos para a Administração de bens próprios e Gestão e Administração da propriedade imobiliária.

b.3) Extinção de filial: A sociedade resolve extinguir a filial CNPJ 29.810.504/0003-10.

Tendo em vista que a proximidade das atividades econômicas da PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA e da FORZA VEÍCULOS LTDA, foram solicitados esclarecimentos à FCA - FIAT acerca dos concessionários autorizados FIAT localizados em Volta Redonda/RJ no período de 2010 a 2014. A FCA - FIAT informa que no período de 01/2010 a 02/2014 o único concessionário em Volta Redonda/RJ era a PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA, com endereço à Via Dr. Sergio Braga, 1167, Ponte Alta, Volta Redonda/RJ. A partir desta data, a intimada informa que a partir de 20/02/2014, a única concessionária passou a ser a FORZA VEÍCULOS LTDA, localizada no mesmo endereço - Foram apresentados os contratos de concessão de ambas as empresas.

Da certidão de inteiro teor do imóvel sito à Via Dr. Sergio Braga 1167, Ponte Alta, Volta Redonda/RJ verifica-se: a) Os proprietários de origem eram os Srs. ELIAS RODRIGUES COSTA e esposa; foi transferido para a PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA para integralização de capital. b) O imóvel foi locado em 11/03/2014 para os atuais sócios da FORZA VEÍCULOS LTDA.

Verificando a GFIP - Guia de recolhimento do FGTS, constatou-se que a FORZA VEÍCULOS LTDA "absorveu" 80% dos empregados da PONTE ALTA VEÍCULOS. A PONTE ALTA VEÍCULOS LTDA desligou seus funcionários em 08/04/2014, e a FORZA VEÍCULOS LTDA admitiu grande parte destes funcionários em 10/04/2014.

A fiscalização concluiu, diante da não localização do Contribuinte no domicílio tributário eleito, que restou caracterizada a dissolução irregular da sociedade, ensejando a responsabilidade dos sócios nos termos da Súmula nº 435 do STJ.

Responsabilizou-se solidariamente, também, o procurador da empresa, o Sr. PEDRO COSTA, por ter procuração com amplos poderes.

Por fim, a FORZA VEICULOS foi considerada responsável subsidiária, mediante a promoção da continuidade da exploração do fundo empresarial.

Notificado, o Contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram Impugnação aduzindo a nulidade da autuação por vício nas intimações e cerceamento do direito de defesa e, no mérito, aduziu: a) que a empresa se encontra ativa e regular; b) que não há fundamento para a responsabilização dos sócios; c) impossibilidade de se responsabilizar o procurador PEDRO COSTA.

O Responsável Subsidiário (FORZA) apresentou Impugnação aduzindo: a) que utiliza o mesmo imóvel, alugado, mas que não tem a mesma estrutura, e que as circunstâncias não são suficientes para caracterizar sucessão empresarial, não tendo qualquer ligação com a PONTE ALTA; b) cerceamento do direito de defesa; c) nulidade por ofensa a princípios constitucionais; d) O fisco considerou como presunção de receita todos os depósitos lançados em sua conta corrente e como pagamento sujeito à retenção do imposto de renda todas as saídas, alegando serem estes de origem ou destinos não identificados, não lhe sendo oportunizado apresentar manifestação sobre os valores; e) impossibilidade de quebra do sigilo financeiro.

A DRJ/ Belo Horizonte julgou improcedente as Impugnações apresentadas, através do Acórdão nº 02-68.715, de fls. 1795 e seguintes.

Intimados do teor da decisão, apenas a FORZA apresentou Recurso Voluntário, aduzindo: a) ausência de notificação para comparecimento na sessão de julgamento de 1ª instância; b) as razões de sua impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

O Recurso Voluntário da FORZA VEÍCULOS é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido por este Colegiado.

I) Responsabilidade solidária de PEDRO COSTA

Antes de enfrentar os argumentos da Recorrente, há que se analisar a responsabilidade solidária imputada ao Sr. PEDRO COSTA, por se tratar de patente ilegitimidade passiva.

A própria fiscalização reconhece que o Sr. PEDRO COSTA não é sócio-gerente, tampouco imputa a ele qualquer participação nos fatos geradores presumidos em razão das transferências bancárias sem causa. De fato, isso seria **impossível**, pois como constatado na diligência, a procuração foi outorgada ao Sr. PEDRO apenas em **22/01/2014**, anos depois dos fatos geradores ocorridos no período de apuração da presente autuação (**2011**).

Além disso, a procuração foi outorgada ao Sr. PEDRO por apenas um dos sócios (ELIAS RODRIGUES), não havendo prova de que ele tenha realizado qualquer ato de gestão ou administração da sociedade empresária.

Compulsando o TVF, se verifica que - para além do erro técnico - sequer há uma motivação justificando a imputação da responsabilidade a ele:

Assim, caracteriza-se a dissolução irregular da sociedade, uma vez não comunicada regularmente aos órgãos de controle e que, por sua vez, enseja o a responsabilização dos sócios pelo crédito tributário constituído; os devidos termos de responsabilidade solidária foram lavrados em desfavor dos sócios.

Cabe ressaltar que, nestes casos, o entendimento sobre a implicação patrimonial dos sócios à liquidez do crédito tributário constituído está pacificado conforme Súmula 435 do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

O procurador, com amplos poderes (tais como gerir e administrar a fiscalizada, bem como movimentar constas bancárias, dentre outros poderes), conforme procuração datada de 22 de janeiro de 2014, e arquivada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro – JUCERJA, **foi arrolado como responsável solidário; porém, de fato.**

O que é "*responsável solidário; porém, de fato*"? Com a devida vênua ao trabalho da fiscalização, desconheço menção legislativa, doutrinária ou jurisprudencial de "responsável solidário de fato" - até mesmo porque a responsabilidade tributária está condicionada a previsão expressa de lei.

Apenas da decisão da DRJ que se vai esclarecer o que significa isso:

Quanto ao responsabilizado PEDRO OLIVEIRA COSTA, tal como consta à fl. 1485 do processo, a responsabilidade atribuída foi a Solidária de Fato, ao amparo do art. 124, inciso I da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

Apesar de não responsável pela empresa na época dos fatos, Sr. PEDRO OLIVEIRA COSTA, na condição de procurador do Sr. ELIAS RODRIGUES COSTA, com amplos poderes, inclusive na gestão da autuada a partir de janeiro/2014, tinha como obrigação cuidar para o cumprimento das obrigações da empresa junto ao fisco, nos termos da legislação vigente.

O simples fato da existência de uma procuração, com amplos poderes, não é motivo *per si* para que se atribua a responsabilidade ao procurador. A contradição é patente: o art. 124, I do CTN exige interesse comum na realização do fato gerador: como pode o procurador ter interesse comum no fato gerador anterior à outorga do mandato? Não faz sentido.

Entendo que a questão pode, e deve, ser conhecida de ofício por este Colegiado, por se tratar a ***ilegitimidade passiva de questão de ordem pública***, não sujeita a preclusão e cujo conhecimento independe de alegação específica, como muito bem explicado no voto da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, no Acórdão CARF nº 2401-003.558:

Nos termos do § 6.º do art. 9.º da Portaria MPS/GM n.º 520/2004 c/c art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, a abrangência da lide é determinada pelas alegações constantes na impugnação, não devendo ser consideradas no recurso as matérias que não tenham sido aventadas na peça de defesa.

Dita referência, consuma o conceito de preclusão no âmbito do direito processual. A mestra Ada Pellegrini Grinover leciona que “a preclusão “não apenas proporciona uma mais rápida solução do litígio, mas bem ainda a tutelar a boa-fé no

processo, impedindo o emprego de expedientes que configurem a litigância de má-fé”.

2 Contudo, outro ponto relevante há se ser observado. A preclusão só incidirá sobre as questões cuja ausência de arguição na época oportuna, refira-se a assunto de disponibilidades das partes, ou seja, não afeta questões de ordem pública. Neste casos, entendo que não se aplica a preclusão, podendo a decisão ser revista a qualquer tempo ou grau de jurisdição, ou mesmo apreciado novo argumento, independente em que momento a matéria tenha sido argüida. Encontram-se dentre matérias que não são alcançadas pela preclusão:

Condições da ação, pressupostos processuais, nulidades absolutas, erros materiais e prescrição.

Aliás esse posicionamento foi destacado por Galeno Lacerda “que defendia que a faculdade de reexaminar questões julgadas de interesse público não precluem por se tratarem de questões albergadas pela norma processual imperativa ou de ordem pública.”

De acordo com Teresa Arruda Alvim Wambier: “podem ser alegadas, a qualquer tempo, e decretadas pelo juiz de ofício, inexistindo, pois, a preclusão. São vícios insanáveis, pois que maculam irremediavelmente o processo”.

Apreciada a questão da ausência de preclusão nas matérias de ordem pública, cabenos identificar se o argumento de erro na sujeição passiva, enquadra-se em ordem pública ou matéria de disponibilidade das partes.

A formação do crédito tributário passa por diversas fases, dentre elas podemos identificar primeiramente a competência do agente público responsável pela cumprimento da obrigação tributária, afetando não apenas o interesse das partes, mas prejudicando a constituição do crédito em si.

Sendo indevida a indicação do sujeito passivo, o prejuízo transcende o interesse particular do recorrente, alcançando a validade do próprio ato, razão pela qual entendo ser da competência desde colegiado a apreciação da matéria suscitada no presente caso, independente do momento em que a mesma ocorreu.

Desse modo, conheço de ofício a patente ilegitimidade passiva, para afastar a responsabilidade sobre o Sr. PEDRO COSTA.

II) Do Recurso Voluntário da FORZA

a) Preliminares

Aduz preliminarmente que a decisão da DRJ seria nula por não ter sido intimado o Recorrente para que seu advogado pudesse comparecer às sessões de julgamento da DRJ.

Nos termos do art. 61 do Decreto 7.574/2011, os julgamentos da DRJ serão colegiados e a deliberação interna, nos seguintes termos:

Art. 61. O julgamento de processos sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os relativos à exigência de direitos antidumping e direitos compensatórios, compete em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Decreto

nº 70.235, de 1972, art. 25, inciso I; Lei nº 9.019, de 30 de março de 1995, art. 7º, §5º).

A despeito de concordarmos ou não com essa disposição, fato é que o regramento do processo administrativo fiscal federal não prevê a possibilidade de sustentação oral no julgamento de primeira instância, razão pela qual não procede a preliminar arguida.

Além disso, afirma a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, em razão da não consideração, pelo agente fiscal, dos documentos apresentados, e que o prazo oferecido teria sido exíguo.

A afirmação, entretanto, não procede. O contribuinte realmente apresentou extemporaneamente os documentos solicitados, mas os mesmos foram analisados pela DRJ no julgamento do feito, e sobre eles pode também se manifestar o Recorrente em sua Impugnação, não havendo assim qualquer ofensa ao direito de defesa.

Por fim, aduz que a decisão é nula por não ter apreciado os argumentos de "violação aos princípios processuais administrativos, previstos no art. 2º da Lei 9.784/99", em razão da PONTE ALTA não ter sido intimada pessoalmente.

A fiscalização, entretanto, orientou-se pelo endereço cadastrado no CNPJ da empresa, chegando ao endereço onde foi cumprida a diligência realizada. Além disso, o Recorrente não explica de que forma todos os princípios arrolados foram violados, somente os invoca como uma "fórmula mágica" que daria suporte à sua pretensão.

Em havendo sido cumprido regularmente o procedimento ditado pela legislação do PAF, não há qualquer ofensa aos princípios invocados.

b) Da inexistência de sucessão empresarial

A Fiscalização, em termo de solicitação de esclarecimentos de fls. 1945-1956, expõe as razões da responsabilização com fulcro no art. 133, do CTN, *verbis*:

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.

A Fiscalização foi ao antigo endereço da PONTE ALTA (haja vista que a empresa não havia sido localizada no novo endereço consignado no contrato social) e encontrou em funcionamento a FORZA VEÍCULOS.

Compulsando o contrato social das empresas, a fiscalização entendeu que realizavam atividades análogas, conforme cláusulas reproduzidas abaixo:

PONTE ALTA:

Cláusula Terceira: A sociedade se destina ao ramo de negócio de Comércio de Veículos Novos e Usados, Peças, Acessórios, Derivados de Petróleo e Correlatos; Prestação de Serviços Técnicos, Conserto e Reparos, Galpão para guarda de Veículos Novos.

FORZA:

Cláusula Terceira: Fica neste ato alterado a atividade da empresa para:

- 1) *Comércio varejista de automóveis, camionetas, camionetes, utilitários novos e usados;*
- 2) *Comércio a varejo e por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores;*
- 3) *Serviços de manutenção e reparação mecânica de elétrica de veículos automotores;*
- 4) *Comércio varejista de lubrificantes e derivados de petróleo para veículos;*
- 5) *Exposição para demonstração de veículos - Show Room;*
- 6) *Prestação de serviços de intermediações e agenciamento de negócios relacionados a veículos usados; e*
- 7) *Serviços de intermediação de atividades no ramo de correspondente de Instituições financeiras*

Intimando a FIAT, a apresentou os contratos de concessão de ambas as empresas, e informou:

Em documento datado e postado no dia 24 de agosto de 2015, a FCA – FIAT Chrysler Automóveis do Brasil Ltda nos apresenta que, no período compreendido entre 01/01/2010 a 20/02/2014, o único concessionário em Volta Redonda/ RJ era a Ponte Alta Veículos Ltda, com endereço à Via Dr. Sérgio Braga, 1167, Ponta Alta, Volta Redonda/ RJ, com telefone de contato (24) 3340-6300.

Em continuidade, informa ainda que “a partir do dia 20/02/2014 até a presente data, a única concessionária da intimada na cidade de Volta Redonda, RJ, passou a ser Forza Veículos Ltda, inscrita no CNPJ 12.342.511/0001-70 e localizada no mesmo endereço da antiga concessionária Ponte Alta Veículos Ltda (Via Dr Sergio Braga, 1167, Bairro Ponte Alta).”

A fiscalização solicitou também ao Cartório do 1º Ofício de Volta Redonda a certidão de inteiro teor do imóvel onde se localizava a FORZA, recebendo as seguintes informações:

Nesta, podemos verificar que:

- a) *Os proprietários de origem eram o Sr. Elias Rodrigues Costa e esposa, Sra Naly Medeiros Costa;*
- b) *O imóvel foi transferido para a Ponte Alta Veículos Ltda, para integralização de capital; e*

c) O imóvel foi locado no dia 11 de março de 2014 para os atuais sócios da Forza Veículos Ltda, Sr. Alfredo Ricardo Silva Daniel, CPF 618.391.917-91 e Sra Marilda Brasil Kaiser, CPF 499.751.377-68, conforme registro efetuado na certidão do imóvel somente no dia 29 de outubro de 2014.

Por fim, analisando as GFIP das empresas, a fiscalização constatou que:

Conforme informações da própria GFIP de ambas as empresas, a Ponte Alta Veículos Ltda. desligou seus empregados no dia 8 de abril de 2014 (código de movimentação I 1); a Forza Veículos Ltda. admitiu grande parte dos seus empregados no dia 10 de abril de 2014; parte deles são antigos empregados da Ponte Alta Veículos Ltda. (80% dos empregados da Ponte Alta Veículos Ltda. migraram para a Forza Veículos Ltda.).

A partir da listagem apresentada no TVF, a FORZA recontratou 24 funcionários da PONTE ALTA, e mais 18 novos funcionários, no mês de Abril/2014.

Em resposta, a FORZA aduz que é locatária do imóvel que é de propriedade da PONTE ALTA, tendo sido constituída em 2010 e atuando, desde então, no comércio de veículos. Ressalta também que antes possuía concessão de outra montadora de automóveis e que nunca possuiu qualquer elo com a PONTE ALTA, possuindo sócios e personalidade jurídica distintas.

A Recorrente junta em sua prestação de esclarecimentos cópia do contrato de locação, datado de 11/03/2014 (fl. 1580-1587) e a relação de pagamentos mensais feitos à PONTE ALTA a título de aluguéis (fl. 1588).

Afirma que apesar de operar no mesmo imóvel, o mesmo teve a estrutura inteiramente alterada, inclusive sua fachada, e aduz que a locação do mesmo imóvel e o aproveitamento de parte dos funcionários não são suficientes para caracterizar a sucessão empresarial. Aponta diversos precedentes judiciais.

Pois bem, passemos à análise do caso.

O conceito de estabelecimento é estabelecido pelo art. 1.142 a 1.149 do Código Civil, reproduzidos abaixo:

Art. 1.142. Considera-se estabelecimento todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária.

Art. 1.143. Pode o estabelecimento ser objeto unitário de direitos e de negócios jurídicos, translativos ou constitutivos, que sejam compatíveis com a sua natureza.

Art. 1.144. O contrato que tenha por objeto a alienação, o usufruto ou arrendamento do estabelecimento, só produzirá efeitos quanto a terceiros depois de averbado à margem da inscrição do empresário, ou da sociedade empresária, no Registro Público de Empresas Mercantis, e de publicado na imprensa oficial.

Art. 1.145. Se ao alienante não restarem bens suficientes para solver o seu passivo, a eficácia da alienação do estabelecimento depende do pagamento de todos os credores, ou do consentimento destes, de modo expresso ou tácito, em trinta dias a partir de sua notificação.

Art. 1.146. O adquirente do estabelecimento responde pelo pagamento dos débitos anteriores à transferência, desde que regularmente contabilizados, continuando o devedor primitivo solidariamente obrigado pelo prazo de um ano, a partir, quanto aos créditos vencidos, da publicação, e, quanto aos outros, da data do vencimento.

Art. 1.147. Não havendo autorização expressa, o alienante do estabelecimento não pode fazer concorrência ao adquirente, nos cinco anos subseqüentes à transferência.

Parágrafo único. No caso de arrendamento ou usufruto do estabelecimento, a proibição prevista neste artigo persistirá durante o prazo do contrato.

Art. 1.148. Salvo disposição em contrário, a transferência importa a sub-rogação do adquirente nos contratos estipulados para exploração do estabelecimento, se não tiverem caráter pessoal, podendo os terceiros rescindir o contrato em noventa dias a contar da publicação da transferência, se ocorrer justa causa, ressalvada, neste caso, a responsabilidade do alienante.

Art. 1.149. A cessão dos créditos referentes ao estabelecimento transferido produzirá efeito em relação aos respectivos devedores, desde o momento da publicação da transferência, mas o devedor ficará exonerado se de boa-fé pagar ao cedente.

Como se depreende nos dois primeiros artigos citados, o estabelecimento comercial é uma universalidade de bens e direitos, que pode ser transferido de forma unitária a terceiros, ou mesmo fracionado - nos casos em que há alienação de divisões inteiras de companhias, por exemplo.

Nos termos do art. 1.144 a transferência de estabelecimento somente se dará através de contrato que tenha como objeto a alienação dele, inclusive com a subrogação do contratante em todos os contratos realizados pelo antigo detentor do estabelecimento comercial. Trata-se, portanto, de uma assunção completa, por parte do adquirente, de toda essa universalidade de bens e direitos, incluindo aí os intangíveis, como o *goodwill*.

Como aduziu a Ministra Eliana Calmon, no julgado do REsp 1.140.655/PR, "*a responsabilidade do art. 133 do CTN ocorre pela aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento, ou seja, pressupõe a aquisição da propriedade com todos os poderes inerentes ao domínio*".

Nesse ponto, os requisitos de aplicação da responsabilidade já se distanciam do relato da fiscalização. Não houve aquisição da totalidade de bens e direitos da PONTE ALTA pela FORZA, pelo contrário, não houve a aquisição de absolutamente **nada** - visto que o único liame jurídico entre elas é o fato da primeira ser proprietária do imóvel alugado pela segunda, cujos aluguéis tem sido regularmente pagos, em valor inclusive sujeitos a reajustes.

Não há qualquer prova, por exemplo, de que o estoque da PONTE ALTA foi repassado para a FORZA, ou mesmo de qualquer contraprestação da FORZA pela aquisição do estabelecimento comercial dela.

Além disso, o fato da FORZA prosseguir na mesma atividade econômica não implica necessariamente a sucessão empresarial, haja vista que não se trata de uma atividade que depende exclusivamente de um acordo entre ela e a PONTE ALTA, mas depende de ato concessivo específico da FIAT, o que se verificou nos autos, pelos contratos de fls. 1188 e seguintes.

Compulsando o contrato de concessão entre a FIAT e a PONTE ALTA, se verifica inclusive ser **proibido** a cessão ou transferência dessa concessão - que se trata, afinal, do direito com maior relevância econômica do estabelecimento -, conforme cláusula XIV, fl. 1197:

XIV — DA TRANSFERÊNCIA E ALTERAÇÕES DO CONTRATO

XIV.1. — O CONCESSIONÁRIO não poderá ceder ou transferir a CONCESSÃO, no todo ou em parte, a título oneroso ou gratuito, nem permitir que dela participem terceiros sob qualquer modalidade, direta ou indiretamente, sem prévia autorização escrita da FIAT.

XIV.2. — As alterações, que pelas partes venham a ser acordadas sobre as estipulações deste contrato, constarão de termo aditivo, com numeração própria que, após datado e firmado, passará a integrá-lo para todos os efeitos de direito.

Além disso, consta em fls. 1199 a realização de distrato amigável entre a PONTE ALTA e a FIAT, para encerramento do contrato de concessão, datado de 20/02/2014. Por sua vez, o contrato de concessão assinado com a FORZA é datado de 02/04/2014, às fls. 1201 e ss., atribuindo a ela o direito de comercialização de produtos daquela marca.

Ou seja, o principal ativo do estabelecimento da PONTE ALTA - a concessão da FIAT - não poderia ter sido objeto de transferência para a FORZA por dois motivos: primeiro, por ser contratualmente proibida tal conduta, sendo nula para todos os efeitos, e inclusiva causa de encerramento do contrato, e segundo, a concessão foi outorgada diretamente pela FIAT, sem qualquer intervenção do antigo concessionário.

Portanto, a FIAT outorgou a concessão à PONTE ALTA, rescindiu a concessão, para posteriormente outorgá-la à FORZA. Não há uma transferência entre PONTE ALTA e FORZA, que contribuiria para caracterizar a transferência de estabelecimento, e os contratos apresentados pela FIAT não foram objeto de qualquer óbice por parte da fiscalização.

O simples fato da FORZA ter **alugado** o imóvel de propriedade da PONTE ALTA não é suficiente para caracterizar também a transferência - veja-se que não houve transferência desse ativo, mas somente da sua posse, mediante contraprestação onerosa. A locação, aliás, faz todo o sentido dentro da logística de uma empresa que irá operar concessão de uma montadora de veículos, visto que o prédio já estaria construído e o imóvel teria condições de receber as instalações - até aí não há nada de anormal.

Nesse sentido, o STJ possui farta jurisprudência, há décadas, reconhecendo que não basta que se alugue imóvel onde se o antigo usuário realizava a atividade econômica anteriormente:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. ART. 133 DO CTN. CONTRATO DE LOCAÇÃO. SUBSUNÇÃO À HIPÓTESE LEGAL. NÃO OCORRÊNCIA.

1. "A responsabilidade do art. 133 do CTN ocorre pela aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento, ou seja, **pressupõe a aquisição da propriedade com todos os poderes inerentes ao domínio, o que não se caracteriza pela celebração de contrato de locação, ainda que mantida a mesma atividade exercida pelo locador**" (REsp 1.140.655/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 17/12/2009, DJe 19/2/2010).

2. Recurso especial provido.

(REsp 1293144/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/04/2013, DJe 26/04/2013)

TRIBUTÁRIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUCESSÃO POR AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL OU FUNDO DE COMÉRCIO - ART. 109 DO CTN - LOCAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE.

1. A responsabilidade do art. 133 do CTN ocorre pela aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento, ou seja, **pressupõe a aquisição da propriedade com todos os poderes inerentes ao domínio, o que não se caracteriza pela celebração de contrato de locação, ainda que mantida a mesma atividade exercida pelo locador**. Precedente: REsp 108.873/SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/03/1999, DJ 12/04/1999 p. 111.

2. O Direito tributário utiliza-se dos institutos, conceitos e formas de Direito privado tal qual utilizados nos ramos jurídicos específicos, sendo-lhe vedado modificar-lhes o conteúdo, sentido e alcance. 3. Recurso especial não provido.

(REsp 1140655/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/12/2009, DJe 19/02/2010)

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

A responsabilidade prevista no artigo 133 do Código Tributário Nacional só se manifesta quando uma pessoa natural ou jurídica adquire de outra o fundo de comércio ou o estabelecimento comercial, industrial ou profissional; **a circunstância de que tenha se instalado em prédio antes alugado à devedora, não transforma quem veio a ocupá-lo posteriormente, também por força de locação, em sucessor para os efeitos tributários**. Recurso especial não conhecido.

(REsp 108.873/SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/03/1999, DJ 12/04/1999, p. 111)

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE. SUCESSÃO. MERA UTILIZAÇÃO DO IMÓVEL. ART. 133 DO CTN. INAPLICABILIDADE. NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA AQUISIÇÃO DO ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL OU DO FUNDO DE COMÉRCIO.

1. A responsabilidade do artigo 133 do Código Tributário Nacional surge em decorrência da aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento, fato que não está caracterizado no caso dos autos.

2. Precedentes: REsp 1140655/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 19.2.2010; REsp 768499/RJ, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 15.5.2007; REsp 108873/SP, Rel. Min. Ari Pargendler, Segunda Turma, DJ 12.4.1999.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1321679/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/10/2010, DJe 05/11/2010)

O mesmo pode ser dito a respeito dos empregados contratados pela FORZA - a própria fiscalização verifica que não foram todos os empregados que foram recontratados, pelo contrário, a FORZA contratou apenas 24 deles, e contratou outros 18 novos funcionários, demonstrando que não houve subrogação na posição da PONTE ALTA de empregador, mas houve, sim, a demissão deles e a recontração, pela FORZA, daqueles que entendeu serem úteis à empresa, pela expertise adquirida.

Portanto, o que se verifica é que:

I) Não houve transferência do imóvel da PONTE ALTA, mas sua locação para a FORZA.

II) As empresas não apresentam qualquer espécie de vinculação, sócios distintos e a FORZA já operava no ramo de concessionários de veículos desde 2010.

III) O contrato de concessão com a FIAT vedava à PONTE ALTA a cessão do direito de comercializar os veículo, sendo tal contrato objeto de distrato em 02/2014.

IV) A concessão da FIAT à FORZA foi feita através de instrumento próprio, em 04/2014.

V) A FORZA recontratou apenas parte dos funcionários da PONTE ALTA, complementando o seu quadro com outros funcionários próprios.

Diante das circunstâncias apresentadas, efetivamente, não há nos autos caracterização da sucessão empresarial exigida pelo art. 133 do CTN, razão pela qual entendo por afastar a responsabilidade tributária da FORZA VEÍCULOS.

Prejudicada a análise dos demais argumentos.

III) Conclusão

Ante o exposto, voto por reconhecer de ofício a ilegitimidade passiva do Sr. PEDRO COSTA, e da provimento parcial ao Recurso Voluntário da FORZA VEÍCULO, para excluir ambos do pólo passivo da autuação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto

Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza - Redator Designado.

Em que pese o entendimento do ilustre relator, passo a redigir o presente voto que expressa o entendimento majoritário da Turma quanto ao não conhecimento de ofício da responsabilidade atribuída ao senhor Pedro Costa.

A discussão que se apresenta passa pela análise de questão processual, qual seja, a possibilidade de as instâncias julgadoras, no âmbito administrativo, enfrentarem matérias não controvertidas. No entendimento do relator, a matéria atinente à ilegitimidade passiva, embora não devolvida a este Colegiado por inexistir recurso voluntário do interessado, deve ser conhecida de ofício, por ser questão de ordem pública, e por isso, não se sujeita à preclusão e o conhecimento independe de alegação específica.

Antes de ingressar propriamente na discussão, vale consignar questões fáticas: o interessado não ingressou com recurso voluntário invocando qualquer razões de defesa sobre o afastamento de sua sujeição passiva solidária, deixando transcorrer o prazo recursal sem qualquer manifestação a respeito. Além disso, o crédito tributário constituído já se tornou-se definitivo, pois também inexistiu recurso voluntário contrapondo-se ao mérito do lançamento realizado pela Autoridade fiscal.

Nesse cenário, é de se reconhecer que a matéria em questão, ou seja, a responsabilidade atribuída ao senhor Pedro Costa, é preclusa.

A preclusão é matéria de lei e seus efeitos ocorrem independentemente de pronunciamento da autoridade administrativa. Portanto, eventual declaração de preclusão emanada deste órgão julgador possui efeitos meramente declaratórios, pois a preclusão se deu no momento em que o coobrigado deixou de apresentar tempestivamente seu recurso voluntário, quando não questionou os fundamentos utilizados na decisão recorrida.

Por isso, com a devida *venia*, não há como "ressuscitar" matéria preclusa, pois não é dado ao julgador, ao meu ver, atuar sobre matéria que não foi objeto de expressa manifestação pelo titular do interesse.

Cabe ao contribuinte, e não ao julgador, a disponibilidade do seu direito subjetivo, decidindo livremente se o exercerá ou se deixará de exercê-lo. Ninguém pode ser forçado a exercer os direitos que lhe são devidos, tampouco pode-se compelir alguém, contra a sua própria vontade, a defendê-los perante um órgão julgador, seja ele administrativo ou judicial.

Processo nº 17883.720018/2015-21
Acórdão n.º **1301-003.368**

S1-C3T1
Fl. 1.963

No caso, repita-se, o coobrigado não recorreu a este Tribunal.

Como consequência, não deve ser conhecida a matéria atinente à responsabilidade atribuída ao senhor Pedro Costa, por ser incontroversa. Com isso, não há litígio instaurado, e sem esse, também não há possibilidade de pronunciamento válido de órgão julgador sobre essa questão.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar o conhecimento de ofício sobre a responsabilidade atribuída ao senhor Pedro Costa, mantendo-o no polo passivo da obrigação tributária. Nos demais aspectos, a decisão se deu conforme o voto do ilustre Relator.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza