ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10665.001773/2010-23
CÓPIA

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

Processo nº	10665.001773/2010-23
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3301-002.051 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de setembro de 2013
Matéria	Auto de Infração - PIS e Cofins
Recorrente	INBEC INDÚSTRIA DE BENEFICIAMENTO DE CARVÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972.

PIS E COFINS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS.

Verificada a falta de declaração em DCTF ou a insuficiência no recolhimento do PIS e da Cofins, é cabível o lançamento de ofício das diferenças apuradas em procedimento fiscal com base nas informações prestada pelo sujeito passivo em DIPJ.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Ocorrendo a falta ou a insuficiência no recolhimento do imposto ou da contribuição, e estando configurada qualquer uma das hipóteses legais definidas nos 71, 72 e 73, da Lei n° 4.502, de 1964, a multa de ofício será de 150% nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Nos termos do art. 123 do CTN, os contratos de cunho particular não são oponíveis a administração tributária, com o intuito de afastar a responsabilidade do sujeito passivo.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Preclusão do direito de fazê-lo na segunda instância. Não conhecimento de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

matéria não impugnada na primeira instância e com ausência de provas do alegado.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98.

Por questões de ordem cogente, e nos termos do art. 62-A do RICARF, e tendo o STF declarado a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deve se reconhecer a exclusão de outras receitas da base de cálculo do PIS e da Cofins até maio de 2009, quando a Lei nº 11.941/09 revogou o dispositivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não dar conhecimento parcial ao recurso, e na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez, José Adão Vitorino de Morais, Antônio Lisboa Cardoso, Bernardo Motta Moreira e Andrada Márcio Canuto Natal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/08, que exige a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no valor de R$ 1.640.209,49, cumulada com multa de ofício qualificada, no percentual de 150% , e juros de mora pertinentes calculados até 29/10/2010.

Foi também formalizado o Auto de Infração de fls. 20/25, exigindo a Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R$ 250.923,26, cumulada com multa de ofício qualificada, no percentual de 150% , e juros de mora pertinentes calculados até 29/10/2010.

Conforme a descrição dos fatos dos autos de infração e o Termo de Verificação Fiscal, constatou-se que o contribuinte, sujeito ao recolhimento do PIS e da Cofins pelo regime cumulativo, após declarar inicialmente em DCTF os valores devidos dessas contribuições do período de 07/2007 a fev/2010, retificou-as para zerar e ou reduzir tais tributos.

A maioria dos débitos suprimidos das DCTF foram informados em Declarações de Compensação em data posterior à retificação. No entanto, as compensações foram consideradas não declaradas pela autoridade administrativa, conforme cópia do Despacho Decisório juntado a esses autos.

Os valores das bases de cálculo da Cofins e do PIS foram extraídos das informações contidas nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - Dacon – Ficha 08A para o PIS e Ficha 18A para Cofins.

O demonstrativo de apuração dos débitos, dos valores declarados bem como dos recolhimentos efetuados constam do "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL", que constitui parte integrante do auto de infração.

A multa aplicada foi qualificada em 150% nos termos do art. 44, inc. I, § 1º da Lei nº 9.430/96, cujas razões de sua aplicação podem ser resumidas no trecho transcrito abaixo do Termo de Verificação Fiscal:

> - Conclui-se, assim, que para se exonerar de débitos de sua responsabilidade que não seriam passíveis de inclusão em programas de parcelamento, o sujeito passivo, deliberadamente, optou por simplesmente suprimi-los das DCTF, tendo em vista ser esse o instrumento hábil a produzir os efeitos previstos no artigo 5º , § 1º , do Decreto-lei n° 2.124/1984, a seguir reproduzido:
>
> *"Art5"(...)*
>
> *§ 1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de divida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito. "*
>
> - *A* emissão das certidões comprova de forma irrefutável que houve proveito do ato dissimulado de tal sorte que sem a referida conduta, a situação fiscal do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sujeito passivo seria irregular, acarretando, entre outras restrições, a contratação com o poder público e obtenção de financiamento em bancos oficiais.

- O artigo 72 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, define a fraude como,

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

- Impede, pois, destacar que a conduta fraudulenta se verifica não só na ocorrência do fato gerador, mas também em momento posterior, com a finalidade de evitar ou diferir o seu pagamento, mediante exclusão ou modificação das características essenciais, agora, da obrigação tributária, a qual tem como objeto o crédito tributário.

- A conduta do sujeito passivo demonstra a prática de ato simulado bem como o evidente intuito de fraude, subsumindo tal conduta ao disposto na parte final do art. 72 da precitada Lei 4.502/64, dando suporte à aplicação da multa prevista no artigo 44, inciso I, da Lei n° 9.430/96, duplicada na forma do § 1º do mesmo artigo, sem prejuízo da formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, com fundamento no artigo 1º , inciso I, da Lei n° 8.137/1990.

A impugnação ao lançamento apresentada pelo contribuinte, foi assim resumida no Acórdão proferido pela DRJ:

Preliminarmente:

Da nulidade do Auto de Infração

Substancialmente, o Impugnante, citando o art. 5º , II, da Constituição da República de 1988 (que contém o princípio geral da legalidade), postula pela nulidade do lançamento, especialmente por falta de justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória.

Alega que não vulnerou os dispositivos legais inseridos no auto de infração. Assim, nula a exação, não há como prosperar a pretensão do Autuante.

I - DOS FATOS:

O Impugnante faz um breve relatos dos fatos da autuação; e diz que a aplicabilidade da infração apontada no auto de infração não merece prosperar pelos fundamentos de direito a seguir expostos.

I I - DO DIREITO:

Diz que as retificações de Declarações realizadas a *posteriori* pela requerente retratam a situação exata da apuração contábil da empresa, e em nada se tem em referência às Compensações apresentadas na SRF como se quer apontar o Autuante.

Dessa forma, os valores apurados pela fiscalização não refletem a realidade da base de cálculo do PIS e da COFINS referente aos fatos geradores de jul/07 a fev/09.

Assevera que embora incontestável a obrigatoriedade do lançamento de ofício, nos termos do art. 142, do CTN, essa obrigação há de ser regrada pelo princípio da legalidade.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Não vulnerou a empresa quaisquer normas da legislação federal, muito menos cometeu atos irregulares, para sujeitar-se às cominações que se lhe venha impingir o auto de infração em referência.

O lançamento que ora se hostiliza, quer impor apenamento indevido, portanto, à revelia da lei.

Salienta que o lançamento, negando vigência ao art. 142, do CTN, está comprometido pela ilegalidade.

Alega, conclusão insofismável há de ser no sentido de padecer de amparo, a qualquer título, a pretensão da autoridade fiscal pela exegese emergente do art. 112, do CTN.

III - DA MULTA QUALIFICADA EM 150%:

Substancialmente, alega, em relação à multa qualificada no percentual de 150%, que essa fere o princípio da vedação ao confisco, previsto no Constituição de 1988, art. 150.

Diz, ainda, o valor da multa qualificada fere a razoabilidade punitiva do Estado.

Assevera, no caso em tela, verifica-se que o Autuante vincula a aplicação da multa punitiva e qualificada em 150%, com a presunção de que houve má-fé do contribuinte ao retificar suas Declarações obrigatórias, mediante posterior Pedido de Compensação de créditos obtidos de terceiros.

Não se evidencia, porém, dolo da Requerente na retificação realizada nem tão pouco na demonstração dos créditos adquiridos posteriormente. Não há vinculação entre essas ações administrativas, configurando um aludido e pretenso "planejamento fiscal" como pretende impor o Autuante.

O que se pode talvez identificar é um erro material no preenchimento e envio dos Pedidos de Compensação, que no entanto, nada tem haver com a apuração dos créditos fiscais aqui apontados pela autoridade fiscalizadora, o que não caracteriza dolo, fraude ou conluio praticado pela Requerente, que é pessoa jurídica idônea e respeitada no seu segmento de atuação no mercado mineiro e quiçá nacional.

Citando os arts. 71 a 73, da Lei 4.502, de 1964, argumenta que resta evidenciado que o elemento dolo é presença obrigatória para a caracterização tanto da sonegação, quanto da fraude, como do conluio. E, sendo assim, conseqüentemente, o evidente intuito de fraude a que se refere o artigo 44, da Lei n° 9.430/96, também pressupõe a ocorrência de dolo:

Diz, dolo não se confunde com a simulação, não se constituindo em elemento componente do seu tipo. A simulação é um instituto de direito privado, tratada no art. 167, do Código Civil vigente. Cita acórdão do Conselho de Contribuintes, nessa linha.

Conclui ser realmente necessária a conjugação de vários elementos em todos estando a presença do dolo, da má-fé para a imposição da multa qualificada, o que não houve no presente caso, podendo até se entender que houve culpa *in elegendo* na contratação de prestadores terceirizados que incorretamente ou erroneamente incorreram em erro material na apresentação das declarações, mas que se afaste por derradeiro qualquer imposição de dolo e por conseqüência a multa qualificada de 150% aplicada no presente auto de infração!

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

V - DOS PEDIDOS:

Diante do exposto, requer seja tornado nulo ou insubsistente o auto de infração, tomando-se sem efeito o imposto exigido, bem como da aplicabilidade da multa qualificada pretendida, que se mantida deva ser aplicada em parâmetros legais dentro da razoabilidade e capacidade econômica do contribuinte.

Requer, outrossim, a realização de diligências, aquelas necessárias à plena elucidação das questões ora suscitadas, inclusive realização de perícias contábeis e fiscais.

CÓPIA

A DRJ manteve integralmente o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

Preliminar de nulidade.

Rejeita-se a preliminar de nulidade invocada pela defesa, quando não houve cerceamento do direito de defesa do autuado, tendo, sido obedecidos na consecução do lançamento todos os requisitos legais inerentes a tal atividade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

Declaração de Compensação considerada não declarada. Não se constitui em confissão de dívida em relação ao débitos indevidamente compensados.

Segundo a legislação fiscal vigente, uma vez que considerada como não declarada a compensação não se constitui a respectiva declaração de compensação em confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Multa de ofício qualificada.

Ocorrendo a falta ou a insuficiência no recolhimento do imposto ou da contribuição, a multa de ofício será aplicada no percentual normal de 75%, que será duplicado ou qualificado para 150%, nos casos em que tenha ficado devidamente caracterizado, nos autos, que a conduta adotada pelo sujeito passivo subsume-se à qualquer uma das hipóteses legais definidas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei n° 4.502, de 1964.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

Insuficiência de recolhimento da contribuição.

Verificada a falta de declaração em DCTF ou a insuficência no recolhimento da contribuição, é cabível o lançamento de ofício das diferenças apuradas em procedimento fiscal, com base nas informações prestada pelo sujeito passivo nas Dacon.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA **o** PIS/PASEP*
Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

Insuficiência de recolhimento da contribuição.

Verificada a falta de declaração em DCTF ou a insuficência no recolhimento da contribuição, é cabível o lançamento de ofício das diferenças apuradas em procedimento fiscal, com base nas informações prestada pelo sujeito passivo nas Dacon.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

CÓPIA

O contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual faz as seguintes alegações em síntese:

- inicialmente esclarece que o objeto do recurso voluntário restringe-se apenas aos fatos geradores de novembro/2008 a fevereiro/2010, uma vez que os débitos anteriores teriam sido objeto do parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/09;

- que a Recorrente foi ludibriada e enganada por terceiros, sendo tão vítima quanto a Fazenda Pública Federal;

- que passou por sérias dificuldades financeiras, deixando de efetuar o recolhimento dos tributos federais, mas que nunca deixou de informar ao fisco a real receita decorrente das suas atividades econômicas, sempre cumprindo todas as obrigações acessórias;

- faz todo um relato de como teria sido ludibriada, no início por um estelionatário, que se intitulou como consultor tributário, que ofereceu à empresa serviços de consultoria tributária visando a extinção lícita dos seus créditos tributários junto à Receita Federal, sendo que o único serviço que ele executou foi ter zerado os valores das DCTF. Que descoberto os fatos a recorrente voltou a retificar as DCTF "zeradas" e denunciou o fato criminoso à 21ª Delegacia Regional da Polícia Civil em São Gonçalo do Pará/MG;

- em seguida faz novos relatos, de como teria sido novamente ludibriada, por dois outros estelionatários, que apresentaram a possibilidade de extinção dos débitos tributários da empresa através de procedimento legal de compensação. Neste sentido teria autorizado verbalmente a aquisição de créditos de terceiros e fornecido o Tokem de sua certificação digital para que pudessem fazer os acessos necessários aos procedimentos de regularização junto à Receita Federal;

- apresenta uma série de documentos, como recibos, comprovantes de pagamentos, procurações outorgadas, notícia crime, na tentativa de demonstrar a verdade dos fatos relatados, bem como sustenta a possibilidade jurídica de juntada destes documentos em sede de recurso voluntário, tudo em nome do princípio da verdade material;

- cita doutrina e jurisprudência, para concluir que não praticou os fatos de forma dolosa como consta da autuação e da decisão recorrida. Ao contrário sustenta que "tanto o fiscal autuante, como a Turma Julgadora foram ludibriados pela ardilosa conduta praticada pela quadrilha de estelionatários". Ou seja, quem teria praticado a fraude com intenção para tanto foram os mandatários que agiram por conta própria, com excesso dos poderes a eles outorgados, e não a contribuinte;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- que não houve a intenção da contribuinte em fraudar a Receita Federal do Brasil, pois os valores devidos a título de PIS e Cofins foram corretamente declarados por meio dos Dacon e refletem exatamente os valores constantes de sua contabilidade;

- que embora tenham sido zeradas as DCTF pelos então procuradores da Recorrente, em momento algum ocorreu a supressão ou a redução de tributos por parte da empresa, eventos necessários para compor o núcleo do tipo penal constante do art. 1º da Lei 8.137/90, pois os valores devidos das contribuições eram de conhecimento da RFB, por meio dos Dacon.

- adiciona que ainda que a conduta combatida, tivesse sido praticada pela recorrente, teria ocorrido na espécie mero inadimplemento de obrigação acessória, o que se amoldaria mais ao tipo penal do art. 2º, inc. I, da Lei nº 8.137/90;

- que o argumento do acórdão recorrido de que a contribuinte teria se aproveitado da emissão de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa não se sustenta, pois a recorrente jamais participou de processo licitatório junto ao Poder Público e que, após este período, não celebrou qualquer contrato com instituições financeiras oficiais;

- que a assinatura aposta no pedido de compensação em nome de Sílvio Moreira da Silva é falsa e que este, sendo progenitor dos reais sócios da recorrente, nunca figurou no quadro societário da empresa;

- que está demonstrado e configurado no mínimo que existe uma dúvida razoável em favor da recorrente de que esta não é responsável pelos atos fraudulentos praticados, sendo então aplicável ao caso o disposto no art. 112 do CTN o qual explicita a regra do *in dúbio pro contribuinte* em matéria de penalidade, devendo ser afastada a multa qualificada de 150%;

- afirma que a teor de uma interpretação sistemática do que dispõem os art. 135, II e 137, III, "b" do CTN e considerando que estão demonstrados nos autos que os seus mandatários agiram com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, a responsabilidade pelo pagamento da multa seria exclusiva deles, devendo ser afastada a multa isolada majorada em relação ao contribuinte;

- que em razão da inconstitucionalidade declarada pelo STF do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 devem ser retiradas da base de cálculo das contribuições, relativas aos fatos geradores de nov/2008 a maio/2009, os valores das receitas não operacionais neles incluídas;

- solicita a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, por não constituir faturamento da empresa; e

- que as multas aplicadas, do modo em que foram impostas, têm natureza nitidamente confiscatória, contrariando os Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não-Confisco e da Moralidade;

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso é tempestivo, atende aos demais pressupostos legais, sendo matéria de competência desta 3ª Seção de Julgamento, por isto dele tomo conhecimento.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Embora em seu recurso voluntário, o contribuinte não tenha dedicado uma linha sequer a respeito da preliminar de nulidade do lançamento, no pedido final ele pede que o lançamento seja anulado.

Esclareço que não vislumbrei nos autos de infração constante do presente processo, qualquer mácula que pudesse torná-los nulos.

Prescreve o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93:

> *Art. 59 São nulos:*
>
> *I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
>
> *II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;*

Todos os atos praticados no presente processo foram executados por pessoa competente e sem preterição do direito de defesa.

Cumpre verificar que foram observados os requisitos fundamentais à validade do ato administrativo. Art. 10, inc. III e IV do Decreto 70.235/72:

> *Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*
>
> *(...).*
>
> *III- a descrição do fato;*
>
> IV- a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.

Verifica-se que constam adequadamente descritos os fatos apurados pela autoridade, a fundamentação legal, a matéria tributável, os valores apurados e os fatos motivadores da autuação, permitindo ao contribuinte conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para livre e plenamente manifestar suas razões de defesa.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Portanto afasto a preliminar de nulidade do auto de infração.

MÉRITO

As argumentações trazidas pelo contribuinte podem ser resumidas nos seguintes pontos:

- Não aplicação da Multa Qualificada - responsabilidade por infrações tributárias a cargo dos mandatários – efeito confiscatório da multa;

- Exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições.

- Exclusão das receitas não operacionais da base de cálculo das contribuições;

NÃO APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

É importante esclarecer que o contribuinte não se insurge propriamente contra os valores lançados de PIS e Cofins. Ao contrário, reconhece que os valores obtidos por meio dos DACON, são coincidentes com os valores constantes em seus livros contábeis. Na verdade insurge-se contra a aplicação da multa qualificada tão somente em relação aos fatos geradores a partir de novembro/2008, pois em relação aos anteriores faz expressa menção de que foram objetos de pedido de parcelamento.

A penalidade aplicada no lançamento está prevista no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei n° 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei n° 11.488, de 15 de junho de 2007), segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, que será duplicada para 150%, nos casos de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30/11/1964.

> *Lei nº 9.430/96:*
>
> *Art 44. Nos casos de lançamento de oficio, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 15 de junho de 2007)*
>
> *I- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei ns 11.488, de 15 de junho de 2007)*
>
> *(...)*
>
> *§ 1º- O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n" 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) .*

Os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal dão conta perfeitamente de apurar elementos convincentes e convergentes no sentido de caracterizar as ações ilícitas definidas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502, de 1964 (sonegação, fraude ou conluio).

O contribuinte, em seu recurso voluntário, não nega a ocorrência de nenhum dos fatos imputados pela fiscalização. Na verdade tenta afastar a sua intenção na prática dos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

referidos atos, tentando transferir toda a responsabilidade dos fatos para terceiros que, agindo como seus mandatários, teriam extrapolados seus poderes ludibriando o contribuinte e a própria Receita Federal.

É oportuno esclarecer que em relação a estes fatos, além deste processo, o contribuinte teve lavrado contra si autos de infração do IRPJ e CSLL no processo nº 10665.001772/2010-89, e multa isolada em decorrência da compensação não declarada no processo nº 10665.001774/2010-78. Ambos processos já foram objetos de julgamento pela 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, tendo sido ambos com lançamento procedente, conforme Acórdãos de nº 1401-000792 e 1401-000793, em sessão do dia 09/05/2012.

Concordo inteiramente com o relator Conselheiro Antônio Bezerra Neto, quando em seu voto condutor assim se manifestou no Acórdão de nº 1401-000793:

> *(...)*
>
> *Ou seja, a Fiscalização evidenciou de forma clara a conduta dolosa da Recorrente através de um trabalho minucioso e detalhado.*
>
> *A isso tudo se acrescente o fato de que a defesa como um todo, não conseguiu rebater os fatos demonstrados nem as evidências expostas no trabalho fiscal, limitando-se a pleitear a nulidade por questões formais, o caráter confiscatório da multa e tentar colocar a culpa em uma suposta "armação" de uma consultoria que lhe oferecera o referido "negócio" e que só veio a descobrir esses fatos quando da impetração do recurso.*
>
> *Difícil acreditar que a Recorrente se envolva em uma situação dessa onde a vantagem econômica aparece como um passe de mágica e imaginar que não se trata de uma fraude contra o erário público. A confiança na suposta consultoria era tamanha que a empresa confiou até o "Token "contendo a certificação digital. A existência de certificação digital nos atos de comunicação à SRFB vem justamente para garantir a fidedignidade da autoria dos eventos.*
>
> *Nesse contexto, não dá para dizer que a Recorrente não estava em verdadeiro conluio com a suposta consultoria e não tinha ciência dos riscos que corria, mesmo que traga prova nos autos que os sócios dessa consultoria estão sendo processados criminalmente. Fica afastada, assim, a tentativa por parte da Recorrente de atribuir a responsabilidade a terceiros, prevista no art. 135 do CTN.*
>
> *(...)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entendo que o lançamento da multa qualificada está consubstanciado em elementos sólidos apurados pela fiscalização, cuja responsabilidade é objetiva do contribuinte, não cabendo a sua transferência aos terceiros, mandatários, como pretende o contribuinte.

Neste sentido dispõe o 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.*

No caso, o que ocorreu foi que o contribuinte contratou "consultores tributários", fornecendo-lhes procurações, inclusive o Tokem da certificação digital e senha, autorizando-os a agirem em seu nome, agora pretende transferir a responsabilidade de eventuais contratos particulares, em tese, mal sucedidos, à conta do erário público.

Não é cabível a transferência de responsabilidade por infrações com base nos art. 135 e 137 do CTN, como pretende o contribuinte.

O art. 135 trata da responsabilidade **pessoal** quanto aos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei. Veja o dispõe o artigo:

> *Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*
>
> *I - as pessoas referidas no artigo anterior;*
>
> *II - os mandatários, prepostos e empregados;*
>
> *III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

Aqui o contribuinte, em seu recurso quer responsabilizar os mandatários com base no inc. II, mas antes de responsabilizá-los, deveríamos então indagar se não seria o caso de responsabilizar pessoalmente os próprios diretores da pessoa jurídica, com base no inciso III, já que eles foram os responsáveis diretos por contratar não uma mais duas vezes "consultores tributários" que na verdade se revelaram, segundo suas próprias palavras, estelionatários. Certamente houve a prática de atos não previstos no contrato social, decorrente de uma administração temerária e, pior, sem acompanhar os passos e atos destes mandatários.

A fiscalização efetuou o lançamento tributário, elegendo corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 121, parágrafo único, inc. I do CTN, que é o contribuinte pessoa jurídica. Não estou aqui afastando qualquer tipo de responsabilidade tributária, porém caberá à Procuradoria da Fazenda Nacional, com aval do poder judiciário, a definição de qualquer responsabilidade quanto ao crédito tributário, se for o caso de eventual processo de execução fiscal do crédito tributário.

Entendo também não ser relevante para o processo tributário se o crime estaria melhor tipificado no art. 2º do que no art. 1º da Lei nº 8.137/90. Para a aplicação da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

multa qualificada basta estar demonstrado a ocorrência de uma das hipóteses dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.504/66 e neste sentido já nos manifestamos que a seqüência de fatos fartamente demonstrados pela fiscalização, e não afastados pela defesa – pois esta pretende somente transferir a responsabilidade por estes fatos – configuram a prática de ações fraudulentas com o fim de reduzir, evitar ou diferir o seu pagamento, nos exatos termos do art. 72 da Lei nº 4.502/64, *in verbis:*

> *Art . 72. Fraude é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

Quanto ao crime estar melhor tipificado ou não no art. 1º da Lei nº 8.137/90, entendo que este assunto é de alçada exclusiva do Ministério Público Federal, quando for elaborar a denúncia crime em decorrência de eventual encaminhamento da Representação Fiscal para Fins Penais àquele *parquet.*

EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA QUALIFICADA

Neste sentido também não há qualquer reparo a fazer em relação ao acórdão recorrido. Correto o entendimento nele exarado de que o princípio do não-confisco, insculpido no art. 150, inc. IV da Cosntituição Federal, é direcionado ao legislador, o qual deve observar a capacidade econômica do contribuinte, não podendo conceder ao tributo a conotação de confisco.

Estando posta a lei, como é o caso de disposição expressa do art. 44, inc. I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, já transcrito anteriormente, só cabe à administração tributária a sua fiel aplicação. Esta questão inclusive é pacífica no âmbito do processo administrativo, inclusive com a edição da súmula nº 2 do CARF.

> ***Súmula CARF nº 2****: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Portanto não há como negar efetividade à Lei Tributária sob o argumento acerca de eventual natureza confiscatória ou de eventual agressão aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e moralidade, como pretende o contribuinte.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES

Este pedido foi inovado no recurso voluntário. Esta matéria não foi suscitada na impugnação e portanto não colocada à apreciação da primeira instância de julgamento.

A possibilidade de conhecimento e apreciação dessa nova tese deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal, o Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, *verbis*:

> *Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*
>
> *Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei no 9.532, de 1997):

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

*Art. 17. **Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).*

Os textos legais acima colacionados são muito claros. A fase litigiosa somente se instaura se a matéria for expressamente contestada e seus argumentos submetidos à primeira instância, determinando os limites do litígio. Não tendo sido apontada essa questão da exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições na Impugnação, não é possível a essa turma conhecê-los.

Não vejo aqui como conhecer desta matéria com amparo no princípio da verdade material. Isto porque, apesar de alegado no recurso voluntário, não há no processo nenhuma prova demonstrando a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições, muitos menos a sua valoração com delimitação da matéria em litígio.

EXCLUSÃO DAS RECEITAS NÃO OPERACIONAIS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES

O contribuinte afirma que em razão da inconstitucionalidade declarada pelo STF do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 devem ser retiradas da base de cálculo das contribuições, relativas aos fatos geradores de nov/2008 a maio/2009, os valores das receitas não operacionais neles incluídas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Esta matéria também está sendo objeto de inovação no recurso voluntário e valem as mesmas observações atinentes à análise do tópico anterior, estando preclusa em razão da supressão de instância.

Porém aqui, por se tratar de norma declarada inconstitucional pelo STF, por ser questão de ordem cogente e estribado também no princípio da verdade material, pois efetivamente estão demonstrados no processo que houve a inclusão de receitas não operacionais na base de cálculo do PIS e da Cofins, não sendo necessária a produção de qualquer prova suplementar, conheço da matéria, reconhecendo o direito de não inclusão das receitas não operacionais na base de cálculo do PIS e da Cofins, uma vez que o STF reconheceu em repercussão geral a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 conforme se depreende do seguinte julgado:

> *"EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. (RE 585235 QORG, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, DJe227 DIVULG 27112008 PUBLIC 28112008 EMENT VOL0234310 PP02009 RTJ VOL0020802 PP00871)*

Em 10/09/2008, foi reconhecida a repercussão geral do caso, sendo, inclusive sendo aprovada a edição de Súmula vinculante, consoante a seguinte decisão, *in verbis:*

> ***"Decisão:*** *O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008."*

Desta forma, este precedente é de reprodução obrigatória nos julgamentos no âmbito do CARF, nos termos do art. 62-A do RICARF.

No caso dos presentes autos atinge somente os fatos geradores dos meses de novembro/2008 a maio/2009, quando foi editada a Lei 11.941/2009 revogando o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme análise das fichas 18A da Dacon (Cofins), fls. 77/83, e fichas 8A da Dacon (PIS), fls. 109/115, para os meses de novembro/2008 a maio de 2009 foram incluídas valores de outras receitas nas bases de cálculo do PIS e da Cofins somente nos meses 12/2008, 02/2009 e 04/2009, as quais devem ser excluídas da seguinte forma:

CÓPIA

Valor da Cofins a ser exonerado:

Fato Gerador	Cofins lançada	Crédito exonerado	Crédito Tributário remanescente
dez/08	28.960,01	5,84	28.954,17
fev/09	18.656,55	15,81	18.640,74
abr/09	12.000,94	3,00	11.997,94

Valor do PIS a ser exonerado:

Fato Gerador	PIS lançado	Crédito exonerado	Crédito Tributário remanescente
dez/08	6.274,67	1,27	6.273,40
fev/09	4.042,25	3,42	4.038,83
abr/09	2.600,20	0,65	2.599,55

Os valores da multa qualificada e dos juros de mora devem ser afastados na mesma proporção dos créditos exonerados das contribuições.

Portanto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para afastar os valores da Cofins e do PIS, nos fatos geradores de dez/2008, fev/2009 e abr/2009, conforme planilha elaborada acima. Voto por não conhecer da matéria relativa à discussão sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, por ser matéria preclusa.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/10/2013 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/10/2013 por RODRIGO DA COSTA PO SSAS
Impresso em 16/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA