



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10680.017985/2005-77
Recurso nº 234.933 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9303-01.496 – 3ª Turma**
Sessão de 31 de maio de 2011
Matéria II/IPI
Recorrentes CEMA CENTRAL MINEIRA ATACADISTA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 27/12/1999

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OCORRÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. ARTS. 71 A 73 DA LEI Nº 4.502/64.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, os crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, notadamente em que se constata a conduta reiterada.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. DECISÃO DEFINITIVA DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal, através do seu órgão plenário, já se posicionou de forma definitiva quanto à inconstitucionalidade do disposto no § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, com a reafirmação da sua jurisprudência, no julgamento do RE nº 582.235/MG, reconhecido como de repercussão geral, tendo se deliberado, ainda, neste caso, pela edição de súmula vinculante.

APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DO DECRETO Nº 2.346/1997 E DO ARTIGO 62 DO RICARF.

Nos termos do parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346/1997, *na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.* Esse entendimento é corroborado pelo disposto no artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que permite aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação, sob fundamento de

inconstitucionalidade, de dispositivo que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8. CINCO ANOS. NÃO OCORRÊNCIA

Na presente hipótese, verifica-se que, mesmo considerando o prazo decadencial de cinco anos, nos termos da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, não houve o transcurso do prazo decadencial, considerando que é aplicável à espécie o disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional face à ocorrência de dolo e sonegação.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte e Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional para restabelecer a multa qualificada. Vencidos os Conselheiros Marcos Tranchesí Ortiz e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento total; e II) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Otacílio Dantas Cartaxo- Presidente.

Rodrigo Cardozo Miranda - Relator.

EDITADO EM: 30/06/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesí Ortiz, Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Cuida-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 318 a 349) e por CEMA Central Mineira Atacadista Ltda. (fls. 360 a 369) contra o v. acórdão prolatado pela Colenda Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 290 a 314) que decidiu I) por unanimidade de votos: a) em afastar a decadência; e b) em rejeitar a preliminar de responsabilidade passiva; e c) em não conhecer do recurso em face da preclusão da matéria selic; e II) por maioria de votos: a) em dar provimento para desqualificar a multa de

150% para 75%; e b) em dar provimento quanto ao alargamento da base de cálculo, excluindo-se de sua base as receitas exigidas nos termos do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.

A ementa do referido julgado, que bem resume os seus fundamentos, é a seguinte:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

Ementa:

COFINS. DECADÊNCIA. DEZ ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR.

O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO.

Alegações de inconstitucionalidade constituem-se em matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

SUJEIÇÃO PASSIVA. CISÃO PARCIAL EM PESSOA JURÍDICA CONTROLADORA DO CONTRIBUINTE. IRRELEVÂNCIA NA DEFINIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DIRETO.

Cisão de pessoa jurídica controladora do contribuinte do tributo não altera a sujeição passiva, que continua recaindo sobre a empresa que praticou o fato jurídico tributário, na condição de sujeito passivo direto, inconfundível com sua controladora, a ser responsabilizada pelo crédito tributário apenas indiretamente ou por transferência, se for o caso.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Os julgadores administrativos devem afastar dispositivo legal declarado inconstitucional pelo STF em decisão plenária definitiva.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, é incabível a exigência de PIS sobre receitas financeiras que não decorram da atividade empresarial típica da contribuinte.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE EM INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE. HIPÓTESE DE EVASÃO. DOLO NÃO DEMONSTRADO. NÃO CORRÊNCIA DE FRAUDE.

Lançamento decorrente de divergências entre os valores declarados em DCTF e os consignados em documentos contábeis e DIPJ, apurado com base em informações prestadas pelo contribuinte, caracteriza-se como evasão. Não demonstrada a existência de dolo pela fiscalização, nos períodos de apuração dos anos 1999 e 2000, descabe o agravamento da multa, previsto no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Recurso provido. (grifos e destaques nossos)

A Fazenda Nacional requereu o provimento do seu recurso especial, em síntese, para que **a) reconhecendo-se a contrariedade à prova dos autos e a ofensa ao art. 44, I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96, que substituiu o inciso II do mesmo art. 44, fundamento da autuação (conforme nova redação conferida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), seja mantida a multa de ofício, no percentual de 150%; e para que b) reconhecendo-se a ofensa ao § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, também seja mantida a Cofins sobre as receitas fundadas neste último dispositivo de lei.**

Já o contribuinte apontou no seu recurso especial, em suma, que o prazo decadencial que deve ser observado é o de 5 (cinco) anos a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, e não de acordo com o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que estabeleceu o prazo decadencial de 10 (dez) anos. Lembrou, ainda, que deve ser aplicada à hipótese o entendimento veiculado na Súmula Vinculante nº 8 do Excelso Supremo Tribunal Federal.

Os recursos especiais da Fazenda Nacional e da contribuinte foram admitidos, respectivamente, através dos despachos de fls. 352 a 354 e 410.

Contra-razões da Fazenda Nacional e da contribuinte, respectivamente, às fls. 413 a 423 e 396 a 406.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que os recursos especiais merecem ser conhecidos.

Com relação ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, é de se cuidar, inicialmente, da questão relativa à incidência ou não da multa qualificada no percentual de 150%. Neste ponto, entendo que o recurso especial deve ser provido para reformar o v. acórdão recorrido e manter o lançamento quanto à multa de 150%.

Com efeito, pelo cotejo dos valores declarados em DCTF (fls. 66) com a DIPJ (fls. 90 a 95), resta claro que as diferenças são reiteradas e consistentes, ou seja, são consistentemente menores.

Parece-me, assim, que não há como se entender pela inexistência de dolo, ao contrário do que decidiu a Colenda Câmara *a quo*. Da documentação acostada aos autos e, por consequência, da conduta reiterada do contribuinte, resta comprovado que as divergências entre DCTFs e DIPJ não se deu de forma aleatória, por imprudência, negligência ou imperícia, visto que não se mostra crível que na contabilidade existam informações que suportam as declarações constantes na DIPJ e não se tenha apercebido, ao apresentar as DCTFs, que elas estariam em confronto com a escrituração.

Entendo, assim, que deve ser mantido o posicionamento esposado na Colenda DRJ, sendo de se destacar do v. acórdão de primeira instância, pela sua pertinência, os seguintes excertos do voto condutor (fls. 194 e 195):

Observam-se, também, argumentos fundamentalmente alegando a indevida aplicação da multa de 150%. Sobre esse assunto, impende destacar que a multa de ofício qualificada está prevista no art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Esse dispositivo legal determina que será aplicada multa qualificada (150%), quando do lançamento de ofício, sobre a totalidade ou a diferença do imposto devido, nos casos de evidente intuito de fraude definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, assim dispõem:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou crédito tributário correspondente.

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72."

*Por sua vez, o conceito de **dolo** encontra-se no inc. I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.*

(...)

No caso vertente, como bem relatado no TVF (parte transcrita no relatório), verificou-se que a "contribuinte utilizou-se do artifício de declarar à Receita Federal, através da DCTF, valores muito inferiores aos efetivamente devidos e com plena consciência do fato, uma vez que as contribuições corretas constam de sua própria contabilidade". Portanto, a defendente, na condição de contribuinte, sem sombra de dívida, tinha pleno conhecimento dos atos praticados, sua significação, além da consciência dos resultados de que essa ação ou omissão produziam.

Mister salientar que o dolo não se prova por documentos, mas sim, pela finalidade da conduta do agente, uma vez que toda a ação humana é desencadeada com o objetivo de atingir um fim determinado.

Nesse passo, a mera conduta de a impugnante informar sistematicamente valores muito inferiores ao devido, tentando evitar o pagamento da contribuição devida, está impregnada de dolo, pois o objetivo foi iludir a autoridade fazendária para dissimular a incidência da contribuição. Essas informações prestadas pela contribuinte levaram a Secretaria da Receita Federal a acreditar que a empresa em questão estava em dia com suas obrigações tributárias, mascarando a situação irregular da contribuinte, sendo que apenas após o trabalho de fiscalização as receitas foram devidamente identificadas. Tal conduta tipifica-se tanto na Lei nº 4.502, de 1964, art. 71 (sonegação), como na Lei nº 8.137, de 1990, art. 1º, inc. II (crime contra ordem tributária). Essa conduta está perfeitamente descrita no termo de verificação, tratando-se de uma ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964). (grifos e destaques nossos)

Por conseguinte, configurada, na espécie, o dolo e a sonegação nos termos do artigo 71 da Lei nº 4.502/64, entendo que o recurso especial deve ser provido quanto à multa qualificada de 150%.

Por outro lado, ainda no tocante ao recurso especial da Fazenda Nacional, é de se tratar da questão relativa à ampliação da base de cálculo da COFINS e da sua legitimidade com arrimo no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Este dispositivo, como se sabe, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso de constitucionalidade, o que limita a eficácia da decisão às partes do litígio. É de se notar, todavia, que este entendimento já foi objeto de decisões reiteradas pela Excelsa Corte, tendo sido, inclusive, cristalizado de forma definitiva pelo seu órgão plenário, com a reafirmação da jurisprudência no julgamento do RE nº 582.235/MG, reconhecido como de repercussão geral, tendo se deliberado, ainda, pela edição de súmula vinculante:

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. (grifos e destaques nossos)*

Aplicável à espécie, portanto, o disposto no parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346/1997:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I- não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento, da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores,

singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Nos mesmos termos, aliás, é o disposto no artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

(...)

Por conseguinte, em face de todo o exposto, o recurso especial da Fazenda Nacional, nesse particular, não merece acolhida.

Já com relação ao recurso especial da contribuinte, no que tange ao prazo decadencial de cinco ou dez anos, mister salientar que, ainda que aplicando-se a Súmula Vinculante nº 8 e, por consequência, o prazo de cinco anos, na presente hipótese não se verifica o transcurso do prazo decadencial.

Com efeito, é de se considerar, inicialmente, que em razão da ocorrência do dolo e sonegação, conforme exposto acima, o dispositivo aplicável para contagem do prazo decadencial e determinação do termo inicial é o artigo 173, inciso I, do CTN, e não o § 4º do artigo 150.

Nesse sentido, como o auto de infração cuida de parcelas de COFINS referentes ao período de apuração de janeiro a dezembro de 2000, o termo inicial do prazo decadencial é o dia 1º de janeiro de 2001. O termo final, assim, é o dia 1º de janeiro de 2006. Como a ciência do auto de infração se deu no dia 28 de dezembro de 2005 (fls. 126), não ocorreu o transcurso do prazo decadencial.

Destarte, mesmo aplicando à espécie o disposto na Súmula Vinculante nº 8, e considerando o prazo decadencial como sendo de 5 anos, verifica-se que ele não transcorreu.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Fazenda Nacional para aplicar à espécie a multa qualificada de 150%.

Quanto ao recurso especial da contribuinte, ainda que aplicando a Súmula Vinculante nº 8, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial, visto que não houve o transcurso do prazo decadencial de cinco anos, nos termos do inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Processo nº 10680.017985/2005-77
Acórdão nº **9303-01.496**

CSRF-T3

Fl. 433

Rodrigo Cardozo Miranda