ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10680.100281/2005-64

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

Processo nº	10680.100281/2005-64
Recurso nº	. Voluntário
Acórdão nº	**3301-003.059 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de agosto de 2016
Matéria	PIS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente	BM COMERCIAL LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/12/2001

SUJEIÇÃO PASSIVA. CISÃO.

A versão parcial de parte do patrimônio da contribuinte, nele incluídas as obrigações tributárias, não possui o condão de alterar a sujeição passiva de obrigação tributária decorrente de fatos geradores praticados por essa contribuinte.

SÓCIOS E ADMINISTRADORES DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE PESSOAL E SOLIDÁRIA.

Devem ser excluídos do pólo passivo da relação jurídico-tributária os sócios e os procuradores da pessoa jurídica se não ficar comprovado que a obrigação tributária é decorrente de atuação dolosa destes com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF N° 3.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

MULTA QUALIFICADA. DOLO NÃO CONFIGURADO. INCABÍVEL.

A declaração dos débitos, em DCTF, em valores inferiores aos efetivamente devidos não configura o dolo necessário à qualificação da multa de oficio se a contribuinte declarou em DIPJ e registrou os valores corretos na contabilidade com base na qual foi realizado o lançamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Giovani Vieira e Valcir Gassen.

Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada nestes autos foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência de crédito tributário relativo à contribuição para o PIS decorrente dos fatos geradores ocorridos no período de junho de 2000 a dezembro de 2001, com os juros moratórios e a multa de ofício agravada.

O lançamento foi efetuado em virtude de a fiscalização ter constatado diferenças entre os valores apurados à vista da escrituração contábil e os declarados em DCTF.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal constante das fls. 14 a 19, os valores apurados pela fiscalização foram declarados nas DIPJ entregues ao Fisco, contudo, nas DCTF foram declarados valores muito inferiores, caracterizando conduta dolosa, com vista, única e exclusivamente, a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, inclusive da sua natureza e circunstâncias materiais, tipificando, em tese, a prática infracionária de que tratam os arts. 71, inc. I, e 73, da Lei n°4.502, de 30 de novembro de 1964.

A fiscalização apontou a responsabilidade pessoal e solidária dos sócios da pessoa jurídica, Sr. Márcio Vilefort Martins e Sra. Márcia Vilefort Martins, e dos procuradores, Sr. Antônio Vilefort Marins e Sra. Marilia Vilefort Martins, em conformidade com os arts. 124, inc. I, e 135, inc. II e III, da Lei n°5.172, de 25 de outubro de 1966 do CTN.

Também à pessoa jurídica MVM Empreendimentos e Participações Ltda., doravante denominada MVM, sócia majoritária da BM Comercial Ltda., doravante denominada BM, foi imputada responsabilidade solidária, com fundamento no art. 124, inc. I, do CTN.

Os sujeitos passivos autuados foram cientificados do lançamento, conforme Avisos de Recebimento (AR) as fls. 246 a 251, e apresentaram impugnação à peça fiscal. Tais impugnações foram apreciadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte-MG (DRJ/BHE), que julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão constante das fls. 360 a 381, ensejando a interposição do recurso voluntário conjunto das fls. 387 a 437, para alegar, em preliminar, a nulidade do auto de infração, por ilegitimidade passiva da BM e da MVM, com extensa argumentação, da qual destaca-se:

a) em virtude da cisão da MVM, seus bens, direitos e obrigações, inclusive as tributárias, correspondente ao patrimônio da BM, foram vertidos para a VAL Empreendimentos e Participações Ltda. e, no mesmo ato, esse patrimônio foi transmitido para a Valmig Ltda.;

b) a cisão que, ao cabo, resultou na transferência de patrimônio da BM para a Valmig Ltda. não foi questionada pelo Fisco e, com ela, a Valmig Ltda. assumiu expressamente a responsabilidade pelos débitos da autuada perante a Secretaria da Receita Federal;

c) não existe regramento geral para a responsabilidade tributária na hipótese de cisão, carecendo o ordenamento jurídico de lei complementar, por força do art. 146, inc. III,

"b", da Constituição Federal, sendo, pois ilegal e inconstitucional a inclusão da BM no pólo passivo do auto de infração;

d) não havendo disposição expressa em lei complementar, não pode o art. 207 do RIR/99 ser aplicado para atribuir responsabilidade à BM e à MVM;

e) desde a cisão, a Valmig Ltda. é responsável pelos créditos tributários da BM, visto que aplica-se ao caso a Lei das Sociedades Anônimas, especialmente os arts. 229, § 1°, e 233, parágrafo único; e

f) o art. 124 do CTN não se presta à eleição de nova forma de sujeição passiva indireta, servindo apenas para reafirmar o vinculo solidário na hipótese de haver mais de um devedor perante o Fisco.

Aduziu-se também, em preliminar, a ilegitimidade passiva dos sócios da BM e dos procuradores Antônio Vilefort Martins e Marilia Vilefort Martins, com as razões recursais que a seguir sintetiza-se:

a) os sócios da pessoa jurídica somente poderiam ser responsabilizados por tributos decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, devidamente comprovados, e, nesse caso, excluir-se-ia a responsabilidade da pessoa jurídica; todavia o Fisco não fez a comprovação necessária;

b) o mero inadimplemento da obrigação tributária não possui o condão de determinar a responsabilidade pessoal dos sócios por suposta infração à lei;

c) é inaplicável ao caso o art. 124 do CTN que, com efeito, presta-se à hipótese de pluralidade de pessoas no pólo passivo da obrigação tributaria;

d) os sócios da BM não são partes legitimas para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, tendo em vista a impossibilidade de aplicação dos arts. 124, 134, inc. VII, e 135, inc. III, do CTN;

e) não ficou comprovado sequer a prática de atos pelos procuradores da BM, muito menos a prática com excesso de poderes ou infração de lei;

f) o mero fato de existirem procurações da BM para o Sr. Antônio Vilefort Martins e para a Sra. Marilia Vilefort Martins, que nunca pertenceram ao quadro social da pessoa jurídica, não dá suporte à inclusão dessas pessoas no pólo passivo do auto de infração; e

g) a fiscalização não apontou nenhuma evidência de que esses procuradores concorreram para a prática de atos com infração à lei ou com excesso de poderes.

No mérito aduziu-se:

i) a decadência do direito à constituição do crédito tributário, tendo em vista que aplica-se ao PIS o art. 150, § 4°, do CTN;

ii) a inclusão indevida, por força da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo declarada pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), de receitas não operacionais na base de cálculo do tributo;

iii) a adequação da base de cálculo para alcançar apenas as receitas de vendas de mercadorias, de serviços e de bens e serviços de qualquer natureza não decorre, aqui, de apreciação de inconstitucionalidade de lei ou de aplicação pura e simples da jurisprudência do STF, mas, sim, de observância do art. 110 do CTN;

iv) que deve ser anulado o auto de infração, por eleição indevida da base de cálculo do PIS, tendo em vista a possibilidade de aplicação da pacifica jurisprudência do STF;

v) é indevida a qualificação da multa de oficio, visto que não se trata aqui de reincidência ou de má-fé dos autuados, tampouco ficou comprovada prática dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da autoridade tributária da ocorrência do fato gerador;

vi) as premissas que suportam o lançamento foram calcadas nos registros contábeis e fiscais da recorrente abertamente apresentados A fiscalização, sem criar qualquer óbice ao procedimento fiscal;

vii) também não ficou caracterizado o conluio, pois não há provas nos autos de acordos entre os recorrentes e terceiros tendentes A prática das infrações apontadas pela fiscalização;

viii) a mera presunção de sonegação não autoriza a qualificação da multa;

ix) a multa aplicada é confiscatória e afronta o principio da capacidade contributiva, e a vinculação legal da administração pública não a exime de observar princípios constitucionais, conforme dicção do art. 2° da Lei n° 9.784, de 29 de janeiro de1999; e

x) a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia infringe o disposto no art. 161, § 1°, do CTN, e o principio da legalidade, visto que foi criada por Circular do Banco Central do Brasil, com natureza remuneratória, não servindo para fins tributários.

Ao final, as recorrentes solicitaram o provimento do recurso para cancelar a exigência tributária pelo acolhimento da ilegitimidade passiva das autuadas, pela decadência ou pelas razões de mérito ou, alternativamente, para que seja exonerada ou reduzida a multa de oficio e também a exclusão dos valores dos juros calculados com base na taxa Selic, aplicando-se apenas o percentual previsto no CTN.

Na sessão de 8 de novembro de 2006, estes autos vieram a julgamento nesta Quarta Câmara, que, à unanimidade, resolveu converter o julgamento do recurso voluntário em diligência para que fossem juntadas ao processo as DCTF referentes ao período autuado.

O processo retornou a este Segundo Conselho de Contribuintes com as DCTF anexadas As fls. 456 a 590.

O 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção do Conselho de Contribuintes decidiu com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/12/2001

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS. DECADÊNCIA.

É de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador o prazo de que dispõe a Fazenda Pública para proceder ao lançamento de crédito tributário relativo ao PIS.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA N° 3.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

SUJEIÇÃO PASSIVA. CISÃO.

A versão parcial de parte do patrimônio da contribuinte, nele incluídas as obrigações tributárias, não possui o condão de alterar a sujeição passiva de obrigação tributária decorrente de fatos geradores praticados por essa contribuinte.

SÓCIOS E ADMINISTRADORES DA PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE PESSOAL E SOLIDÁRIA.

Devem ser excluídos do pólo passivo da relação jurídica-tributária os sócios e os procuradores da pessoa jurídica se não ficar comprovado que a obrigação tributária é decorrente de atuação dolosa destes com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

MULTA QUALIFICADA. DOLO NÃO CONFIGURADO. INCABÍVEL.

A declaração dos débitos, em DCTF, em valores inferiores aos efetivamente devidos não configura o dolo necessário à qualificação da multa de oficio se a contribuinte declarou em DIPJ e registrou os valores corretos na contabilidade com base na qual foi realizado o lançamento.

Ao final do voto condutor do acórdão, trouxe a seguinte decisão:

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para:

I — cancelar a exigência tributária relativa aos fatos geradores ocorridos até 21 de dezembro de 2000, inclusive, por estar o crédito tributário extinto, pela decadência;

II — afastar do pólo passivo da obrigação tributária constituída nestes autos os sócios da BM, Sra. Márcia Vilefort Martins, Sr. Márcio Vilefort Martins e a pessoa jurídica MVM Empreendimentos e Participações Ltda., e os procuradores, Sr. Antônio Vilefort Martins e Sra. Marilia Vilefort Martins;

III — reduzir para 75% (setenta e cinco por cento) o percentual da multa aplicada; e

IV — excluir da base de cálculo do PIS as receitas relativas a juros recebidos e a descontos obtidos.

A Fazenda Nacional apresentou recurso especial onde alegou:

(...)

que como não houve antecipação de pagamento pelo contribuinte, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo poderia ser lançado, nos termos do inciso I do artigo 173 do CTN.

Assim, asseverou que, verbis, constituição definitiva do crédito tributário ocorreu em 22 de dezembro de 2005, por meio da ciência da Recorrida acerca do lançamento de oficio relativo aos fatos geradores ocorridos no interregno de 01/06/2000 e 31/12/2001.

Assim, por força do disposto no CTN, art. 173, inciso I, temos que mesmo os fatos geradores mais pretéritos de 01/06/2000 – não decaíram.

O recurso foi admitido através do r. despacho de fls. 915.

O contribuinte não apresentou contrarrazões (fls. 637).

A 3ª Turma da CSRF decidiu com a seguinte ementa:

PIS/PASEP. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Nos termos do artigo 62A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No presente caso, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil, entendeu que o prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I do artigo 173 do CTN, e não de acordo com o § 4º do artigo 150, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Recurso Especial do Procurador Provido

No voto condutor do acórdão trouxe:

(...)

No presente caso, o auto de infração, cuja ciência se deu em 22 de dezembro de 2005 (fls.378) diz respeito a créditos tributários referentes a PIS, competências de junho de 2000 a dezembro de 2001.

Pelo que consta dos autos, não só do auto de infração, especificamente dos demonstrativos anexos (fls.14 e 15), mas também da decisão de primeira instância (fls.513 a 534) e da r. decisão proferida pela Câmara a quo (fls. 881/893), verifica-se que não houve pagamento antecipado.

Assim, não havendo pagamento, nos termos da jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, aplica-se à espécie o disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, com arrimo no artigo 62A do RICARF, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional, com retorno dos autos à instância a quo para exame das demais questões trazidas no recurso voluntário.

A contribuinte interpôs embargos de declaração que não foram admitidos, com o seguinte trecho de interesse da decisão:

(...)

O arrazoado de fls. 936 a 938, após síntese dos fatos relacionados com a lide, alega manifesto equívoco no julgamento perpetrado pela CSRF, ao desconsiderar a existência de pagamentos antecipados, que levaria a contagem do prazo decadencial pela regra do § 4° do art. 150 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional - CTN.

Nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RICARF, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma, e poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada, no prazo de cinco dias contados da ciência do acórdão.

Intimada da decisão embargada em 25/02/2014 (A.R. fl. 935), o recurso, apresentado em 04/03/2014 (cfe. carimbo de protocolo à fl. 936), é francamente tempestivo.

Nada obstante, a recorrente não aventou qualquer das hipóteses ensejadoras da abertura dessa via recursal, arguindo, na verdade, error in judicando.

Do exposto, diante da insatisfação dos requisitos de admissibilidade, declaro improcedentes as alegações suscitadas e, em caráter definitivo, rejeito os embargos.

O processo foi a mim sorteado para que fossem apreciadas as demais matérias trazidas no recurso, no período que, anteriormente havia sido considerado decadente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Foi determinado pela CSRF o retorno dos autos à instância *a quo* para exame das demais questões trazidas no recurso voluntário.

Isso se deveu ao fato de que a 2ª Turma, da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho de Contribuintes havia decidido **cancelar a exigência tributária relativa aos fatos geradores ocorridos até 21 de dezembro de 2000, inclusive, por estar o crédito tributário extinto, pela decadência**.

Portanto, serão analisadas as questões não apreciadas anteriormente, para o período de apuração de 01 de junho de 2000 a 21 de dezembro de 2000.

A contribuinte trouxe em seu recurso voluntário extensa argumentação que engloba todo o período autuado.

Ao final, as recorrentes solicitaram o provimento do recurso para cancelar a exigência tributária pelo acolhimento da ilegitimidade passiva das autuadas, pela decadência ou pelas razões de mérito ou, alternativamente, para que seja exonerada ou reduzida a multa de oficio e também a exclusão dos valores dos juros calculados com base na taxa Selic, aplicando-se apenas o percentual previsto no CTN.

O acórdão de Nº 2202-00.038 exarado pela 2ª Turma, da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho de Contribuintes, analisou os argumentos da contribuinte para o período por ele considerado não decadente, isto é, de 22 de dezembro de 2000, até 31 de dezembro de 2001.

Considerando que me restou analisar as mesmas questões apresentadas pela contribuinte, no período que havia sido considerado decadente para lançamento, eu concordo integralmente com a análise feita pelo acórdão de Nº 2202-00.038 exarado pela 2ª Turma, da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho de Contribuintes:

Portanto, faço as razões do acórdão citado, as minhas razões de decidir:

(...)

> Sobre a ilegitimidade passiva da pessoa jurídica autuada, aduziu a recorrente que ocorreu um processo de cisão em que houve versão de bens direitos e obrigações, inclusive as tributárias, da BM para a empresa VAL Empreendimentos e Participações Ltda., que, no mesmo ato, os transmitiu A Valmig Ltda. e esta última assumiu expressamente os débitos da autuada para com a Secretaria da Receita Federal (SRF), e que o CTN, em seu art. 132, refere-se apenas às hipóteses de extinção, incorporação e fusão e, portanto, em observância ao principio da estrita

legalidade, não se pode atribuir a responsabilidade a uma pessoa jurídica por débitos tributários de outra, sem que haja lei para tanto.

Não obstante o extenso arrazoado da peça recursal, é totalmente falaciosa a argumentação da recorrente BM, pois não se está, nestes autos, exigindo o cumprimento de obrigação tributária principal de responsável tributário, mas, sim, do próprio contribuinte. Vale dizer, a sujeição passiva da pessoa jurídica BM não é por responsabilidade, mas por débitos que lhe são próprios desde o seu nascimento.

Portanto, à vista das aduções recursais, a situação configura-se como tentativa da BM de transferir obrigação tributária nascida de fato gerador diretamente relacionado As atividades da recorrente a terceiro que, somente por convenção particular, assumira a responsabilidade por essa obrigação, ou seja, não se caracteriza aqui a situação inversa, como quer fazer crer a recorrente, de estar a Fazenda Nacional atribuindo responsabilidade por débitos de terceiros à recorrente.

Assim sendo, por ser a situação fática diversa da alegada pela recorrente para tecer suas considerações sobre a ilegitimidade passiva da autuada, não há razão para enfrentamento de todos os argumentos expendidos sobre esse ponto, que se relacionam precipuamente com a ocorrência de cisão, com versão de direitos e obrigações, inclusive as tributárias, para outra pessoa jurídica.

Destarte, uma vez que a reorganização societária aludida pela recorrente não se subsume aos preceitos do art. 132 do CTN e não se caracterizando a situação hipótese de transferência integral da responsabilidade tributária prevista nas normas gerais de direito tributário, não há suporte legal para afastar a contribuinte BM, que, com efeito, realizou a operação tributável, do pólo passivo da obrigação tributária e o dispositivo legal que se aplica ao caso é o art. 123 do CTN, que prescreve, *ipsis litteris:*

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

A alegação de inaplicabilidade do precitado art. 123 é de que o "Protocolo e Justificativa de Cisão" não pretende modificar a definição legal do sujeito passivo, porque não há dispositivo legal que determine expressamente quem será sujeito passivo no caso de cisão, labora contra a recorrente, pois, inexistindo expressa disposição legal em contrário, o sujeito passivo 6, nos termos do art. 121, parágrafo único, inc. I, do CTN, o contribuinte, que possui relação pessoal e direta com a situação constitutiva do fato gerador das contribuições objeto dos autos de infração de que cuida este processo e a oposição do dito "Protocolo e Justificativa de Cisão" para suscitar a transferência da responsabilidade pelo pagamento dos tributos, se aceita, caracterizaria, sim, modificação na definição legal do sujeito passivo, pois, não se está diante de situação de eleição legal de responsável tributário, conforme definido no art. 121, parágrafo único, inc. II, do CTN, mas de instrumento particular de assunção de obrigações tributárias da contribuinte por um terceiro.

Cabe aqui transcrever comentários da Professora Misabel Abreu Machado Derzi, na atualização da obra Direito Tributário Brasileiro, do Mestre Aliomar Baleeiro, 1P edição, Editora Forense, pág. 736:

Graças à necessidade de lei expressa e exclusiva , são inoponíveis à Fazenda Pública quaisquer acordos ou convenções entre particulares (arts. 121 e 123 do CTN);

Quanto aos sócios e aos procuradores da autuada, atribuiu a fiscalização responsabilidade solidária, com fulcro nos arts. 124, inc. I, e 135, inc. III, do CTN. Esse primeiro dispositivo legal está inserto nas disposições gerais relativas ao sujeito passivo e estabelece, *ipsis litteris*:

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.

Sobre esse dispositivo legal, leciona o Mestre Aliomar Baleeiro, na obra supracitada, pág. 728:

A fórmula do art. 124 é ampla: são solidários para o Fisco os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e os que forem expressamente designados em lei.

O CTN não diz em que consiste ou que casos se manifesta o "interesse comum". A lei tributária o dirá. Em principio, os participantes do fato gerador. (.)

E, mais adiante, os comentários da Professora Misabel Abreu Machado Derzi:

A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade, indireta como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao capitulo V, referente responsabilidade. E que a solidariedade é simples forma de garantia, a mais ampla das fidejussórias.

Quando houver mais de um obrigado no pólo passivo da obrigação tributária (mais de um contribuinte, ou contribuinte e responsável, ou apenas uma pluralidade de responsáveis), (..)A solidariedade não 6, assim, forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária,(..)

Com esses ensinamentos, entendo que o art. 124 do C'TN, apenas quer obrigar à integralidade do crédito tributário, sem beneficio de ordem todos os sujeitos passivos, o que constitui o efeito da solidariedade, além dos efeitos relacionados no art. 125 do CTN, na hipótese em que, pela natureza jurídica do fato gerador da obrigação principal, que, de alguma forma, pode contemplar a realização do fato tributável por mais de um sujeito passivo, ou por designação expressa de lei, houver uma pluralidade na sujeição passiva.

Assim, lembrando que a pessoa jurídica não se confunde com a pessoa dos seus sócios, o dispositivo legal em tela não se presta, por si só, à "inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária".

Por outro lado, é inegável que os sócios possuem interesse nas atividades de suas sociedades. Contudo, a base legal para possível responsabilização dos sócios

deve ser buscada no art. 135, inc. III, do CTN - e assim o fez a fiscalização -, que trata de responsabilidade pessoal com a seguinte dicção:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infra cão de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (grifou-se)

Ocorre que o supratranscrito art. 135, inc. III, refere-se a atuação dos dirigentes, gerentes ou representantes da pessoa jurídica com excesso de poderes ou infração de lei, de contrato social ou de estatuto e o suporte fático da autuação, ao cabo, é o mero inadimplemento de tributo, o que, com efeito, constitui descumprimento de dever jurídico e, portanto, ilicitude. Todavia, tratando-se de responsabilidade pessoal e, por conseguinte, subjetiva, cabe ao Fisco produzir a prova do dolo.

Sobre a comprovação da conduta dolosa, o mestre Paulo de Barros Carvalho, na obra Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, ensina, na pág. 506:

(...) no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, corn toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, corno nexo entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.

Ora, a confissão em DCTF de valores inferiores aos apurados pela fiscalização até poderia caracterizar conduta dolosa, não fosse o fato de a contribuinte ter efetuado os devidos registros em sua contabilidade e ter declarado os reais valores em DIPJ.

Ademais, considerando o fato de que a DCTF constitui confissão de divida e instrumento hábil e suficiente para a cobrança do débito confessado, é escusável que o sujeito passivo da obrigação tributária não queira fazer essa confissão, com vista a não renunciar à discussão administrativa do crédito tributário.

Destarte, não restou comprovada a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos pelos sócios e procuradores da BM para que se lhes possa atribuir responsabilidade pessoal pelo crédito tributário lançado, nos exatos termos do art. 135, inc. III, do CTN.

Relativamente à multa de oficio, entendo que sua qualificação subordina-se à comprovação da existência de dolo na conduta da contribuinte.

Ora, a conduta descrita para caracterizar ocorrência dolosa é a declaração reiterada em DCTF do PIS em valores inferiores aos valores efetivamente devidos. Ocorre que a recorrente declarou corretamente os valores devidos nas DIPJ e fez os registros contábeis necessários, tanto que estes prestaram-se ao trabalho fiscal para apurar o montante devido do tributo. Portanto, não se verifica, neste caso, omissão ou utilização de artificios para impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador dos tributos, sua natureza ou circunstâncias. Ao contrário, a contribuinte, ademais de prestar informações na DIPJ, não se negou a apresentar seus livros e documentos contábeis e fiscais, colaborando, portanto, com o procedimento fiscal.

Dessa forma, não vislumbro possibilidade de caracterizar a conduta da recorrente como sonegação com vista a enquadrá-la no art. 71 da Lei n° 4.502, de 1964, tampouco, uma vez afastada a sujeição passiva dos sócios e procuradores da BM, pelas razões expostas alhures, há que se falar em conluio, conforme definido no art. 73 dessa mesma lei. Tal conduta encontra abrigo, sim, no art. 44, inc. I, da Lei n° 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n° 11.488, de 2007; contudo, não se verificando as hipóteses dos referidos arts. 71 ou 73, afasta-se a possibilidade de duplicação do seu percentual autorizada pelo § 1° desse mesmo art. 44.

Portanto, considerando o principio da tipicidade cerrada que deve reger a imposição de penalidades, entendo que o percentual da multa aplicada deve ser reduzido para 75% e as argumentações de que tal percentual teria natureza confiscatória não podem ser apreciadas em sede administrativa, visto que trata-se de percentual previsto em lei legitimamente inserta no ordenamento jurídico e é defeso a este colegiado afastá-la, conforme Súmula n° 2, aprovada na sessão plenária de 18 de setembro de 2007, de aplicação obrigatória por este Segundo Conselho, por observância ao disposto no art. 53 do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF n° 147, de 25 de junho de 2007. Referida Súmula possui o seguinte teor:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Atualmente, a matéria também é sumulada pelo CARF:

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

Em continuação às razões de decidir apresentadas no pelo acórdão de Nº 2202-00.038 exarado pela 2ª Turma, da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho de Contribuintes, transcrevo:

Sobre a apuração da base de cálculo do PIS, registre-se que a inclusão de matéria porventura não-tributável nessa base de cálculo não implica a nulidade do lançamento, pois qualquer que seja o fundamento fiscal para incluir determinada receita na base imponível do tributo está-se diante de procedimento, equivocado ou não, que traz implicações apenas no aspecto quantitativo da exigência tributária que, no âmbito do processo de determinação e exigência do crédito tributário, pode ser corrigido, com cancelamento total ou parcial da exigência indevida, em decorrência das impugnações e recursos regularmente interpostos pelo sujeito passivo, conforme art. 145, inc. I, da Lei n° 5.172, do CTN.

Nesse aspecto, cabe lembrar que o processo administrativo fiscal presta-se exatamente a imprimir certeza e liquidez ao crédito tributário lançado.

> Cumpre entretanto, examinar a questão da aplicabilidade da decisão do Pleno do STF sobre a inconstitucionalidade do alargamento da base de calculo do PIS, de 1998, e sobre isso, cabe lembrar que essa Suprema Corte, nos autos do Recurso Extraordinário n° 390.840-MG, declarou a inconstitucionalidade do § 10 do art. 3°, da Lei n° 9.718, tendo o Acórdão correspondente transitado em julgado em 5 de setembro de 2006.
>
> (...)

Em face disso, entendo, hoje, estar-se diante de hipótese prevista no art. 62, § 1º, inc. I, do RICARF, o qual transcrevo:

> 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.
>
> § 1º 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 definitiva do Supremo Tribunal Federal;
>
> II - que fundamente crédito tributário objeto de:
>
> a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;
>
> b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;
>
> c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
>
> d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
>
> e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.
>
> § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.
>
> (...)

Ainda em continuação às razões de decidir apresentadas no pelo acórdão de Nº 2202-00.038 exarado pela 2ª Turma, da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho de Contribuintes, transcrevo:

> (...)

> **Assim sendo, uma vez que os demonstrativos de apuração da base de cálculo evidenciam a inclusão de receitas de juros e de descontos obtidos, não sendo tais receitas decorrentes da atividade empresarial típica da recorrente, sua tributação pelo PIS possui fundamento legal no art. 3°, § 1°, da Lei n° 9.718, de 1998, que foi declarado inconstitucional em decisão plenária definitiva do STF,** estando, portanto, configurada a hipótese do art. 49, inc. I, do já citado Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que, combinado com o disposto no art. 4°, parágrafo único, do Decreto n° 2.346, de 1997, impõe o cancelamento da exigência tributária sobre essas receitas.

Quanto a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios, a matéria também é sumulada pelo CARF:

> *Súmula CARFnº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Por todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário para, em relação ao período de apuração de 01 de junho de 2000 a 21 de dezembro de 2000:

1) Afastar do pólo passivo da obrigação tributária constituída nestes autos os sócios da BM, Sra. Márcia Vilefort Martins, Sr. Márcio Vilefort Martins e a pessoa jurídica MVM Empreendimentos e Participações Ltda., e os procuradores, Sr. Antônio Vilefort Martins e Sra. Marilia Vilefort Martins;

2) Reduzir para 75% (setenta e cinco por cento) o percentual da multa aplicada;

3) Excluir da base de cálculo do PIS as receitas relativas a juros recebidos e a descontos obtidos.

4) Manter a correção dos débitos pela taxa Selic.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator

assinado digitalmente

Luiz Augusto do Couto Chagas