



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

Processo n° 10680.013587/2006-62
Recurso n° 239.759 Voluntário
Acórdão n° 3403-00.527 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2010
Matéria COFINS E PIS
Recorrente BM COMERCIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/12/2002

SUJEIÇÃO PASSIVA. MODIFICAÇÃO NO QUADRO SOCIETÁRIO DE SÓCIA PESSOA JURÍDICA. INALTERABILIDADE.

As modificações societárias havidas na estrutura de pessoa jurídica que participa de outras sociedades, não têm o condão de alterar a sujeição passiva, seja como contribuinte ou responsável, destas últimas quanto aos fatos jurídicos tributários a elas relativos, influenciando apenas a responsabilidade pelo respectivo crédito tributário nas hipóteses estatuídas pelo Código Tributário Nacional.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIOS E MANDATÁRIOS DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE PESSOAL. EXISTÊNCIA DE DOLO. NECESSIDADE.

A responsabilidade pessoal inserta no art. 135, III do Código Tributário Nacional exige a comprovação do caráter doloso da conduta daqueles agentes quando praticam atos com excesso de poder ou que infrinjam a lei, contrato social ou estatutos da pessoa jurídica, qualificando-se como tal a prática recorrente de informar em declaração de apresentação obrigatória (DCTF) valores bem inferiores àqueles apurados e escriturados nos registros contábeis e fiscais.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIOS E MANDATÁRIOS DA PESSOA JURÍDICA. SOLIDARIEDADE.

Consoante art. 124 do Código Tributário Nacional, a solidariedade se subdivide em natural ou de fato (inciso I) e legal ou de direito (inciso II), sendo a primeira decorrente de interesse comum no fato jurídico originário da incidência tributária e a segunda de previsão legal específica. A qualidade de sócio ou mandatário da pessoa jurídica, genérica e isoladamente considerada, não é suficiente para definir solidariedade natural em relação aos tributos devidos por esta, entretanto, uma vez configurada a responsabilidade pessoal

prevista no art. 135, III do CTN, verifica-se a solidariedade entre os sócios administradores da pessoa jurídica autuada pelo crédito tributário exigido.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MANUTENÇÃO E APRESENTAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

A manutenção e apresentação de arquivos magnéticos exigidos por lei configura obrigação acessória, dando lugar a aplicação da penalidade legalmente prevista, pelo simples fato de seu descumprimento, sem necessidade de se perquirir a real intenção do contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/12/2002

PIS/PASEP E COFINS. MODIFICAÇÕES IMPLEMENTADAS PELA LEI 9.718/98. MANIFESTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM REPERCUSSÃO GERAL.

Em sede de reafirmação de jurisprudência em repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou pela inconstitucionalidade do conteúdo do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que modificou o conceito de faturamento e, com isso, ampliou a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, reconhecida como constitucional, no entanto, a majoração da alíquota desta última, o que, nos termos do art. 26-A, § 6º, I do Decreto nº 70.235/72, permite a este Conselho Administrativo aplicar tal entendimento.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se manifestar acerca da (in)constitucionalidade de normas, havendo expressa vedação legal neste sentido disposta no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação alterada pela Lei nº 11.941/09.

TAXA SELIC. JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.

A aplicação dos juros moratórios à taxa selic encontra amparo na legislação ordinária, defluindo de norma válida e vigente no sistema normativo, falecendo competência a este conselho administrativo para examinar aspectos de sua legalidade e/ou constitucionalidade.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para: I- afastar a responsabilidade pessoal e a solidariedade atribuída aos mandatários referidos no lançamento e à sócia MVM Empreendimentos e Participações Ltda.; e II- excluir da base de cálculo de ambas as contribuições, as receitas distintas das vendas de bens e prestação de serviços, constantes de fls. 36, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Iván Allegretti, que dava provimento ao recurso também para excluir a responsabilidade pessoal dos sócios-administradores.

Marcos Tranchesi Ortiz – Vice-Presidente no exercício da Presidência


Robson José Bayerl - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Morais Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesí Ortiz. Ausente ocasionalmente o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Por bem refletir o caso de que cuidam estes cadernos processuais, tomo por empréstimo o bem elaborado relatório da decisão de primeira instância administrativa para composição deste voto:

“Contra a Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração de fls. 09/13 e 17/20, exigindo, respectivamente, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e para o Programa de Integração Social – PIS, (...).

Auto de Infração da COFINS.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas (sic):

**‘001 – FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA COFINS
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO**

No TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL às fls. 25/34 estão detalhados os eventos ocorridos durante o procedimento de auditoria fiscal, bem como a apuração das bases de cálculo e a responsabilização pessoal e ou solidária, pelo crédito tributário lançado, na forma dos arts. 124-I e 135-II/III da lei nº 5.172/66 das pessoas físicas e jurídica: Márcio Vilefort Martins-CPF (...), Márcia Vilefort Martins-CPF (...), Antônio Vilefort Martins-CPF (...), Marília Vilefort Martins-CPF (...) e MVM Empreendimentos e Participações Ltda – CNPJ (...).

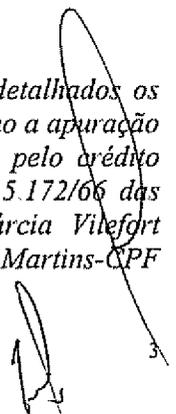
Às fls. 38 a 310 estão as demais provas documentais, parte integrante deste Auto de Infração.’

Auto de Infração do PIS.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas (sic):

**‘001 – FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO PIS
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO**

No TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL às fls. 25/34 estão detalhados os eventos ocorridos durante o procedimento de auditoria fiscal, bem como a apuração das bases de cálculo e a responsabilização pessoal e ou solidária, pelo crédito tributário lançado, na forma dos arts. 124-I e 135-II/III da lei nº 5.172/66 das pessoas físicas e jurídica: Márcio Vilefort Martins-CPF (...), Márcia Vilefort Martins-CPF (...), Antônio Vilefort Martins-CPF (...), Marília Vilefort Martins-CPF (...) e MVM Empreendimentos e Participações Ltda – CNPJ (...).



Às fls. 38 a 310 estão as demais provas documentais, parte integrante deste Auto de Infração.'

Do Termo de verificação Fiscal – TVF (documentos de fls. 25/34).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

Descrição dos Fatos.

Em 11/08/2005, a empresa foi cientificada do MPF e do Termo de Início de Ação Fiscal, e em 17/08/2005, ocorreu a ciência do Termo de Intimação nº 001, solicitando arquivos magnéticos da escrituração contábil da empresa.

A seguir, foram lavrados os Termos de Intimação de nº 002 e 003.

O Termo de intimação de nº 004, cientificado em 29/12/2005, reiterou o de nº 002, quanto aos arquivos magnéticos da escrita fiscal, permitindo que o contribuinte apresentasse os dados no formato em que os possuía armazenados, sem a obrigatoriedade de adequá-los ao 'lay-out' previsto na IN 86, de 2001.

'Intimamos o contribuinte, através do permissivo disposto no parágrafo 2º do art. 3º da IN 86/2001, a apresentar os arquivos Mestre e Itens de Mercadorias, no formato e lay-out que forem disponibilizados pelo 'Sistema Thor', por ele utilizados, ou em outro formato e lay-out alternativo por ele eleito, através de extração de dados diretamente do banco de dados em Dataflex, contanto que contenham as informações necessárias à recomposição integral das Notas Fiscais de vendas emitidas pela empresa.'

Em reposta datada de 17/01/2006, foram solicitados seis meses de prazo 'na expectativa de composição e organização dos dados', acrescentando que a empresa contratada e proprietária do software se comprometeu a informar, oportunamente, as razões técnicas que tem dificultado o atendimento aos termos de intimação.

Transcorrido o prazo de 180 dias desde a expedição do Termo de Intimação nº 002, o Contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação nº 006, em 29/03/2006, reiterando-se o de nº 004, quanto à solicitação dos arquivos magnéticos da escrita fiscal. Novamente o contribuinte foi orientado das penalidades prevista na legislação para o caso de não apresentação dos arquivos magnéticos.

Em 15/04/2006, o Contribuinte apresentou resposta, ratificando a impossibilidade de apresentação dos arquivos magnéticos, acrescentando, literalmente, que: 'Diante da informação expressa da empresa contratada para sessão e manutenção do software, da impossibilidade técnica de atender às exigências do TI nº 004. Ratificamos nossa posição anterior'(sic).

Em resumo, a empresa não apresentou nenhum dos arquivos magnéticos solicitados, sejam os da escrita contábil (TI nº 001), seja o da escrita fiscal (TI nºs 002, 004 e 006).

A obrigatoriedade de manutenção e apresentação destes arquivos magnéticos está regida pelo art. 265 do RIR/1999, cuja matriz legal é o art. 11, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações do art. 75 da MP nº 2.158-35/2001.

O art. 959, do RIR/1999, prevê o agravamento de penalidade a ser aplicada no contribuinte, no caso de não apresentação dos arquivos magnéticos.

No Termo de Intimação nº 007, foram solicitadas informações sobre as deduções de produtos isentos, de alíquota zero e específicas, utilizados no cálculo da COFINS e PIS devidos. Resposta protocolada em 12/06/06.

O Termo de Intimação nº 008, cientificado em 24/08/2006, solicitou a apresentação da DACON 2003, dos contratos de mútuos existentes, dentre outras informações.

Em resposta, de 23/09/2006, a empresa alegou não estar obrigada à entrega da DACON referente a 2003, apresentou as cópias dos contratos de mútuo existentes.

Tributos e Contribuições Lançados. COFINS e PIS.

Com base nos elementos à disposição da Fiscalização, foi concluída a verificação das bases de cálculo das contribuições COFINS e PIS, referente ao ano-calendário de 2002, calculados pelo regime cumulativo, encerrando-se parcialmente a ação fiscal, em conformidade com a previsão do Mandado de Procedimento Fiscal.

Às fls 35/37 estão os Demonstrativos de Apuração das Contribuições COFINS e PIS Faturamento, elaborados com base na escrituração contábil da empresa, conforme cópias dos balancetes às fls. 38/61.

No Demonstrativo das Diferenças Apuradas, à fl. 37, pode-se observar que o contribuinte declarou nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, relativas ao ano-calendário de 2002, fls. 138 a 142, valores de contribuições COFINS e PIS inferiores aos efetivamente devidos com base na contabilidade e documentos apresentados.

No presente caso, o contribuinte utilizou-se do artifício de declarar à Receita Federal, através de DCTF, de forma sistemática e reiterada, valores muito inferiores aos efetivamente devidos e com plena consciência do fato, uma vez que as bases para apuração das contribuições corretas constam de sua própria contabilidade.

A conduta, claramente **dolosa**, visava única e exclusivamente impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, inclusive natureza e circunstâncias materiais, enquadrando na hipótese prevista no inciso I do artigo 71 da Lei 4.502/64 – **Sonegação**.

No caso em tela, estando demonstrado o **dolo** dos agentes e a ocorrência de **sonegação**, aplica-se ao lançamento efetuado a **multa qualificada** de 150%, com o agravamento previsto na legislação, que a eleva para 225%, em punição pela não apresentação dos arquivos magnéticos Plano de Contas, Lançamentos Contábeis, Saldos Mensais, Mestre e Itens de Mercadorias, solicitados nos Termos de Intimação de nºs 001, 002, 004 e 006, conforme explanado no item Descrição dos Fatos.

Responsabilidade pelo Crédito Tributário Lançado.

Salienta a Fiscalização que, no período de ocorrência dos fatos narrados, o quadro societário da BM era composto pelos quotistas, Márcio Vilefort Martins e Márcia Vilefort Martins, bem como os procuradores constituídos Antônio Vilefort Martins e Marília Vilefort Martins, que concorreram solidariamente para ocorrência das infrações destacadas, uma vez que exerceram conjuntamente

poderes de administração da empresa nos períodos sob análise, nos termos previstos no art. 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

A atuação dos Srs. Márcio e Márcia Vilefort Martins ocorreu tanto diretamente, como administradores e sócios da BM Comercial Ltda, como através da pessoa jurídica quotista MVM Empreendimentos e Participações Ltda.

A seguir, o Fisco fez um resumo das alterações verificadas no quadro societário da BM (cópias dos contratos sociais de fls. 147/214).

Cópias dos contratos sociais da MVM Empreendimentos e Participações Ltda estão às fls. 215/273; e VAL Empreendimentos e Participações Ltda, às fls. 274/304.

Tendo em vista que o contrato social da BM admitia que a sociedade fosse administrada também por outras pessoas, na forma de mandato, o Fisco identificou as seguintes procurações (cópias de fls. 305/310):

- Em 16/06/2000, foi lavrada procuração concedendo amplos poderes de administração, inclusive de recursos financeiros a Antônio Vilefort Martins.

- Em 17/07/2000, foi lavrada procuração concedendo poderes para Sra Marília Vilefort Martins representá-la perante instituições bancárias, na prática de emissão e endosso de duplicatas mercantis.

- Em 16/05/2001, foi lavrada procuração concedendo amplos poderes de administração, inclusive de recursos financeiros a Antônio Vilefort Martins.

- Em 28/10/2002, foi lavrada nova procuração concedendo amplos poderes de administração, inclusive de recursos financeiros a Antônio Vilefort Martins.

- Em 26/09/2003, foi lavrada outra procuração concedendo amplos poderes de administração, inclusive de recursos financeiros a Antônio Vilefort Martins.

- Em 26/09/2003, foi lavrada nova procuração concedendo poderes para Sra. Marília Vilefort Martins representar a empresa perante instituições bancárias, na prática de emissão e endosso de duplicatas mercantis.

Em decorrência de todo o exposto, conclui-se que os Srs. Márcio e Márcia Vilefort Martins, sócios da pessoa jurídica com poderes de administração, de acordo com os fatos apurados, são **solidária e pessoalmente responsáveis** pelos créditos tributários resultantes dos atos praticados com infração à legislação tributária federal, nos termos dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

Idêntica responsabilidade, **solidária e pessoal**, é imputada aos Srs. Antônio e Marília Vilefort Martins, por terem agido como procuradores com poderes de administração, gerenciando e representando a empresa, demonstrando interesse comum no negócio e tendo concorrido para a prática das infrações apontadas, conforme revelado, nos termos do art, 124, I, e 135, II, do CTN.

Ainda, a pessoa jurídica MVM Empreendimentos e Participações Ltda, como sócia majoritária da BM, por interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias atuadas, torna-se **solidariamente obrigada**, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Da Impugnação.

Tendo sido dele cientificado, em 15/12/2006 (vide "AR", de fls. 334), o sujeito passivo, juntamente com as demais pessoas físicas e jurídicas arroladas no TVF, como responsáveis pelo crédito tributário (que também foram devidamente intimadas da exigência; vide documentos de fls. 324/333), contestaram o

lançamento, em 15/01/2007, mediante o instrumento de fls. 336/380. Adiante compendiam-se suas razões.

Inicialmente, os Impugnantes salientaram a tempestividade da defesa e fizeram um breve resumo dos fatos.

Das Preliminares. Ilegitimidade Passiva da Autuada.

Aduz, à Autuada foi imputada a condição de sujeito passivo. Todavia, os supostos débitos constantes do levantamento fiscal não são de responsabilidade dela.

A empresa MVM Empreendimentos e Participações Ltda (elencada como coobrigada) controla a Autuada e tinha com sócia a empresa VAL Empreendimentos e Participações Ltda, que, por sua vez, controla a empresa Comercial VALMIG Ltda.

Foi procedida uma cisão parcial na MVM para retirada da parcela do patrimônio líquido pertencente à VAL (item V.1 do Protocolo e Justificativa de Cisão da MVM em anexo), sendo que a parcela do patrimônio líquido correspondente à participação no capital social da MVM foi vertida para a VAL, que implicou na versão de bens, direitos e obrigações da Autuada (BM Comercial), controlada pela Cindida (MVM), para a empresa Comercial VALMIG Ltda, controlada pela Cindenda (VAL), conforme item v.2 do Protocolo e Justificativa de Cisão da MVM.

Dessa forma, parcela do acervo composto dos bens, direitos e obrigações da BM, conforme Protocolo e Justificativa de Cisão, foi transferida para a VALMIG, em decorrência do processo de cisão envolvendo suas respectivas empresas controladoras, sendo de se destacar, portanto, que os débitos (obrigações) da BM passaram a ser de responsabilidade da VALMIG, razão pela qual a Autuada não poderia ter sido eleita sujeito passivo da suposta obrigação tributária lançada.

A lógica de tal raciocínio encontra-se na Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404, de 1976), mais precisamente nos seus artigos 229, §1º e 223, § único. Nesse sentido, o ato de cisão pode determinar os direitos e obrigações que ficarão destinados às partes envolvidas.

A conclusão a que se chega, como dito, decorre, também, da ausência de disposição legal sobre o assunto por parte do CTN, eis que a cisão não consta da redação prevista no art. 132 do referido diploma legal, por tratar-se de instituto nascido posteriormente ao referido regramento jurídico, sendo aplicável à espécie as disposições da Lei das S/A.

Assim, a sociedade responsável pelos débitos levantados no Auto de Infração impugnado é a **Comercial VALMIG Ltda**, não havendo como prosperar a permanência da Autuada (BM) no pólo passivo da exigência tributária.

Ilegitimidade Passiva dos "Coobrigados".

Márcio Vilefort Martins, Márcia Vilefort Martins e MVM Empreendimentos e Participações.

Assevera que, segundo consta do TVF, os referidos Impugnantes foram trazidos à relação processual na qualidade de sócios da autuada, por terem interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores, nos termos do art. 124, I, do CTN.



7.

No entanto, no caso em tela, é evidente a inaplicabilidade do aludido artigo, pois, ao contrário do que pretende o Fisco Federal, tal dispositivo legal **não visa instituir uma nova espécie de responsabilidade indireta**, ou seja, não pretende determinar que toda e qualquer pessoa que tenha interesse na situação que constitua o fato gerador seja responsável solidária pelo crédito tributário, nem mesmo a lei poderia, aleatoriamente, atribuir a responsabilidade solidária a qualquer indivíduo.

A defesa cita entendimentos doutrinários acerca dessa questão.

Argumenta, mesmo que não se entenda o art. 124, I, do CTN, como sendo mecanismo de graduar a responsabilidade daqueles que já estavam inclusos no pólo passivo da obrigação tributária em caso de pluralidade de obrigados, ainda assim tal dispositivo **não pode ser aplicado à hipótese dos autos porque a expressão "interesse comum" somente pode ser entendida como sendo aqueles que praticaram em conjunto os negócios jurídicos ensejadores do fato gerador**.

Nesse sentido, foi citado pela defesa Ementa de Acórdão prolatado pelo TRF da Quarta Região.

Ademais, a Fiscalização atribuiu aos Impugnantes a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN. Contudo, se eximiu de comprovar suas alegações. Ocorre que a legislação vigente permite o direcionamento de atuação fiscal contra diretores, gerentes ou representantes legais da pessoa jurídica, desde que **comprovada a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos**. É preciso estar presente a culpa subjetiva.

A seguir, discorreu-se, com citação de doutrina e jurisprudência, acerca do que seria infração à lei. A conclusão foi a de que o mero não pagamento de tributos não acarreta infração à lei para os fins colimados no art. 135, do CTN.

Eventualmente, caso prevaleça a responsabilidade solidária que se pretende atribuir aos Impugnantes, a defesa alega que o responsabilidade atribuída a terceiros é abordada pelo art. 134, do CTN. Nesse sentido, a cobrança de terceiros prevista no CTN somente terá lugar se for infrutífera a exigência primeira em relação ao devedor originário, estabelecendo verdadeira ordem de preferência entre o contribuinte e eventuais responsáveis, descaracterizando a solidariedade entre eles.

Antônio Vilefort Martins e Marília Vilefort Martins.

Os referidos Impugnantes, embora não tenham integrado o quadro societário da autuada, foram também incluídos no pólo passivo da autuação em razão de procurações que lhes foram outorgadas pela sociedade.

Diz, é necessário ter em mente que **meros instrumentos de procuração não geram responsabilidade tributária**.

Os Impugnantes jamais exerceram atos de gestão de cunho fiscal, o que lhes retira totalmente do campo de abrangência do auto de infração em tela.

A Fiscalização partiu de meras presunções, sabidamente equivocadas, e que não geram o direito alegado.

Assevera, cabia à Fiscalização provar que os Impugnantes realizaram operações associadas às razões que culminaram na exigência fiscal. Todavia, se eximiu de fazê-lo, restando evidenciada a subjetividade do lançamento, o que não se coaduna com as peculiaridades dessa atividade (art. 142, do CTN).

Esclarece, os Impugnantes, legitimados pelas procurações que lhes foram outorgadas, praticaram apenas atos de cunho comercial e de gestão empresarial.

Do Mérito.

Da Necessidade de Exclusão da Base de Cálculo do PIS e da COFINS de Valores que Não Correspondam às Receitas de Vendas de Mercadorias ou de Prestação de Serviços.

Nessa parte da defesa, a Impugnante, fundamentalmente, citando doutrina e jurisprudência, discorre defendendo a inconstitucionalidade do alargamento das bases de cálculo do PIS e da COFINS, conforme estabelecido pela Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º.

Nesse sentido, sustenta que o faturamento seria correspondente às receitas de vendas de mercadorias, em operação própria ou em conta alheia, e as receitas de prestação de serviços.

Da Necessidade de Exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS e da COFINS.

Em síntese, a Impugnante, também citando doutrina e jurisprudência no que tange ao conceito de faturamento, alegou que é patente a impossibilidade da inclusão do ICMS (imposto estadual) na base de cálculo tanto do PIS como da COFINS.

Da Multa Qualificada – Inexistência de Dolo ou Qualquer outra Conduta Ilícita nos Fatos Envolvidos.

Aduz, em relação ao enquadramento legal da multa qualificada, a lei se refere a “evidente fraude” como causa motivadora do tipo penal. Implica dizer que a evidência sugerida pela lei exige comprovações irrefutáveis pautadas em documentação idônea, afastando presunções, ficções ou qualquer outro meio de prova indireta.

Argumenta, quanto à justificação da qualificação da multa feita pelo Fisco no TVF, que não deve prosperar com foro de juridicidade as alegações inferidas, especialmente quando em momento algum houve o intuito de sonegação. Nos itens anteriores da defesa, foi comprovado, à saciedade, a inexistência de dolo ou sonegação nas operações realizadas. A este respeito, foi visto que diversos valores utilizados na mensuração da base de cálculo da contribuição supostamente devida não se prestam a este fim, por não se enquadrarem nos conceitos de faturamentos ou de receita delineados pelo texto constitucional e recentemente reconhecidos pelo Excelso Supremo Tribunal Federal. Tais considerações são suficientes para afastar a aplicação qualificada da multa impugnada. Além disso, houvesse dolo na ação do contribuinte – diga-se, o alegado intuito de sonegação – não teria este escriturado as receitas em sua contabilidade.

Diante disso, impossível não observar que o Fisco contradiz-se em suas próprias afirmações. Como qualificar a multa a 150% ao argumento do intuito doloso de impedir o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária, se a própria Fiscalização reconhece que a autuada colocou à sua disposição todos os seus livros contábeis e fiscais? Como explicar o alegado intuito de sonegação se a própria Fiscalização reconhece que os valores contabilizados foram utilizados para se apurar a base de cálculo dos tributos exigidos no Auto de Infração ora combatido?



Citando jurisprudência do Conselho de Contribuintes, alega que a prestação de declarações inexatas (como aquelas constantes das DCTF entregues pela Impugnante, cujas divergências podem ser justificadas) não configura intuito de sonegação, razão pela qual descabe a aplicação de multa qualificada quando, mesmo que declaradas receitas a menor, estas puderam ser apuradas através dos valores escriturados pelo contribuinte.

Dessa forma, na hipótese de não prevalecer a improcedência do Auto de Infração, requer a supressão da multa ou sua redução para o patamar mínimo (20%), conforme estabelece o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Do Agravamento da Multa – Atendimento a Todas as Intimações.

Segundo a Fiscalização, a multa, além de qualificada, foi agravada por que a autuada deixou de apresentar arquivos magnéticos solicitados em Termos de Intimação.

Todavia, o agravamento da penalidade somente pode ser aplicado nos casos em que o contribuinte simplesmente ignora as intimações recebidas, dificultando os trabalhos dos Auditores Federais da Receita Federal, o que não foi o caso dos autos.

Diz, em primeiro lugar, as informações contidas nos arquivos magnéticos solicitados já eram de conhecimento do Fisco, eis que toda a escrita contábil-fiscal já havia sido disponibilizada através de meios "não-eletrônicos".

Em segundo lugar, frisa que todas as intimações foram devidamente respondidas pela autuada. Em todos os casos foram prestados esclarecimentos sobre as solicitações do Fisco, de forma que se não foram cumpridas as intimações exatamente da forma como pretendia o Fisco, tal fato não ocorreu por culpa da autuada.

Da Impossibilidade de Aplicação da Taxa SELIC.

Nessa parte da defesa, a Impugnante sustenta a ilegalidade da cobrança de juros de mora, com base na Taxa SELIC.

Do Pedido.

Ao final, pelo exposto, requer seja julgada procedente a presente impugnação, cancelando-se o presente Auto de Infração. Alternativamente, requer seja determinada a revisão do lançamento para excluir das bases de cálculo os valores auferidos a título de receitas não compreendidas na venda de bens ou prestação de serviços (faturamento), bem como o ICMS recolhido que, por não se enquadrar nos conceitos de faturamento ou receita, não pode ser incluídos nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Requer também seja retirada ou reduzida, ao menor patamar legalmente possível, a multa de ofício e pugna pela exclusão do crédito tributário dos valores cobrados a título de juros de mora com base na Taxa SELIC, aplicando-se os juros previstos no CTN, no importe de 1% ao mês.

Protesta, ainda, pela realização de quaisquer tipos de prova e pela juntada de novos documentos capazes de elidir o feito fiscal.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, julgando o lançamento procedente, reputou pertinente a atribuição de responsabilidade pessoal e solidária aos sócios-gerentes e mandatários da pessoa jurídica autuada, sob alegação que formaram um grupo que conjugou esforços para obtenção de benefício próprio, participando todos ativamente de sua administração, o que, pelo relato das

autoridades lançadoras, consubstanciaria as hipóteses dos arts. 124, I e 135, II e III do Código Tributário Nacional; relativamente ao recorrente MVM Empreendimentos e Participações Ltda., aduziu que figuram em seu quadro societário os mesmos titulares da pessoa jurídica lançada, a saber, Sr. Márcio Vilefort Martins e Sr^a Márcia Vilefort Martins, compondo assim o grupo que administrava esta última, ocasionando a solidariedade pelos tributos ora exigidos; quanto à rogada ilegitimidade passiva da autuada, em função de cisão parcial da empresa MVM Empreendimentos e Participações Ltda, sócia daquela, rechaçou a ocorrência considerando que há responsabilidade solidária entre a sociedade cindida e aquela que absorve parcelas do seu patrimônio, no caso de cisão parcial, nos termos do art. 5º, § 1º do Decreto-Lei nº 1.598/77, demais disso, foi identificada corretamente a sujeição passiva do contribuinte lançado, que é aquele que mantém relação pessoal e direta com o fato gerador da obrigação tributária.

No exame do *meritum causae* a decisão de primeiro grau, respeitante à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições e do conceito ampliado de faturamento veiculado pela Lei nº 9.718/98, asseverou que, em relação à primeira alegação, não havia previsão legal expressa para seu abatimento, e, quanto à segunda, aduziu que as autoridades administrativas estão adstritas ao cumprimento das normas componentes do sistema legislativo, não lhe competindo avaliar a sua constitucionalidade e/ou legalidade. No tocante à qualificação da multa de ofício aplicada, considerou procedente a medida, a partir da configuração do dolo estampado na prática reiterada de informar em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF valores muito inferiores àqueles registrados em sua contabilidade. Pertinente ao agravamento da multa, afirmou a correção de sua aplicação pela ausência dos arquivos magnéticos, como determina a lei. Por fim, quanto aos juros moratórios, registrou que os mesmos estão devidamente previstos em lei.

Em recurso voluntário extensamente arrazoado, o contribuinte e coobrigados repercutem toda a fundamentação já deduzida em impugnação, destacando-se o seguinte:

1. a ilegitimidade passiva da autuada, em razão do processo de cisão parcial sofrida pela sócia MVM Empreendimentos e Participações Ltda., uma vez que o patrimônio (bens, direito e obrigações) referente àquela (BM Comercial) fora vertido à pessoa jurídica Comercial VALMIG Ltda., sustentando que não poderia ser aplicada a solidariedade por sucessão prevista no art. 132 do CTN, uma vez que a cisão não está prevista no dispositivo, até porque é figura posterior ao advento daquele códex, sendo que apenas lei complementar poderia cuidar da matéria (responsabilidade tributária), à luz do art. 146, III, “b” da CF/88, registrando que o art. 207 do RIR/99 não tem envergadura legal para determinação de responsabilidade solidária entre sociedade cindida e cindenda, devendo então ser aplicada o disposto no art. 229, § 1º e 233, parágrafo único da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), acentuando, ainda, que as obrigações tributárias referentes à autuada foram absorvidas pela Comercial VALMIG Ltda., conforme demonstra o seu balanço contábil, de modo que esta, então seria a responsável pelos créditos tributários da autuada, passando, neste átimo, a discorrer sobre as espécies de cisão, citando doutrina e jurisprudência;

2. a ilegitimidade dos sócios-gerentes para figurar como responsáveis pessoais ou solidários pelo crédito tributário lançado, porque sua responsabilização só se opera pelas formas dos arts. 134, VII e 135, III do CTN, exigindo o primeiro dispositivo liquidação da sociedade, o que não ocorreu, e o segundo a prova do dolo, o que não foi demonstrado nos autos, seja pela prática de atos com excesso de poder ou infração de lei, acentuando que o inadimplemento da obrigação tributária não configura intuito doloso, citando jurisprudência e doutrina;



3. a ilegitimidade dos procuradores da pessoa jurídica, também porque não foi comprovada a prática de atos exorbitantes ao mandato, contrato social ou infração de lei, bem assim, sua atuação na empresa se restringiu a atos de cunho comercial e de gestão empresarial, nos limites daqueles instrumentos;
4. a necessidade de exclusão de valores que não correspondem às receitas de vendas de mercadorias ou prestação de serviços, alcançadas pelo conceito alargado de faturamento promovido pela Lei nº 9.718/98, em face de sua inconstitucionalidade já reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, explicitando longamente as razões de tal posicionamento e pugnando pela aplicabilidade da jurisprudência do Excelso Pretório em sede administrativa;
5. a necessidade de exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ora exigidas, por não representar receita propriamente dita e, como tal, não compor o faturamento, base de cálculo daqueles tributos, citando jurisprudência e doutrina;
6. a inaplicabilidade da multa qualificada, por não comprovação do dolo necessário à configuração da sonegação, até porque o contribuinte autuado informou os valores em Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e escriturou corretamente os valores devidos, o que afastaria o evidente intuito de fraude;
7. a impossibilidade de agravamento da multa, uma vez que todas as intimações foram atendidas e as informações necessárias à fiscalização puderam ser obtidas através da escrituração contábil-fiscal apresentada, realçando que se trataria de multa com efeito confiscatório e sem observância à capacidade contributiva dos recorrentes;
8. a impossibilidade de aplicação da taxa selic para atualização dos créditos tributários federais devido à sua natureza remuneratória, bem assim, da infringência ao art. 150, I da CF/88 e arts. 97, V e 161, ambos do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Preliminarmente, aprecio a questão da legitimidade da pessoa jurídica, BM Comercial Ltda., argüida pelos recorrentes, consoante a qual, em função da cisão parcial ocorrida em pessoa jurídica componente de seu quadro social, se afetaria a legitimidade passiva do crédito tributário.

Sem razão o inconformismo, ao passo que a apontada modificação na estrutura societária da sócia MVM Empreendimentos e Participações Ltda., em nada interfere na sujeição passiva do contribuinte autuado, em relação aos fatos geradores por este praticados, seja como contribuinte, seja como responsável.

A influência de tais modificações será percebida apenas por ocasião da cobrança/execução e, mesmo assim, em determinadas situações, que, porém, neste momento processual, são estranhas à discussão.

Assim, tendo em conta que a autuada praticou fatos jurídicos enquadráveis como hipótese de incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, na condição de contribuinte, em razão da relação pessoal e direta com a situação que constituiu o respectivo fato gerador, está correta a sua eleição como sujeito passivo da obrigação principal, pouco importando que um de seus sócios tenha se submetido a um processo de cisão parcial.

Relativamente à solidariedade e responsabilidade imputadas à pessoa jurídica MVM Empreendimentos e Participações Ltda. neste auto de infração, deixarei sua ponderação para um segundo momento.

Na seqüência, objetivando melhor demonstrar o raciocínio desenvolvido para a solução da lide, peço vênha para inverter a ordem de enfrentamento das questões postas no recurso voluntário, principiando pela presença ou não do intuito doloso no modo de agir do contribuinte, que informava sistematicamente em sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF valores bem inferiores àqueles que escriturava em seus registros contábeis, nada obstante, na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ apresentar os valores corretos de apuração dos tributos em comento.

Verifica-se deste *modus operandi* uma postura dúbia por parte do contribuinte, pois ao mesmo tempo em que informava os valores efetivamente apurados e escriturados em sua DIPJ, que à época, como ainda hoje, possuía caráter meramente informativo, na DCTF, que ostenta a natureza de instrumento de confissão de dívida e, como tal, hábil e suficiente para formalização do crédito tributário, declinava quantias mínimas em relação ao montante devido.

Parece-me claro que houve, sim, um escopo fraudulento neste propósito. Uma intenção deliberada de lesar a Fazenda Nacional ou, na melhor das hipóteses, retardar a exigência do crédito tributário. Não há qualquer motivo plausível que justifique o ocorrido.

A peça recursal defende a inexistência do dolo pelo fato de haver escrituração contábil e fiscal válida, que, inclusive serviu de base para o lançamento das diferenças apuradas, e a prestação das informações corretas na DIPJ. Demais disso, em seu juízo, diversos valores agregados à base de cálculo o foram indevidamente, referindo-se tacitamente à inconstitucionalidade de norma veiculada na Lei nº 9.718/98, que será objeto de exame mais adiante.

No entanto, em minha opinião, a existência de escrituração contábil/fiscal e a informação correta na DIPJ, ao invés de amenizar a gravidade da infração, apenas a intensifica porque demonstram que, mesmo conhecendo a obrigatoriedade de declarar os valores efetivamente devidos na DCTF, o contribuinte optou *sponte propria* por indicar valores correspondentes a cerca de 10 % (dez por cento) a 15% (quinze por cento) dos valores apurados e escriturados.

A regular escrituração contábil não pode servir de escudo ao contribuinte para a prática de infrações administrativas, ocorrentes quando, olvidando do seu conteúdo escritural, isto é, dos lançamentos contábeis realizados nos seus livros, preste reiteradamente, em declarações obrigatórias, informações falsas ao órgão fazendário responsável pela arrecadação tributária.

De outra banda, a alegação que a informação a menor se deveu a diversos valores indevidamente incluídos na apuração dos tributos é completamente descabida, a uma,

porque o contribuinte efetuou os cálculos em estrita observância às disposições da Lei nº 9.718/98, inclusive, registrando valores ligeiramente superiores aos constatados pela fiscalização; a duas, porque mesmo com o cômputo de valores, em tese, indevidos, ainda assim o valor apurado seria muito maior que aquele apresentado na DCTF.

Também o fato de não criar obstáculos à fiscalização não mitiga a infração praticada, porque ao assim agir o contribuinte nada mais faz que observar a legislação, cumprir um dever legal, não havendo aí nenhum mérito a ser louvado.

É certo que, em princípio, a informação correta prestada na DIPJ poderia ser tomada como causa de abrandamento da conduta irregular, a demonstração de uma certa boa vontade do contribuinte, ainda que ambígua; todavia, ao declarar deliberadamente valores díspares à Administração Tributária, uns certos e outros errados, acaba por retardar o conhecimento, por parte da Administração Tributária, da ocorrência dos fatos jurídicos tributários atinentes ao contribuinte.

Com efeito, nestes casos, o conhecimento da efetiva ocorrência do fato jurídico tributário não se dá com a mera transmissão da declaração, mas sim, quando do seu processamento e cruzamento dos dados disponíveis nos sistemas do órgão, o que, sabidamente, não é feito em tempo real, daí acarretando o retardamento de tal apreciação, até porque não se sabe, *a priori*, qual das informações prestadas é a incorreta, exigindo investigações mais aprofundadas a respeito.

Sufragar procedimentos como estes ocasionaria a formação de uma cultura singular, e a meu ver deletéria, em relação ao cumprimento adequado das obrigações acessórias, que consistiria na possibilidade, sancionada pelos órgãos julgadores administrativos, acaso admitida, de o contribuinte prestar declarações falsas e verdadeiras simultaneamente e de forma contumaz, e não ser punido por isso com a multa qualificada, quando prevista, ao argumento que isto não denota dolo. Ora, se isso não é dolo ou má-fé, o que seria então, boa-fé objetiva? Não me parece.

Assim, tendo em conta o conceito de sonegação gravado no art. 71, I da Lei nº 4.502/64, consoante o qual cuida-se de toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, considero haver se emoldurado tal hipótese ao caso vertente, de vez que não vislumbrei, como já acentuado, nenhum motivo aceitável para justificar tal proceder, concluindo, portanto, pela existência de dolo por parte do contribuinte.

A partir desta premissa, já adentrando o tema responsabilidade pessoal, reconheço-a em relação aos sócios-gerentes da pessoa jurídica, Marcio Vilefort Martins e Márcia Vilefort Martins, já identificados, pois, como administradores da sociedade, participaram do dia-a-dia da empresa e tinham conhecimento do procedimento fraudulento de prestar informações falsas à RFB.

O recurso não rebate a participação dos sócios na administração da sociedade, mas afirma que não houve excesso de poderes ou infração de lei no que se entendeu como mero inadimplemento de obrigação tributária, sem maiores desdobramentos.

Todavia, distintamente do que ocorrido no processo administrativo 10680.013584/2006-29, de titularidade do mesmo contribuinte, não houve simples falta de apuração e recolhimento de tributo, como faz crer a recorrente, mas, aliado a esta circunstância,

também ocorreu a apresentação de informações inverídicas em declarações obrigatórias, o que modifica a qualificação dos fatos.

Repito, em minha opinião, houve dolo e restou adequadamente comprovado nos autos pela anexação de cópias dos balancetes contábeis e dos extratos das DCTF e das DIPJ do exercício de 2002, onde se confirma *ictu oculi* a discrepância dos valores.

Neste sentido a doutrina majoritária, senão unânime, prega que a responsabilidade pessoal pelos créditos, resultante de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, é de índole subjetiva, de modo que deve ser demonstrada a intenção dolosa das pessoas referidas nos três incisos do indigitado art. 135 do CTN.

Na lição de Sacha Calmon Navarro Cêlho¹, *“o simples não-recolhimento de um tributo constitui, é claro, uma ilicitude, porquanto o conceito lato de ilícito é o de descumprimento de qualquer dever jurídico decorrente de lei ou de contrato. Dá-se que a infração a que se refere o art. 135 evidentemente não é objetiva, e sim subjetiva, ou seja, dolosa.”*

Não diverge o escólio de Luiz Emydio Franco da Rosa Júnior², que salienta: *“observe-se que para ocorrer a responsabilidade dos terceiros enumerados no art. 135, é imprescindível que o ato cometido seja com excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, tratando-se, portanto, de responsabilidade subjetiva.”*

Na mesma linha a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consubstanciada nos julgados AgRg no Ag 1032831/SP, REsp 855.714/CE, AGRG no REsp 536.531/RS, REsp 427.753/RJ, AgRg no REsp 570.096/SC, dentro outros, podendo-se citar, por todos, o AgRg no REsp 404.306/MG cuja ementa transcrevo:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. SÓCIO-GERENTE. RESPONSABILIDADE PESSOAL PELO NÃO PAGAMENTO DE TRIBUTO. AUSÊNCIA DE PROVA DE INFRAÇÃO À LEI OU ESTATUTO.

Nega-se provimento ao agravo regimental, em face das razões que sustentam a decisão recorrida, sendo certo que a jurisprudência desta Corte é no sentido de que o sócio-gerente de sociedade só pode ser responsabilizado pelo não pagamento de tributo, respondendo com o seu patrimônio, se comprovado, pelo Fisco, ter aquele agido com dolo ou culpa, com infração à lei, do contrato social ou estatuto e que redunde na dissolução irregular da sociedade. Ademais, o não pagamento de tributo, de per si, não caracteriza violação à lei, mormente quando verificado que a sociedade continua em pleno funcionamento, como na hipótese vertente.”

Em relação aos mandatários, por seu turno, não vejo como atribuir-lhes a responsabilidade pessoal do art. 135, II do Código Tributário Nacional, porque, do que foi consignado na autuação, e, de certa forma, corroborado nos recursos apresentados sua atuação não abrangia a administração da empresa ou, se isto ocorreu, não ficou muito claro ou

¹ Curso de direito tributário: (comentários à Constituição e ao Código Tributário Nacional, artigo por artigo). Rio de Janeiro: Forense, 2001. pág. 628.

² Manual de direito financeiro & direito tributário. 16ª edição atualizada com as alterações no CTN e Emendas Constitucionais 32 e 33 de 2001, e ampliada. Rio de Janeiro: Renovar, 2002. págs. 535/536

documentado nos autos, não sendo suficiente para tal desiderato a mera referência a existência de procurações, motivo bastante para eximi-los da responsabilidade aqui tratada.

No que tange à solidariedade, vem esta figura tratada no art. 124 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

Segundo o Código Civil, art. 246, *“há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.”*

O Código Tributário Nacional, por sua vez, não define solidariedade, donde a doutrina conclui haver adotado o conceito jurídico ordinário da legislação civil.

De acordo com os juristas pátrios, a previsão do inciso I comporta a solidariedade de fato ou natural, decorrendo das particularidades próprias do negócio jurídico, onde dois ou mais devedores concorreriam para liquidação integral do crédito tributário, e o inciso II, por sua vez, a de direito ou legal, que imporia determinação em lei para designação dos coobrigados, sendo exemplo clássico o art. 134 do mesmo diploma.

Para Luiz Emydio Franco da Rosa Júnior³ *“a solidariedade de direito ocorre entre contribuinte e responsável, enquanto a solidariedade de fato ocorre entre contribuintes”*.

Assim, tenho que a solidariedade imputada pelas autoridades administrativas não encontra amparo na legislação tributária em relação aos sócios e mandatários, enquanto nessa qualidade, posto que a solidariedade, segundo a autuação, seria natural, ou seja, originária de interesse comum no fato jurídico tributário, o que, como visto, se limitaria ao binômio contribuinte x responsável, de impossível ocorrência entre contribuintes, como no caso do lançamento.

Contudo, ressalvo a situação específica dos sócios-gerentes, Sr. Márcio Vilefort Martins e Sr^a Márcia Vilefort Martins, que, como já demonstrado alhures, são responsáveis pessoalmente pelo crédito tributário altercado e, nesta condição, considerando a multiplicidade de coobrigados, o são solidariamente.

Registro, ainda, que o exame atinente à responsabilidade/solidariedade ora realizado, logicamente, não afasta a possibilidade de imputação da responsabilidade subsidiária, por sucessão ou mesmo a pessoal e/ou solidária, por ocasião da execução dos créditos tributários pelo órgão competente, em relação a fatos ou situações supervenientes à discussão administrativa ou, ainda que contemporâneos aos fatos geradores, mas que não foram coligidos ao processo em curso.

Outrossim, especificamente quanto à solidariedade da empresa MVM Empreendimentos e Participações Ltda., pela simples qualidade de sócia da autuada, friso, há

³ Op. cit. pág. 502

de ser afastada como o foi para os mandatários, valendo os mesmos fundamentos lá acostados; entretanto, quanto à responsabilidade pelas obrigações tributárias absorvidas provenientes da operação de cisão parcial, entendo prematuro e estranho à lide o seu debate, visto que sua caracterização demanda a ocorrência de fatos que somente se verificariam por ocasião da execução do crédito tributário pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Apenas a título de *obiter dictum*, assevero, no entanto, que, distintamente da afirmação carreada pelos recorrentes, a decisão vergastada não se estribou em decreto (Decreto nº 3.000/99 – RIR) para sustentar a indigitada responsabilidade solidária entre sociedade cindida e cindenda, mas sim, no art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598/77, que possui a seguinte redação:

“Art 5º - Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas:

I - a pessoa jurídica resultante da transformação de outra;

II - a pessoa jurídica constituída pela fusão de outras, ou em decorrência de cisão de sociedade;

III - a pessoa jurídica que incorporar outra ou parcela do patrimônio de sociedade cindida;

IV - a pessoa física sócia da pessoa jurídica extinta mediante liquidação que continuar a exploração da atividade social, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual;

V - os sócios com poderes de administração da pessoa jurídica que deixar de funcionar sem proceder à liquidação, ou sem apresentar a declaração de rendimentos no encerramento da liquidação.

§ 1º - Respondem solidariamente pelos tributos da pessoa jurídica:

a) as sociedades que receberem parcelas do patrimônio da pessoa jurídica extinta por cisão;

b) a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial;

c) os sócios com poderes de administração da pessoa extinta, no caso do item V.”

Pois bem, vencidas as preliminares, passo ao exame do mérito.

No que diz respeito a este ponto, sobressai o questionamento acerca da constitucionalidade das alterações patrocinadas pela Lei nº 9.718/98, a saber, a ampliação da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, pela modificação do conceito de faturamento, e a majoração de alíquota desta última, nas instâncias administrativas.

É sólida a jurisprudência deste colégio no sentido de rejeitar a possibilidade de alteração, nesta seara, atinente à inconstitucionalidade de normas legais, ainda que *incidenter tantum*, isto é, para o caso concreto submetido a exame, em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consoante se extrai do verbete da súmula CARF nº 2 (“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”)

Contudo, a Lei nº 11.941/09, alterando a redação de alguns dispositivos do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, abrandou o rigor desta regra e excepcionou aquelas situações em que já houvesse decisão plenária de caráter definitivo da Corte Suprema sobre a matéria em discussão no processo administrativo.

Neste diapasão, entendo que o lançamento não pode prosperar nos moldes em que lavrado, porquanto o Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso de constitucionalidade, reconheceu a repercussão geral do assunto e concluiu pela inconstitucionalidade do aludido conceito de faturamento, em manifestação que reproduzo⁴:

*BASE DE CÁLCULO DA COFINS E
INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI
9.718/98*

O Tribunal resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a existência de repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência da Corte acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e negar provimento a recurso extraordinário interposto pela União. Vencido, parcialmente, o Min. Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Min. Cezar Peluso, relator, para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões. Vencido, também nesse ponto, o Min. Marco Aurélio, que se manifestava no sentido da necessidade de encaminhar a proposta à Comissão de Jurisprudência.

Leading case: RE 585.235-QO, Min. Cezar Peluso.

Como se observa, em que pese a matéria ainda não ser objeto de súmula vinculante, trata-se de decisão plenária com reafirmação de jurisprudência, donde se depreende a definitividade deste posicionamento, especialmente quando examinada à luz do disposto nos arts. 543-A e 543-B do Código de Processo Civil.

Ressalto, no entanto, pelos próprios termos da aludida manifestação pretoriana, que a majoração de alíquota prevista no art. 8º da Lei nº 9.718/98, não foi objeto da declaração incidental de inconstitucionalidade, pelo contrário, também em sede de repercussão geral, com mérito já julgado, foi reconhecida a procedência da indigitada alteração:

*“31. COFINS. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. NECESSIDADE
DE LEI COMPLEMENTAR. LEI Nº 9.718/98, ARTIGO 8º.*

O Plenário do Supremo Tribunal Federal confirmou o entendimento da Corte no sentido da inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, que alargou a base de cálculo do PIS e da Cofins, para reconhecer que a receita bruta (faturamento) seria a “totalidade das receitas auferidas” pelas empresas.

A decisão, tomada no julgamento do Recurso Extraordinário 527602, seguiu o entendimento do ministro Marco Aurélio, para quem o novo conceito de faturamento criado pelo dispositivo

⁴ Página virtual do STF: www.stf.jus.br. Repercussão Geral. Matéria com mérito julgado. Consulta realizada em 23/11/2009.

questionado – uma lei ordinária, foi além do que previu a Constituição Federal – que determinava a necessidade de uma lei complementar para tal.

Já o artigo 8º da mesma lei, que aumentou a alíquota da contribuição, de 2% para 3%, foi considerado constitucional pela Corte, uma vez que não existe a necessidade de lei complementar para tratar do aumento da alíquota.

Os ministros se mantiveram fiéis a uma série de REs julgados recentemente pela Corte que tratavam deste assunto – como os recursos 357950, 390840, 358273, 346084 e 336134.

Leading case: RE 527.602, Min. Eros Grau, relator para o acórdão Min. Marco Aurélio” (grifei)

Com espeque nesta assertiva, tenho como tranqüila a aplicação das disposições do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941/2009, assim redigido:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

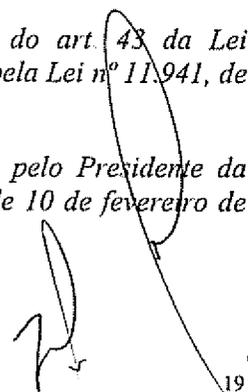
I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”. (grifado)



Diante destas considerações, devem ser excluídas as receitas de natureza distinta da venda de bens e prestação de serviços, como os juros recebidos, os descontos obtidos, outras receitas financeiras, as receitas de variações cambiais e outras receitas não operacionais, constantes do demonstrativo de apuração apensado às fls. 36 deste processo.

Quanto ao rogo pela exclusão do ICMS, tributo de competência dos Estados-Membros, da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, não entendo merecer acolhida.

É consabido que aquele tributo estadual, sujeito ao princípio da não-cumulatividade, possui uma sistemática *sui generis* de cálculo, cuja cobrança se dá por intermédio de sua inclusão diretamente no preço dos produtos industrializados e/ou comercializados, numa fórmula denominada “cobrança por dentro”, de tal forma que se converte em verdadeiro custo das mercadorias vendidas, diversamente do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e o ICMS na modalidade substituição tributária, cuja cobrança se reflete no acréscimo de seu montante ao valor das mercadorias, havendo uma sutil diferença entre as sistemáticas.

Contudo, entendo que o pretendido abatimento, para se tornar factível, deveria vir respaldado em previsão legal, o que não se verifica, sendo remansosa a jurisprudência desta Corte Administrativa neste sentido, citando-se como exemplo o que decidido nos acórdãos 202-18930, 202-18732, 201-78811, 202-18956, 203-13613 e 203-09281.

Destarte, nos termos do art. 3º, § 2º da Lei nº 9.718/98, apenas “*o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário*”, pode ser excluído da base de cálculo da Cofins.

Outrossim, a recente manifestação do Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, acerca da inconstitucionalidade do conceito ampliado de faturamento veiculado na prefalada lei, em nada influencia a questão aqui tratada.

A matéria encontra-se hodiernamente submetida à manifestação do plenário do supremo Tribunal Federal, por intermédio do RE 240.785-2/MG, de relatoria do Min. Marco Aurélio de Mello, sendo que, em consulta realizada no sítio virtual daquele egrégio tribunal, verifiquei que o mesmo se encontra pendente de julgamento, suspenso por pedido de vista do Min. Gilmar Mendes, e agora, sob certo aspecto, sobrestado pelo exame da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18, que trata da mesma matéria.

Apenas para situar a questão, reproduzo notícias extraídas do informativo publicado por aquele tribunal, que representa a transcrição das notas taquigráficas tomadas das suas sessões de julgamento:

“O Tribunal iniciou julgamento de ação declaratória de constitucionalidade proposta pelo Presidente da República que tem por objeto o art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98 (“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. ... § 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta: I – as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e o Imposto sobre

Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”). Pretende-se, na espécie, com essa declaração, legitimar-se a inclusão, na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, dos valores pagos a título de ICMS e repassados aos consumidores no preço dos produtos e serviços, desde que não se trate de substituição tributária. Inicialmente, resolvendo a questão de ordem suscitada pelo Min. Marco Aurélio no sentido de se prosseguir com o julgamento do RE 240785/MG (v. Informativo 437), e não de se iniciar o da ADC, tendo em conta o disposto no art. 138 do RISTF (“Preferirá aos demais, na sua classe, o processo, em mesa, cujo julgamento tenha sido iniciado.”), o Tribunal, por maioria, considerando que o referido dispositivo regimental faz menção à preferência entre processos de mesma classe, deliberou pela precedência do julgamento da ADC. O Min. Celso de Mello, no ponto, ressaltou que o caráter objetivo do processo de fiscalização abstrata imporia e justificaria a precedência do julgamento da ADC em face de um processo de índole meramente subjetiva, sobretudo se considerada a natureza, a extensão e a vinculatividade da decisão que emerge dos processos de controle normativo abstrato. Vencidos, no ponto, o suscitante e os Ministros Ricardo Lewandowski e Cezar Peluso, que o acompanhavam. Em seguida, o Min. Menezes Direito rejeitou a preliminar de não-conhecimento da ação, alegada ao fundamento de inconstitucionalidade superveniente ante a modificação substancial da redação original do art. 195, da CF, pela EC 20/98. O relator entendeu não ter havido alteração substancial do parâmetro de controle de constitucionalidade, no que foi acompanhado pelos Ministros Cármen Lúcia, Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Carlos Britto, Cezar Peluso e Ellen Gracie. Após, pediu vista dos autos o Min. Marco Aurélio. ADC 18 MC/DF, rel. Min. Menezes Direito, 14.5.2008 (ADC-18) (Informativo nº 506 do STF)

O Tribunal retomou julgamento de ação declaratória de constitucionalidade proposta pelo Presidente da República que tem por objeto o art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98 (“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. ... § 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta: I – as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”). Pretende-se, na espécie, com essa declaração, legitimar-se a inclusão, na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, dos valores pagos a título de ICMS e repassados aos consumidores no preço dos produtos e serviços, desde que não se trate de substituição tributária — v.

Informativo 506. O Tribunal, após rejeitar todas as preliminares suscitadas, deferiu, por maioria, a medida cautelar para determinar que juízos e tribunais suspendam o julgamento dos processos em trâmite, aí não incluídos os processos em andamento nesta Corte, que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98. Reconheceu-se haver uma clara divergência de interpretação quanto ao dispositivo em questão em todo o território nacional, o que recomendaria, por uma questão de segurança jurídica, a paralisação das demandas em curso que tratam do tema. Vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello que indeferiam a cautelar. ADC 18 MC/DF, rel. Min. Menezes Direito, 13.8.2008. (ADC-18) (Informativo nº 515 do STF)''

Como se observa, o julgado em apreço não se presta a configurar a exceção veiculada no dispositivo adrede referenciado (art. 26-A, § 6º, I do Decreto nº 70.235/72), aplicando-se, aqui, toda a fundamentação já expendida acerca da discussão sobre constitucionalidade de normas em âmbito administrativo.

Tocante à aplicação da multa qualificada, uma vez demonstrado o enquadramento do caso corrente na hipótese do art. 71 da Lei nº 4.502/64, como já examinado anteriormente, pertinente a sua aplicação nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, não merecendo qualquer censura o lançamento e a decisão recorrida.

Quanto ao agravamento da multa de ofício em 50% (cinquenta por cento), também não merece reparo o lançamento e a decisão recorrida, posto que o fato de o recorrente (pessoa jurídica autuada) apresentar os documentos necessários à realização do trabalho fiscal não o exonera da multa aplicável àqueles que não atenderem, no prazo assinalado pela autoridade administrativa, a intimação para apresentar os arquivos magnéticos a que estava obrigado.

Tampouco é pertinente o juízo, por parte dos recorrentes, acerca da desnecessidade dos arquivos magnéticos para apuração do tributo ora exigido, eis que a lei não conferiu ao contribuinte a discricionariedade ou prerrogativa de escolher quando e se deve apresentar tais elementos à Administração Tributária, sendo sua obrigação apresentá-los quando exigidos pelas autoridades competentes.

Mais uma vez, a suposta prescindibilidade dos arquivos magnéticos não exime o contribuinte de mantê-los, quando determinado por lei, como no caso *sub examine*.

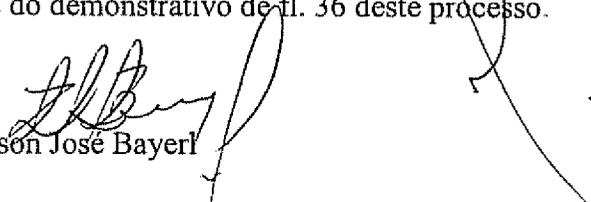
Demais disso, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme art. 136 do CTN, de modo que se trata de penalidade de caráter objetivo.

Portanto, não entregues os arquivos magnéticos na data apazada, tendo as autoridades administrativas concedido todas as prorrogações de prazo solicitadas, impõe-se o agravamento da multa aplicada, nos moldes do art. 44, § 2º, II da Lei nº 9.430/96.

Por postremo, respeitante à aplicação da taxa selic, sua incidência encontra previsão no art. 61 da Lei nº 9.430/96, norma válida e vigente, cuja eficácia não se encontra sustada por decisão proferida em ação de constitucionalidade ou resolução do Senado Federal, devendo ser observada pelas autoridades administrativas, inclusive as julgadoras.

Ratifico, ainda, que todas as alegações de índole constitucional serão declinadas por observância ao art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/09, como exaustivamente sustentado.

Em face de todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso para i) afastar a responsabilidade pessoal, prevista no art. 135, II do CTN, e a solidariedade (art. 124, I do CTN) atribuída aos mandatários arrolados no lançamento, bem assim, da sócia MVM Empreendimentos e Participações Ltda., nos termos do voto; e, ii) excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins as receitas distintas das vendas de bens e prestação de serviços constantes do demonstrativo de fl. 36 deste processo.


Robson José Bayerl