



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

Processo n° 10830.003983/2005-30
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3802-003.140 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 28 de maio de 2014
Matéria PIS
Recorrente HOSPITAL SANTA EDWIGES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS DIRETORES GERENTES OU REPRESENTANTES DAS PESSOAS JURÍDICAS - ART. 135 DO CTN - NÃO CABIMENTO. O art. 135 do CTN não exclui a empresa do polo passivo da obrigação tributária, mas apenas se refere à responsabilidade pessoal pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Esta responsabilidade é atribuída às pessoas indicadas no artigo, de modo supletivo, ou seja, o artigo mencionado não tem a força de alterar a definição de sujeito passivo, de que trata o art. 121 do CTN.

REGISTROS CONTÁBEIS IRREGULARES. PROVA.

O ônus da prova de que os registros contábeis da recorrente não correspondiam, quando da fiscalização, à realidade, cabe a quem alega tal fato. Não há nos autos a referida prova da irregularidade naquela oportunidade.

PIS. BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98.

Na forma da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal deve-se considerar como base de cálculo do PIS, exigida com base na Lei nº 9.718/98, somente o valor referente à “*venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços*”. Recurso Voluntário ao qual se dá provimento em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e no mérito, dar provimento parcial para que se considere como base de cálculo

do PIS exigido, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal somente o valor referente à 'venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços'".

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata-se de impugnação a exigência fiscal relativa à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, formalizada no auto de infração de fls. 10/18. O feito, referente a fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2000 e dezembro de 2001, constituiu crédito tributário no total de R\$ 27.752,55, somados o principal, multa de ofício e juros de mora.

No corpo do auto de infração, às fls. 11, a autoridade autuante relata que o lançamento foi motivado por divergências constatadas entre os valores das receitas escrituradas para os anos-calendário de 2000 e 2001 e aquelas utilizadas como base de cálculo do PIS. Segundo o auditor, os valores da referida contribuição, declarados nas respectivas DCTFs e pagos pelo contribuinte, se mostraram inferiores aos devidos (...)

Cientificada da exigência em 18/08/2005, em 19/09/2005 a contribuinte interpôs a impugnação de fls. 124/150, na qual alega a improcedência do auto de infração arguindo, em síntese, quanto ao mérito, (i) que os ilícitos deveriam ser atribuídos, exclusivamente, aos administradores da Impugnante durante o período objeto de autuação; (ii) que o lançamento estaria fundamentado em dados contábeis equivocados; e (iii) que seria ilegal e inconstitucional a apuração da contribuição ao PIS nos termos da Lei nº 9.718, de 1998.

A peça de defesa inicia-se pelo relato da situação vivenciada pela impugnante quanto da transição de sua Diretoria Executiva. Informa que, no período de 1996 a 2001, a instituição teria sido administrada pelos Drs. Sílvio Brocchi, José Roberto Franchi Amade e Alexandre Contadores Bierrembach de Castro, pessoas que, valendo-se de seus cargos, teriam desrespeitado cânones legais e estatutários, e que teriam extrapolado o poder de administração e gerência que lhes foi delegado. Como

consequência da má gestão perpetrada por esses administradores, a pessoa jurídica teria deixado de pagar tributos, obrigações trabalhistas e fornecedores, assim como teriam sido constatadas, a posteriori, irregularidades na administração dos planos de saúde, efetivação de pagamentos, na sua maioria, sem qualquer amparo documental, aquisição de produtos superfaturados, dentre outras. Nas palavras da defesa:

“(...) tudo isso mitigado pela apresentação de balancetes anuais supostamente corretos, mas que, na verdade, escondiam uma escrituração fiscal e contábil baseada em imprestáveis amontoados de documentos, livros mal escriturados, registros falhos e dados confusos, com o único escopo de impossibilitar a plena compreensão dos cooperados e sócios acerca da temerária, para não dizer enganosa, gestão que promoveram”.

Afirma que as práticas adotadas pelos ex-diretores teriam sido maléficas, tendo culminado na ausência de recolhimento de praticamente todos os tributos. A seu ver, teria restado caracterizado o total descaso por parte dos ex-gestores que, em proveito pessoal, teriam deixado de zelar pela manutenção da ordem e pelo cumprimento das obrigações fiscais devidas.

A interessada remete à ação judicial de indenização por danos materiais e morais, nº 3.131/2003, em trâmite na 6ª Vara Cível de Campinas, objetivando o reconhecimento da responsabilidade dos ex-gestores pelos atos por eles praticados, a fim de minimizar os prejuízos da Impugnante; assim como, aos inquéritos policiais nº 110/2002, do 5º Distrito Policial de Campinas e nº 9-0640/2003, da Polícia Federal de Campinas, visando à apuração dos atos fraudulentos praticados pelos ex-diretores.

Nesse contexto, a Impugnante afirma também ter sido vítima da atuação desonesta e irresponsável dos gestores, concluindo a partir daí ter sido indevida a atribuição de responsabilidade tributária sobre a atuada.

Na seqüência, a interessada argüi que, apesar das disposições do art. 20 do Novo Código Civil referendarem a separação entre a pessoa jurídica e a pessoa física dos sócios e administradores e, conseqüentemente, a autonomia patrimonial dessas duas instâncias, há situações em que restaria caracterizada a prática de atos pelos sócios ou administradores contrários à Lei ou ao objeto social da sociedade. Nestes casos, estariam contempladas no ordenamento jurídico normas que afastariam a responsabilidade da pessoa jurídica para atribuí-la, de forma exclusiva, às pessoas físicas agentes dos atos dolosos.

Nesse contexto, destaca as disposições do art. 135 do CTN acerca das hipóteses de atribuição de responsabilidade pessoal, argumentando que “(...) sendo caracterizada conduta dolosa – é dizer, revestida de má-fé – por parte do sócio ou administrador da sociedade, a esta pessoa física deve ser atribuída a responsabilidade pela constituição, bem assim pelo adimplemento da obrigação tributária, uma vez que devidamente comprovada sua concorrência para a prática do fato jurídico – de forma

ilícita, frise-se – que inaugurou esta mesma obrigação (tributária)”. Defende que a responsabilidade atribuída pelo art. 135 é pessoal e exclusiva das pessoas ali indicadas, não tendo natureza subsidiária ou solidária.

E continua:

“Assim pela análise dos termos constantes da exordial do processo retro referido, aliada à ampla documentação acostada, resta certa e inafastável a conclusão de que houve efetivamente, prática de atos delituosos por parte dos Srs. Sílvio, José Roberto e Alexandre, responsáveis pela gestão e administração da Impugnante no lapso temporal compreendido no presente Auto de Infração, porquanto a responsabilidade pelo adimplemento de TODAS as obrigações – inclusive tributárias – contraídas nesse interregno haverão que lhes ser atribuídas de forma ampla e irrestrita, dentre as quais o débito a título de PIS ora exigido”

Enfatiza que, sob o manto de estarem agindo em nome e em favor da impugnante, os ex-dirigentes teriam feito uso de seu poder de gerência para: (i) a criação de empresas fictícias para a prestação de serviços de ‘gerenciamento administrativo’, em contraprestação ao pagamento de absurdas “taxas de administração”; (ii) a criação de empresas administradoras de planos de saúde para a captação da clientela do plano da Impugnante; (iii) a promoção de copiosas e reiteradas fraudes na escrituração contábil e fiscal da autuada, que culminou na necessidade de contratação de serviços de auditoria independente para refazimento da contabilidade, procedimento esse ainda não concluído, mas que já possibilitou a apuração de diversas irregularidades, como: (i) acertos sem comprovação documental; (ii) emissão de cheques sem os comprovantes de quitação; (iii) débitos junto aos acionistas e aos prestadores de serviços; (iv) repasses médicos sem os devidos comprovantes de quitação; (v) emissão de recibos genéricos; (vi) efetivação de pagamentos de despesas próprias e depósitos bancários na conta corrente particular do Dr. Sílvio Brocchi Neto; (vii) ausência de cumprimento de obrigações fiscais, tributárias, trabalhistas e previdenciárias.

Afirma que todas essas irregularidades teriam gerado prejuízos ainda não quantificados à autuada, fato que restaria comprovado no processo judicial em tramitação na 6ª Vara Cível da Comarca de Campinas.

Requer a nulidade da autuação, uma vez que não caberia imputação de qualquer responsabilidade à Impugnante, por estar comprovada a atuação dolosa dos ex-dirigentes, que deveriam responder exclusiva e irrestritamente pelas obrigações decorrentes de seus atos, inclusive pelo débito a título de PIS.

No mérito, questiona a formalização da exigência do crédito tributário, no sentido de afirmar que os dados contábeis declarados nas DIPJ e DCTF dos anos calendário de 2001 e 2001 e os registros dos livros Diário e Razão não seriam condizentes com a realidade e, assim, não poderiam dar suporte à imputação fiscal. Alega que os números contábeis teriam inúmeras

inconsistências que não teriam sido detectadas pelos demais acionistas. Somente com a eleição da nova Diretoria e com a determinação de uma auditoria externa no balanço, conforme se inferiria do item 3 da Ata da Assembléia Geral Extraordinária, ocorrida em 24/08/2001, é que teriam sido apuradas as irregularidades. Ressalta que os resultados contábeis apurados à época dos fatos teriam sido desqualificados pela empresa de auditoria. Transcreve excerto do relatório de seguinte teor:

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em todos os assuntos relatados neste relatório, ficou evidente a falta de critério e organização administrativa, com alto nível de:

- Desorganização;*
- Ineficiência;*
- Desencontros de informações;*
- Procedimentos errôneos; e*
- Desconhecimento contábil, fiscal e tributário das normas, regulamentação e disposição legais mínimas.*

Todos estes fatos simultâneos contribuíram para equívocos, erros e distorções nos resultados contábeis apurados, pois os números finais apresentados foram moldados a livre vontade e arbitramento de seus dirigentes, resultando em uma mera exposição de números sem qualquer possibilidade de utilização como demonstração contábil.

É oportuno mencionar que esta situação só foi possível com a adição freqüente e permanente de procedimentos vulneráveis, frágeis e inconsistentes sob a orientação de seus dirigentes e da subordinação passiva dos funcionários.

(...)

É importante que todos os procedimentos internos sejam revistos para adequar as situações a verdade dos fatos.

Conclui daí, a Impugnante, que o presente auto de infração não se sustentaria, de vez que lavrado com base em resultados contábeis desqualificados pelo procedimento de auditoria interna.

Questiona não ter a fiscalização considerado a informação prestada pela contribuinte de que a escrituração contábil estaria sendo refeita pela auditoria, e afirma que todos os documentos que teriam servido de base ao procedimento estariam à disposição do Fisco.

Conclui assim que comprovada a imprestabilidade da contabilidade original da Impugnante, não habilitada a refletir seus efetivos resultados, não poderia subsistir a autuação nela fundamentada, por nula, em razão de ofender o princípio da verdade material.

Ainda no tocante ao mérito invoca a ilegalidade e inconstitucionalidade da cobrança da contribuição sobre a base de cálculo definida nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, que teria alargado o conceito de faturamento incluso no texto constitucional para fins de delimitação de competências tributárias. A seu ver, tal vício não teria sido corrigido com a edição da Emenda Constitucional nº 20, de 1998.

Contesta a legalidade da penalidade aplicada, haja vista que na ausência de tributos devidos não seriam cabíveis as exigências de multa e de juros moratórios. Também questiona a legalidade e constitucionalidade da utilização da taxa Selic, como juros de mora.

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão 05-23.824 de 20/10/2008, proferida pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, cuja ementa dispõe, *verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001

NULIDADE. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS DIRETORES GERENTES OU REPRESENTANTES DAS PESSOAS JURÍDICAS. NÃO-CABIMENTO.

A responsabilidade pessoal instituída pelo art. 135 do CTN não configura hipótese de sujeição passiva tributária, mas de responsabilidade patrimonial pelo crédito tributário, decorrente de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Tendo em conta a natureza não-tributária da discussão acerca da atuação de diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica com excesso de poderes, a questão não deve ser definitivamente dirimida na esfera administrativa, com a exclusão do contribuinte do pólo passivo, sendo apenas possível, na execução fiscal, em sede de embargos do devedor.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. JUROS DE MORA. SELIC. LEGALIDADE.

O percentual da multa de ofício, assim como o índice usado para cálculo dos juros de mora decorrem de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-los.

Lançamento Procedente.

O julgamento foi no sentido de considerar improcedente a impugnação apresentada pela empresa autuada, para manter o crédito tributário exigido mediante Auto de Infração.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Inicialmente, esclareça-se que o processo que a mim foi distribuído, foi incluído em pauta, na sessão de junho de 2011. No entanto, conforme consulta ao sítio do CARF (abaixo) sobre andamento de processos, observa-se que o mesmo foi retirado de pauta pela presidente e somente em abril de 2014, foi redistribuído a esta Conselheira, que de pronto indiquei para a pauta de maio/2014. Caso a memória não falhe, um dos motivos foi porque o processo encontrava-se com a digitalização incompleta, daí a retirada de pauta para as providências cabíveis, creio eu.

Movimentação no sítio do CARF:

22/04/2014	DISTRIBUÍDO OU SORTEADO PARA RELATOR Unidade: 2ªTE/2ªCÂMARA/3ªSEJUL/CARF/MF Relator: MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
22/04/2014	PARA RELATAR 2ªTE/2ªCÂMARA/3ªSEJUL/CARF/MF
01/06/2011	RETIRADO DE PAUTA POR DETERMINAÇÃO DO PRESIDENTE Órgão Julgador: 1ªTO/2ª CÂMARA/3ª SEJUL/CARF/MF Relator: MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM Data da Sessão: 01/06/2011 Hora da Sessão: 14:00 Tipo da Pauta: Ordinária Tipo Sessão: Normal

O processo digitalizado foi redistribuído e encaminhado a esta Conselheira.
É o Relatório.

Voto

Conselheiro MÉRICA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, em sede de preliminar, não obstante, os argumentos de defesa da recorrente, do esforço jurídico em sua pretensão de atribuir a responsabilidade tributária aos antigos administradores, sob alegação de que teriam agido com dolo, fato que implicaria na responsabilização pessoal.

Ressalte-se que a decisão *a quo* abordou que a responsabilidade tributária não pode ser transferida, pura e simplesmente, à pessoa física dos ex-administradores. Há necessidade de comprovar o nexos causal da responsabilidade subjetiva e individual dos ex-administradores à infração, ou seja, omissão de receitas – a fim de que possa a eles ser imputada a responsabilidade pessoal pelo crédito tributário.

Por sua vez, o art. 135 do CTN não exclui a empresa do pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas se refere à responsabilidade pessoal pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Esta responsabilidade é atribuída às pessoas indicadas no artigo, de modo supletivo e como bem destacou a decisão recorrida, o artigo

referido não tem a força de alterar a definição de sujeito passivo, de que trata o art. 121 do CTN.

Em assim sendo, não há embasamento legal para autorizar a exclusão da responsabilidade da pessoa jurídica ou a transferência desta responsabilidade para seus administradores, por alegada má administração destes últimos.

Portanto, não há erro na identificação do sujeito passivo.

Considerando que casos similares (e com a mesma recorrente) já foram decididos dessa forma, tais como os seguintes acórdãos:

Acórdão de nº 3201-000.812, de 21/11/2011, processo de nº 10830.003984/2005-84, de relatoria de Marcelo Ribeiro Nogueira:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO.

Não há embasamento legal para autorizar a exclusão da responsabilidade da pessoa jurídica ou a transferência desta responsabilidade para seus administradores, por alegada má administração destes últimos.

REGISTROS CONTÁBEIS IRREGULARES. PROVA.

O ônus da prova de que os registros contábeis da recorrente não correspondiam, à época da fiscalização, à realidade, cabe a quem alega tal fato. Não havendo nos autos a referida prova da irregularidade havida naquela oportunidade, deve ser rejeitada a preliminar arguida.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98.

Na forma da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, deve se considerar como base de cálculo da COFINS, exigida com base na Lei nº 9.718/98, somente o valor referente à “venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços”.

(ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, Por unanimidade de votos, afastadas as preliminares de ausência de responsabilidade da sociedade empresária, de invalidade de dados contábeis da empresa e de concomitância de ação judicial. No mérito, por unanimidade de votos, dado parcial provimento ao recurso nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim e Paulo Sérgio Celani votaram pelas conclusões.)

Acórdão de nº 1202-00.740, de 10/04/2012, processo de nº 10830.003982/2005-95, de relatoria de Orlando José Gonçalves Bueno:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2001, 2002 NULIDADE - ERRO DE
IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO -
RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS DIRETORES
GERENTES OU REPRESENTANTES DAS PESSOAS
JURÍDICAS - ART. 135 DO CTN – NÃO CABIMENTO. O art.
135 do CTN não exclui a empresa do pólo passivo da obrigação

tributária, mas apenas se refere à responsabilidade pessoal pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Esta responsabilidade é atribuída às pessoas indicadas no artigo, de modo supletivo e como bem destacou a decisão recorrida, o artigo mencionado não tem a força de alterar a definição de sujeito passivo, de que trata o art. 121 do CTN. De toda sorte, demonstrada em juízo a responsabilidade dos antigos administradores estes deverão arcar com as consequências desse ônus. Até lá, sobre o sujeito passivo deve incidir a exigência em relação a tributos decorrentes da atividade da pessoa jurídica. LUCRO ARBITRADO. OPÇÃO ADOTADA PELO SUJEITO PASSIVO Constatado, em procedimento de auditoria fiscal, que a contribuinte, diante da falta de manutenção de escrituração nos moldes das leis comerciais e fiscais optou, por ocasião da entrega da DIPJ do respectivo exercício, pelo arbitramento dos lucros, mantém-se, no lançamento de ofício, a opção originalmente adotada, quando presentes os requisitos estabelecidos em lei para tributação com base no lucro arbitrado, uma vez que a retificação para troca de sistemática de tributação, não é admitida pela legislação. RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ACOBERTADAS POR SUPOSTOS EMPRÉSTIMOS Consideram-se receitas omitidas os valores contabilizados como empréstimos supostamente praticados entre empresas ligadas, com o intuito de acobertar o recebimento, pela contribuinte, de receitas de prestação de serviços médicos e hospitalares.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL.CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL PIS.CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS. Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

PIS/COFINS RECEITAS FINANCEIRAS.Em observância a decisão do Pretório Excelso é de se excluir, parcialmente,em período certo,as receitas financeiras das bases das referidas contribuições.

LANÇAMENTO DE OFICIO. PENALIDADE A penalidade instituída pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430, nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, configurado na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata.

TAXA DE JUROS SELIC APRECIÇÃO DE ILEGALIDADE

Não cabe à autoridade administrativa apreciar questionamentos a respeito de ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas tributárias. Tal competência é exclusiva do Poder Judiciário

(ACORDAM os membros da 2ª câmara / 2ª turma ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de erro de eleição da sujeição passiva e, no mérito, DAR parcial provimento ao recurso, para excluir da tributação do PIS as receitas financeiras auferidas até novembro de 2002, e da Cofins, as receitas financeiras de todo o período lançado, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado).

Da mesma maneira, o Acórdão de nº 1402-000.310, de 10/11/2010, processo de nº 10830.007299/2004-46, de relatoria de Frederico Augusto Gomes de Alencar:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999,2000

Nulidade - Erro de Identificação do Sujeito Passivo – Responsabilidade Pessoal dos Diretores Gerentes ou Representantes das Pessoas Jurídicas - Art. 135 do CTN - Não-Cabimento. A responsabilidade pessoal instituída pelo art. 135 do CTN não configura hipótese de sujeição passiva tributária, mas de responsabilidade patrimonial pelo crédito tributário, decorrente de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Tendo em conta a natureza não-tributária da discussão acerca da atuação de diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica com excesso de poderes, a questão não deve ser definitivamente dirimida na esfera administrativa, com a exclusão do contribuinte do pólo passivo, sendo apenas possível, na execução fiscal, em sede de embargos do devedor. Admitir a exclusão de responsabilidade da pessoa jurídica pelos atos praticados por seus dirigentes, em seu nome, mas com excesso de poderes, implicaria afronta às disposições do art. 123 do CTN, na medida em que a violação de um contrato particular entre as partes - in casu, o estatuto da sociedade a regular a competência de atuação dos dirigentes - poderia vir a alterar a definição de sujeito passivo da obrigação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1999, 31/12/2000.

Auto de Infração - Glosa de Despesas Por Falta de Comprovação - Imprestabilidade da Escrituração Alegada em Defesa - Não Cabimento Cumpre ao contribuinte comprovar as despesas operacionais declaradas em DIPJ, quando intimado em regular procedimento de fiscalização. O fato de não ter logrado êxito em fazê-lo não implica, por si só, a imprestabilidade de sua escrituração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/12/1999, 31/12/2000.

Apreciação de Ilegalidade de Leis - Multa de Ofício e Juros de Mora - Impossibilidade - Falta de Competência dos órgãos Administrativos. Nos termos do art. 102 e art. 103 da CF, o controle da constitucionalidade de leis é matéria reservada ao conhecimento e pronunciamento do Poder Judiciário, não podendo Administração Pública imiscuir-se em campo de competência reservado a outro Poder da República, sob pena de ofensa à cláusula pétrea do princípio da separação dos poderes (art. 60, §4º, III, da CF). Lançamento Reflexo - CSLLO entendimento adotado no respectivo lançamento acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo, e no mérito, negar

provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente momentaneamente o Conselheiro Antônio José Praga de Souza).

Em relação à **segunda preliminar** sobre alegação de que os registros contábeis da recorrente não correspondiam, à época da fiscalização, à realidade, no entanto, não há nos autos prova da irregularidade havida naquela oportunidade, nem razão para afastar o valor da prova representada pelos referidos registros, portanto, também, rejeito esta preliminar.

Ou melhor, a recorrente invoca a nulidade do procedimento sob a alegação de que o lançamento está baseado em livros e documentos que, posteriormente, diante da constatação de inúmeras irregularidades praticadas por antigos administradores, teriam se mostrado imprestáveis a retratar a verdade dos fatos contábeis e fiscais no período objeto da fiscalização.

A discussão entre a autoridade fiscal e o sujeito passivo acontece no campo das provas, já que à de diferença entre os valores de PIS declarados em DCTF e aqueles apurados nas informações colhidas dos próprios livros contábeis da fiscalizada, responde a defesa pela incerteza de seus próprios registros.

Em relação ao ônus da prova, assim dispõe o Código de Processo Civil, art. 333:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Cabe ao sujeito passivo apresentar os fatos que possam impedir, modificar ou extinguir o direito exigido pela fiscalização.

Essa relação processual foi resumida pela ementa do Acórdão 108-07508, proferido pelo antigo Conselho de Contribuintes, transcrita a seguir, como bem ilustrou a decisão de primeira instância:

PAF - ÔNUS DA PROVA – cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

Destarte, sobre o resultado da auditoria externa contratada e apresentada pela recorrente, não há causa para desqualificar o procedimento fiscal.

Quanto à **terceira preliminar**, não há concomitância com o processo judicial invocado pela recorrente (processo nº 114.01.2003.0420086– nº de ordem 3131/2003), pois esta trata de indenização por danos materiais e morais entre particulares, sendo totalmente alheia à matéria nos presentes autos.

Superadas as preliminares, que as rejeite e quanto ao mérito, a recorrente contrapõe o lançamento em razão da inconstitucionalidade da base de cálculo na Lei de nº 9.718/98.

Remetendo ao AUTO DE INFRAÇÃO, observa-se:

PIS FATURAMENTO DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO (VERIFICAÇÕES OBRIGATORIAS)

Falta de recolhimento da contribuição ao Programa de Integração Social - PIS. Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores das receitas escrituradas para os anos-calendário de 2000 e 2001 e aquelas utilizadas como base de cálculo do PIS. Os valores da referida contribuição, declarados nas respectivas DCTF's e pagos pelo contribuinte, se mostraram inferiores aos devidos, conforme se verifica através dos demonstrativos, denominados Anexo 1 e Anexo 2, cujas cópias fazem parte integrante e inseparável deste Auto de Infração.

A fiscalização solicitou diversos livros, bem como requereu explicações sobre a sua movimentação financeira.

Consta que a descrição da atividade econômica é de atendimento hospitalar.

Entretanto, não está se discutindo aqui a inconstitucionalidade daquela norma, já que o STF já a reconheceu em decisão plenária definitiva; declarada inconstitucional; bem como a revogação pelo art. 79, XII, da Lei nº 11.941/2009 do alargamento da base de cálculo do PIS/COFINS.

O julgamento do RE 378191 AgR /RJ que bem resume o tema:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PIS. COFINS. LEI Nº 9.718/98.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os REs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, apreciou a questão. Ao fazê-lo, esta colenda Corte: a) declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (base de cálculo do PIS e da COFINS), para impedir a incidência do tributo sobre as receitas até então não compreendidas no conceito de faturamento da LC nº 70/91; e b) entendeu desnecessária, no caso específico, lei complementar para a majoração da alíquota da COFINS, cuja instituição se dera com base no inciso I do art. 195 da Lei das Leis. No que diz respeito ao § 6º do art. 195 da Carta Magna, esta excelsa Corte já firmou a orientação de que o prazo nonagesimal é contado a partir da publicação da Medida Provisória que houver instituído ou modificado a contribuição (no caso, a MP 1.724/98). De outro giro, no julgamento do RE 336.134, Relator Ministro Ilmar Galvão, esta Suprema Corte reputou constitucional a compensação facultada à pessoa jurídica pelo § 1º do art. 8º da Lei nº 9.718/98, afastando, deste modo, a alegação de ofensa ao princípio da isonomia. Decisões no mesmo sentido: REs 388.992, Relator Ministro Marco Aurélio, e 476.694, Relator Ministro Cezar Peluso, entre outras. Agravo regimental desprovido. (grifei)

Por sua vez, o art. 26-A da Lei nº 11.941/09 dispõe:

“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.

§ 1º (Revogado).

§ 2º (Revogado).

§ 3º (Revogado).

§ 4º (Revogado).

§ 5º (Revogado).

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (...)”(negritei)

Assim, entendo, que como o pedido foi com base na inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei de nº 9.718/98, a incidência do PIS e da COFINS deve ser sobre o seu faturamento, decorrente da venda de bens e serviços.

Com efeito, os arts. 62 e 62-A do RICARF, dispõem:

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 (...)
(negritei)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C 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. ((Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010))

Entendimento que deve ser reproduzido pelos Conselheiros do CARF.

Isso posto, neste contexto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para ajustar à base de cálculo a decisão do STJ relativa ao artigo 3º da lei nº 9.718/98.

Portanto, considere-se como base de cálculo do PIS exigido somente o valor referente à “*venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços*”

Por fim, quanto aos argumentos relacionados à legalidade ou constitucionalidade a qualquer ato legal, o CARF, assim se posicionou através do enunciado nº 2 de sua Súmula consolidada, publicada no DOU de nº 244, de 22.12.2009:

SÚMULA CARF Nº 2

O Carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, no que diz respeito ao **caráter confiscatório da multa de ofício**, como alega a empresa; cabe observar que foi aplicada a multa de ofício, em decorrência legal, nos termos do art. 44, inc. I da Lei nº 9430/96.

O inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 expressa objetivamente:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;(grifei)

Quanto à exigência de **juros de mora**, também está sendo efetuada na forma da lei, ao contrário do entendimento da empresa, pois o artigo 161 do Código Tributário Nacional determina:

“Artigo 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”

Foi editada a lei específica, a de Lei nº 9.065/95, que em seu artigo 13 previu que os débitos tributários junto à Fazenda Nacional, originados a partir 1º de abril de 1995, teriam seus juros de mora e correção segundo a taxa Selic:

Art. 13. A partir de julho de abril de 1995, os juros de mora de que tratam a alínea “c” do parágrafo único do art. 14 da Lei 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com redação dada pelo art. 6º da Lei 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei 8.981/1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei 8.981/1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Aplicado o disposto no artigo 61 da Lei 9.430/96, que trata da exigência de juros de mora à taxa Selic, ou seja, a exigência está prevista em normas legais em pleno vigor, não competindo a este julgador apreciar sua constitucionalidade, função reservada ao poder judiciário, como já comentado.

Assim sendo, no que se refere à alegação de que seria ilegal a aplicação da SELIC como fator de correção do débito da empresa, incide na hipótese a Súmula CARF nº 4, *in verbis*:

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

Isso posto, REJEITO as preliminares e, no mérito, DAR parcial provimento ao recurso, para excluir da tributação determinando que a exigência tributária seja adequada para refletir a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ou seja, para que considere como base de cálculo do PIS exigido somente o valor referente à “*venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços*”.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator