



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

Processo n° 10830.724890/2014-33
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3402-004.351 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2017
Matéria PIS. COFINS. DISTRIBUIDORA PETROLEO
Recorrente PETROSOL - DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/05/2011

NULIDADE. MOTIVAÇÃO. LEGALIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo sido devidamente motivada a autuação, com a indicação de todos os dispositivos legais violados e com fulcro nas informações prestadas pelo próprio sujeito passivo, em conformidade com a legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/05/2011

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. ERRO CONTAGEM NA DECISÃO RECORRIDA.

A aplicação do art. 173, I, do CTN na hipótese de ausência de pagamento antecipado foi pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 973.733, julgado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, que deve ser aplicado por este CARF à luz do art. 62, §2º do RICARF. No caso, encontra-se correta a contagem do prazo pela decisão recorrida quanto à competência 12/2008, não decaída à luz do referido dispositivo.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Evidenciada a sonegação, denotada pela ausência de informações fiscais, contábeis e a omissão de informações durante a fiscalização, cabível a imposição da multa qualificada na forma do art. 44, I e §1º da Lei n.º 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS SELIC. NATUREZA CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF N.º 2

Em conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

IMUNIDADE. COMBUSTÍVEIS.

É legítima a cobrança da Cofins, do PIS e do Finsocial sobre as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país. (Súmula 659, Supremo Tribunal Federal)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Descabida a pretensão de atrair o instituto da denúncia espontânea para o presente caso, vez que ausentes os requisitos delineados no art. 138, do CTN.

SÓCIO-ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias somente se resultantes de atos praticados, com dolo, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, CTN). No caso, não demonstrado o intuito doloso do sócio administrador, que deve ser excluído do polo passivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/05/2011

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. ERRO CONTAGEM NA DECISÃO RECORRIDA.

A aplicação do art. 173, I, do CTN na hipótese de ausência de pagamento antecipado foi pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 973.733, julgado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, que deve ser aplicado por este CARF à luz do art. 62, §2º do RICARF. No caso, encontra-se correta a contagem do prazo pela decisão recorrida quanto à competência 12/2008, não decaída à luz do referido dispositivo.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. SEMESTRALIDADE INAPLICÁVEL

A partir das modificações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/95 (29/02/1996), a base de cálculo do PIS é o faturamento do próprio mês, estando, a partir de março de 1996, afastadas as discussões sobre a semestralidade dessa contribuição.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Evidenciada a sonegação, denotada pela ausência de informações fiscais, contábeis e a omissão de informações durante a fiscalização, cabível a imposição da multa qualificada na forma do art. 44, I e §1º da Lei n.º 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS SELIC. NATUREZA CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF N.º 2

Em conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

IMUNIDADE. COMBUSTÍVEIS.

É legítima a cobrança da Cofins, do PIS e do Finsocial sobre as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país. (Súmula 659, Supremo Tribunal Federal)

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Descabida a pretensão de atrair o instituto da denúncia espontânea para o presente caso, vez que ausentes os requisitos delineados no art. 138, do CTN.

SÓCIO-ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias somente se resultantes de atos praticados, com dolo, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, CTN). No caso, não demonstrado o intuito doloso do sócio administrador, que deve ser excluído do polo passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por negar provimento ao Recurso de Ofício. Por maioria de votos negar provimento quanto à decadência. Vencidos os Conselheiros Maysa de Sá Pittondo Deligne, relatora, Diego Diniz Ribeiro e Pedro Sousa Bispo. Designado redator para o voto vencedor quanto à decadência, o Conselheiro Waldir Navarro Bezerra. Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para excluir a responsabilidade solidária do sócio-administrador. Vencidos nesta parte Waldir Navarro Bezerra e Pedro Sousa Bispo e Jorge Olmiro Lock Freire.

(Assinado com certificado digital)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente em exercício.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

(Assinado com certificado digital)

Waldir Navarro Bezerra - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por trazer uma síntese do processo até a interposição da Impugnação Administrativa, inclusive com os argumentos aventados naquela oportunidade, peço vênha para transcrever o relatório da decisão recorrida, constante do Acórdão 02-065.946 da 1ª Turma da DRJ em Belo Horizonte:

"I - DO LANÇAMENTO

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foram lavrados os Autos de Infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 05/29), conforme demonstrativos abaixo:

Incidência não-cumulativa. Insuficiência de Recolhimento da Cofins e do PIS.

| <i>COFINS – período: 10/2008 a 05/2011</i> | |
|---|--------------------------|
| <i>Contribuição</i> | <i>R\$ 27.408.601,01</i> |
| <i>Juros (calculados até 09/2014)</i> | <i>R\$ 11.328.929,16</i> |
| <i>Multa Proporcional (Passível de Redução)</i> | <i>R\$ 41.112.901,60</i> |
| <i>Valor do Crédito Apurado</i> | <i>R\$ 79.850.431,77</i> |

| <i>PIS/PASEP – período: 10/2008 a 05/2011</i> | |
|---|--------------------------|
| <i>Contribuição</i> | <i>R\$ 5.959.953,63</i> |
| <i>Juros (calculados até 09/2014)</i> | <i>R\$ 2.463.446,17</i> |
| <i>Multa Proporcional (Passível de Redução)</i> | <i>R\$ 8.939.930,54</i> |
| <i>Valor do Crédito Apurado</i> | <i>R\$ 17.363.330,34</i> |

Os detalhes do procedimento fiscal constam no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 30/43, parte integrante do feito, cujo resumo no tocante à autuação é o seguinte:

a) A fiscalização se iniciou em decorrência da provocação do Ministério Público Federal, uma vez que o contribuinte estaria relacionado como integrante de esquema de fraude de combustíveis.

b) Informa que solicitou planilhas de apuração da contribuição para o PIS e para a Cofins relativas aos anos de 2008 a 2010. A empresa solicitou prorrogação de 30 dias, prazo não cumprido, ensejando nova intimação dos seguintes itens:

1 Fornecer declaração informando em quais instituições financeiras a empresa manteve contas bancárias: correntes, de poupança ou de investimentos, consignando a agência e número das contas, no ano-calendário de 2010;

2 Fornecer cópias de todos os extratos bancários de contas correntes, investimentos e poupança movimentadas no ano-calendário de 2010;

3 Contrato Social com as respectivas alterações que foram registradas na JUCESP;

4 Planilhas de apuração do PIS e da COFINS, relativamente aos anos de 2008 a 2010, devidamente acompanhados dos arquivos magnéticos (reintimação).

c) A fiscalização obteve como resposta o seguinte:

Item 1: por não tratar-se de uma informação fiscal ou que gere obrigações tributárias, solicita maiores esclarecimentos acerca da sua real necessidade, finalidade e fundamentação legal para a sua apresentação. Ressalta ainda que, em

consonância com decisão proferida pelo STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 383.808, essas informações são protegidas por sigilo.

Item 2: a empresa não mais dispõe dos mesmos, por não se tratarem de documentos no sentido legal e nem serem de conservação obrigatória; depois de conferido suas informações a empresa os descarta.

Item 3: informa que segue anexo o contrato social e as respectivas alterações contratuais;

Item 4: informa que apresenta as planilhas em versão impressa, informando que não as dispõe em arquivos magnéticos.

d) Quanto a resposta apresentada, a fiscalização informa que a contribuinte faltou com a verdade, pois não enviou os documentos solicitados nos itens 3 e 4.

e) Assim, considerando insatisfatória a resposta apresentada, a empresa foi novamente reintimada através de Termo de intimação e reintimação datado de 28/10/2012, com aviso de recebimento datado de 05/11/2012, obtendo resposta somente em 27/12/2012. A fiscalização assim comentou a resposta:

a. Manteve todos os comentários inoportunos e fora de instância, além de no encaminhamento indicar já ter atendido a fiscalização em 14/08/2012.

b. Efetivamente apresentou o Contrato Social e alterações e as planilhas do PIS e da COFINS, mas apenas saídas do ano de 2010 e entradas do ano de 2008.

f) Considerando que a empresa não atendeu devidamente a fiscalização, a autoridade fiscal lavrou nova intimação fiscal e frisou que o não atendimento caracterizaria a lavratura de termo de embargo de fiscalização e a qualificação da multa de ofício em caso de autuação e a propositura da competente representação fiscal para fins penais contra todos os envolvidos. Em resposta, a contribuinte transcreve os termos da resposta analisada e comentada acima, reafirmando seu desejo de abrir uma tergiversação com a fiscalização, desta forma antecipando o contencioso que só se inicia com e se houver lavratura de auto de infração.

g) Do todo exposto, a autoridade formou convicção da necessidade de se lavar uma auto de embargo à fiscalização, em 03/09/2013.

h) Prosseguindo a fiscalização, considerando a mudança de critérios de apuração do PIS e da COFINS pela Lei nº 11.727/2008, a opção exercida pela contribuinte pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS e da COFINS sobre combustíveis, bem como não ter sido encontrado no sistema Sped-contábil o arquivo magnético relativo a contabilidade da empresa de 2009 a 2012, foi a contribuinte intimada a apresentar:

a. recibo de entrega emitido pelo SPED relativo a entrega de escrituração digital nos anos de 2009 a 2011 ou apresentar os arquivos digitais, e arquivos digitais da contabilidade e do relacionamento entre as contas da contabilidade e os tributos federais, referentes aos anos de 2009 a 2011, conforme instruções que especifica na intimação;

b. considerando as mudanças legais na apuração do PIS e da COFINS a partir de 10/2008, elaborar e entregar planilha no formato “xls”, relativamente ao período de 10/2008 a 12/2011, com os campos que especifica na intimação.

i) A empresa não atendeu o item (a) e atendeu parcialmente o item (b) da intimação acima, e posteriormente foi reintimada, com acréscimo da intimação para informar o domicílio tributário do Sr. Flávio Max Theodoro de Moraes, responsável legal da empresa perante a RFB, uma vez que correspondências remetidas ao endereço cadastral estavam sendo devolvidas.

j) Considerando o atendimento insatisfatório das intimações datadas de 24/09/2013, 27/11/2013 e 10/12/2013, foi lavrado novo termo de embargo à fiscalização em 01/09/2014.

k) Diante dos fatos e omissões, a autoridade formou convicção da necessidade da qualificação da multa de ofício e também constatou:

A empresa declarou em Declarações de Débitos e Créditos Federais – DCTFs, do ano de 2008, tributos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Imposto de Renda Retido na Fonte, mas sonegou informações quanto às contribuições do PIS e Cofins, nestas, ferindo desta forma o art. 1º da Lei nº 8137/90, inciso I.

l) Informa a fiscalização que a empresa encontra-se relacionada em processo criminal como distribuidora de “barriga” operante na base da Transo Combustíveis Ltda. Distribuidoras de barriga são empresas que alugam espaços de tancagem em base de tanques e operam um período sem recolher impostos, saindo depois do mercado.

m) Foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 10830.726401/2013-05, apensado ao presente), destacando que o “modus operandi” da empresa visou unicamente ao embaraço para impedir constituição das contribuições sonegadas.

n) A empresa optou, a partir de 10/2008, pelo regime especial de apuração e pagamento da contribuição para o PIS e da COFINS sobre combustíveis, em que as contribuições deixaram de ser monofásicas e passaram a gerar direito a crédito nas compras, nos termos da nova redação dada ao art. 5º da Lei nº 9.718/98 pela Lei nº 11.727/2008. Desse modo deveria apurar as contribuições do PIS e da COFINS com as alíquotas de 21,43/m3 e 98,57/m3 respectivamente, na qualidade de distribuidora. A alíquota incide sobre a quantidade do produto e não sobre o valor. No presente caso sobre m3 de álcool hidratado carburante.

o) No tocante aos créditos, na planilha de apuração fornecida pela fiscalizada foram observadas várias entradas de álcool carburante tendo como origem a própria empresa fiscalizada; assim tais valores foram expurgados dos créditos uma vez que a legislação vigente à época só admitia o crédito quando oriundo de outro produtor, importador ou distribuidor, nunca de si mesmo (§ 13 do art. 5º da Lei nº 9.718/98).

p) O sócio Flávio Max Theodoro de Moraes (99%), também administrador da sociedade a época, foi enquadrado por praticar gestão temerária e com excesso de poderes, ficando pessoalmente obrigado de acordo com o disposto no inc. III do art. 135 do CTN (Lei nº 5.172/1966).

II - DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado por via postal das autuações em 11/09/2014 (fls. 46/47), a interessada apresentou, em 10/10/2014, a impugnação (fls. 509/549) e documentos anexos, para alegar basicamente o seguinte:

Preliminarmente:

a) Violação ao princípio da legalidade (art. 5º, II e art. 37, caput, da CF), uma vez que os dispositivos constitucionais citados fazem menção a “lei” em sentido literal, não um Decreto, Portaria, dentre outros atos do Poder Executivo.

b) Da forma que a fiscalização procedeu, ocorreu total cerceamento de defesa, eis que é direito líquido ao autuado ter conhecimento não só do fato imputado, mas também quais elementos levaram a formação de convicção pela fiscalização. Resta caracterizada a preterição ao direito de defesa a respeito da matéria apresentada como diferença pelo Fisco Federal, conforme previsto no art. 59, inc. II, do Decreto nº 70.235/72 e art. 5º, inc. LV, da Constituição Federal.

c) Ilegalidade no Auto de Infração do PIS. Se o fato gerador do PIS é mensal, o vencimento é sempre seis meses após cada data; entretantes consta no Auto de Infração que o vencimento é sempre o último dia de cada mês, tendo a multa de ofício, juros e correção monetária sido calculados sobre estas datas e não seis meses após. Cita Súmula CARF nº 15, de 29/11/2010. Apresenta, ademais, disparidade entre os valores apresentados no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, onde em um documento, relativamente ao fato gerador de 31/08/2009 aponta o valor de R\$ 765.950,04 e no termo consta o valor de R\$ 764.950,04.

d) Decadência Parcial. A exigência relativa aos períodos compreendidos entre 31/10/2008 e 31/08/2009 teria sido atingida pelo transcurso do prazo decadencial,

tendo em vista o disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional e a data de ciência do auto de infração, ocorrida em 11/09/2014.

No Mérito:

a) A multa de 150% sobre o valor do tributo não procede, pois para sua aplicação deve a autoridade fiscal comprovar o intuito de dolo ou fraude, nos termos da Súmula CARF nº 14. Não houve embaraço para impedir a constituição das contribuições, e as informações para tal não foram sonegadas, tendo em vista os fatos obtidos pela fiscalização, assim como os créditos referentes ao PIS e à COFINS.

b) Pelos fatos e motivos que expõe, solicita que a exigência da multa e dos juros nos presentes autos seja declarada inconstitucional, por afrontar o princípio do não confisco, da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade e do livre exercício de atividade empresarial.

c) O art. 155, §3º, da Constituição Federal estabeleceu a imunidade das operações relativas a derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País em relação a quaisquer tributos, exceto imposto de importação, exportação e ICMS. Como as contribuições nomeadas PIS e Cofins têm natureza tributária e também porque as vendas de derivados de petróleo, de combustíveis e de minerais do País constituem operações com tais mercadorias, a receita bruta da empresa estaria ao abrigo da imunidade prescrita na citada disposição constitucional. Assim, seria incabível a presente exigência, uma vez que a Impugnante é empresa distribuidora de derivados de petróleo, álcool carburante e outros combustíveis líquidos carburantes.

d) Discorre, a seguir, sobre o instituto da denúncia espontânea, postulando o cancelamento da multa.

e) Seria também, a seu ver, inconstitucional a cobrança da multa e dos juros de mora sem a notificação e a abertura do contencioso administrativo previamente à sua cobrança, por configurar cerceamento ao exercício do direito de defesa do contribuinte.

f) Deve haver a exclusão do Sr. Flávio Max Theodoro de Moraes enquanto sujeito passivo solidário, pois não foi demonstrado de maneira cabal que a conduta do administrador foi efetuada com dolo, assim como importou algum risco de ser considerada gestão temerária.

g) Cita doutrina e jurisprudência administrativa e judicial.

É o relatório." (e-fls. 565/570 - grifei)

A Impugnação foi julgada parcialmente procedente para excluir uma diferença de R\$ 1.000,00 por erro de digitação ocorrido no período de apuração de 08/2009 e para excluir as competências de 10/2008 e 11/2008 em face da decadência, à luz do art. 173, I, do CTN. O referido acórdão foi ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/05/2011

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL.

Na hipótese em que não há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Prestigia-se o lançamento que respeitou esse prazo.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. OPERAÇÕES COM COMBUSTÍVEIS. IMUNIDADE INAPLICÁVEL.

A imunidade prevista no § 3º do art. 155 da Constituição da República de 1988 alcança apenas as operações com as mercadorias ali elencadas, mas não o produto decorrente de tais operações, como o faturamento.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a qualificação da multa quando evidenciado nos autos que a ação sistemática e reiterada do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/05/2011

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. SEMESTRALIDADE INAPLICÁVEL

Por disposição legal expressa, a base de cálculo do PIS é o faturamento do próprio mês, estando, a partir de março de 1996, afastadas as discussões sobre a semestralidade dessa contribuição.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL.

Na hipótese em que não há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Prestigia-se o lançamento que respeitou esse prazo.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. OPERAÇÕES COM COMBUSTÍVEIS. IMUNIDADE INAPLICÁVEL.

A imunidade prevista no § 3º do art. 155 da Constituição da República de 1988 alcança apenas as operações com as mercadorias ali elencadas, mas não o produto decorrente de tais operações, como o faturamento.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a qualificação da multa quando evidenciado nos autos que a ação sistemática e reiterada do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/05/2011

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo em vista que o procedimento fiscal foi instaurado conforme a legislação vigente, e o lançamento fiscal foi efetuado por autoridade competente e encontra-se devidamente motivado, com descrição precisa e detalhada dos fatos, trazendo todas as informações necessárias para a sua devida compreensão, não se concretiza a hipótese de nulidade do Auto de Infração, e nem tampouco de cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE DESCRIÇÃO CIRCUNSTANCIADA DA INFRAÇÃO E DE ENQUADRAMENTO LEGAL. OFENSA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Improcedem as arguições de falta de descrição circunstanciada e de enquadramento legal da infração, mostrando-se, assim, sem razão as alegações de ofensa ao devido processo legal e ao direito de defesa, quando a autoridade lançadora tipifica a conduta infracional, consigna os artigos de lei violados e, ainda, na fase de fiscalização, submete ao contribuinte demonstrativo dos valores devidos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/05/2011

ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR DOCUMENTOS. EMBARAÇO. CABIMENTO.

O não atendimento pelo sujeito passivo, nos prazos fixados, à intimação da autoridade fiscal para apresentar documentos caracteriza embaraço à fiscalização. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ATOS LEGAIS. DISCUSSÃO

As autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada ao Poder Judiciário.

SUPOSTAS OFENSAS AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA

Para se configurar a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN é imprescindível que, além de ocorrer antes do início da ação fiscal, o contribuinte efetue o pagamento do tributo acrescido dos encargos legais.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

A contribuinte foi notificada da imposição dos juros e da multa de ofício tanto que contesta esses acréscimos nesta instância administrativa. A aplicação da penalidade integra a essência do lançamento fiscal e deve ser obedecida pelas autoridades administrativas sempre que sejam constatadas os fatos definidos em lei que ensejam sua imposição, nos termos do disposto no art. 142 do CTN.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte" (e-fls. 562/564)

Foi interposto recurso de ofício, vez que o valor exonerado ultrapassava o montante previsto à época pela Portaria n.º 3/2008.

Cientificados pelos correios desta decisão em 21/08/2015, a empresa autuada e o responsável solidário Flávio Max Theodoro de Moraes apresentaram Recurso Voluntário conjunto em 23/09/2015, alegando, em síntese:

(i) nulidade do processo administrativo fiscal por violação aos princípios da legalidade e da motivação e cerceamento de defesa, vez que a fiscalização não demonstrou de forma analítica a composição do faturamento da empresa, não sendo possível identificar qual foi o fato objeto de autuação. bem como não teria apontado os dispositivos legais tido como violados;

(ii) ilegalidade no Auto de Infração do PIS por inobservância da semestralidade (faturamento do sexto mês anterior), que deveria ser aplicada a partir de março de 1996 na forma determinada pela Súmula CARF nº 15;

(iii) a decadência à luz do art. 150, §4º do CTN dos períodos compreendidos entre 31/12/2008 e 31/08/2009, uma vez que os autuados foram cientificados do auto de infração em 11/09/2014. Afirmam os Recorrentes que a empresa autuada teria se antecipado "a qualquer providência fiscal, calculado o valor que entendia devido, elaborou os documento (sic.) de arrecadação com base nesses valores e efetuou seu recolhimento" (e-fl. 614);

(iv) a improcedência da multa qualificada aplicada vez que não comprovado o intuito de dolo ou fraude, nos termos da Súmula CARF nº 14, afirmando que teria entregue "todas as informações necessárias para a eventual

verificação de infrações tributárias" (e-fls. 617) inexistindo qualquer embaraço à fiscalização;

(v) inconstitucionalidade dos juros e da multa aplicados, por serem confiscatórios, não razoável e desproporcionais e pela ausência de abertura do contencioso administrativo previamente à sua cobrança, por configurar cerceamento ao exercício do direito de defesa do contribuinte;

(vi) cancelamento da autuação por violar a imunidade do art. 155, §3º, da Constituição Federal às contribuições do PIS e da Cofins;

(vii) a necessidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e a necessidade de descontar os valores gastos com frete;

(viii) necessidade de aplicar o instituto da denúncia espontânea no caso com o cancelamento da multa aplicada; e

(ix) necessidade de exclusão do sócio administrador Sr. Flávio Max Theodoro de Moraes do pólo passivo do Auto de Infração, pois não foi demonstrado de maneira cabal que a conduta do administrador foi efetuada com dolo, assim como importou algum risco de ser considerada gestão temerária.

Em seguida, os autos foram remetidos para este CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Atentando-se para o valor exonerado pela primeira instância (principal e multa de ofício de 150%), vislumbra-se que ele supera o novo limite fixado na Portaria n.º 63/2017, razão pela qual dele tomo conhecimento. Trarei as considerações pertinentes ao Recurso de Ofício no tópico da decadência abaixo (item III).

Quanto ao Recurso Voluntário, por tempestivo, adentro em suas razões.

Contudo, por não ter aventado a discussão na primeira instância administrativa, em sede de Impugnação, restou preclusa a discussão aventada somente nesta instância em torno da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS e a necessidade de descontar os valores gastos com frete. Por esta razão, em consonância com o art. 16, §4º e 17, do Decreto n.º 70.235/72¹, não tomo conhecimento desta discussão.

¹ "Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

I - DA ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA MOTIVAÇÃO E CERCEAMENTO DE DEFESA

Aduzem os Recorrentes que seria nulo o presente processo administrativo vez que a fiscalização não teria demonstrado de forma analítica a composição do faturamento da empresa, bem como não teria apontado os dispositivos legais tido como violados.

Contudo, não merecem prosperar essas alegações.

Com efeito, todos os dispositivos legais tidos por violados pela fiscalização foram relacionados no item do Enquadramento Legal do Auto de Infração, às e-fls. 8/10, inclusive considerando todos os fatos geradores autuados.

Por sua vez, as bases de cálculo consideradas pelo Auditor Fiscal foram aquelas fornecidas pela própria Recorrente durante o curso da fiscalização. De fato, a quantidade de litros de combustível comercializado pela empresa autuada trazida no auto de infração coincide com a quantidade de saída informada pela Recorrente na planilha de apuração do PIS e da COFINS fornecida em outubro/2013 (e-fls. 499/500).

Assim, a fiscalização se respaldou nas informações fornecidas pela própria autuada, não cabendo se falar em ausência de demonstração analítica da base de cálculo.

Desta forma, inexistem os vícios apontados pelos Recorrentes nesse ponto.

II - DO AUTO DE INFRAÇÃO DE PIS E A ALEGAÇÃO DE SEMESTRALIDADE

Sustentam os Recorrentes a aplicação, para o presente caso, do art. 6º da Lei Complementar 7/70, para o cálculo do faturamento, na forma da Súmula 15 deste CARF, considerando o "*faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária*" (apuração ordinariamente denominada de semestralidade).

Entretanto, como bem elucidado na decisão recorrida, referido dispositivo legal, e os termos da referida súmula do CARF, somente são aplicáveis para os fatos geradores ocorridos até fevereiro de 1996, no período anterior à vigência da Medida Provisória nº 1.212/1995.

Isso porque, a partir da vigência desta MP, a apuração da base de cálculo do PIS passou a ser realizada mensalmente:

"Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês; (...)" (grifei)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

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

Essa alteração legislativo é elucidada pela Câmara Superior deste CARF:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/1995 a 29/02/1996 (...)

PIS - BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo do PIS das empresas industriais e comerciais, até a data em que passou a vigor as modificações introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/95 (29/02/1996), era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. A jurisprudência deste colegiado firmou-se no sentido de ser possível o reconhecimento, de ofício, da semestralidade da contribuição. (Acórdão CSRF/02-02.697)

Recurso Extraordinário Negado" (Processo n.º 10120.005031/2001-33 Data da Sessão 09/12/2013 Relator Elias Sampaio Freire. Acórdão n.º 9900-000.853 - Unânime. grifei)

Portanto, a forma de apuração do PIS pretendida no Recurso não se aplica para o período sob análise (01/10/2008 a 31/05/2011) e para a Recorrente, como uma empresa optante pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição do PIS e da COFINS sobre Combustíveis e Bebidas - RECOB, desde 01/10/2008, nos termos da Lei nº 9.718/1998, na redação dada pela Lei nº 11.727/2008.

Assim, não merece reforma a decisão de primeira instância quanto à essa questão.

III - DA DECADÊNCIA E DO RECURSO DE OFÍCIO

Sustentam os Recorrentes a aplicação na hipótese do art. 150, §4º do CTN dos períodos compreendidos entre 31/12/2008 e 31/08/2009, uma vez que os autuados foram cientificados do auto de infração em 11/09/2014.

Segundo indicado na peça recursal, a empresa autuada teria elaborado documento de arrecadação e procedimento com recolhimento antecipado (e-fl. 614).

Contudo, inexistem nos autos provas de recolhimento das contribuições, sendo certo que, como informado pela fiscalização, além da ausência de pagamento, a empresa autuada deixou de apresentar as informações relativas ao PIS e a COFINS em DCTF, bem como não apresentou o SPED-contábil do período autuado.

Assim, a afirmação dos Recorrentes no sentido de que haveria pagamento antecipado no presente caso não se confirma. Desta forma, correto o entendimento da decisão de primeira instância que aplicou na hipótese o art. 173, I, do CTN.

A aplicação do art. 173, I, do CTN na hipótese de ausência de pagamento antecipado foi pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 973.733, julgado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia previsto à época pelo atualmente revogado art. 543-C do CPC/73, que deve ser aplicado por este CARF à luz do art. 62, §2º do RICARF. Reproduz-se abaixo este julgado:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO

DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. **O prazo decadencial quinquenal 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 casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito** (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009 - grifei)

Entretanto, a contagem do prazo decadencial para o período de 31/12/2008 realizado pela decisão de primeira instância não foi correto e merece reparo.

Com efeito, à luz do art. 173, I, do CTN, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos para os fatos geradores ocorridos ao longo do ano de 2008, (no caso, 10/2008 a 12/2008) é **01/01/2009**, que corresponde ao "primeiro dia do exercício

seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". Por conseguinte, para estes fatos geradores o limite para o lançamento fiscal se encerrou em **01/01/2014**.

Uma vez que os Recorrentes foram cientificados da autuação em 11/09/2014, todos os fatos geradores ocorridos no ano de 2008 estavam decaídos, não apenas as competências 10/2008 e 11/2008 como entendido pela decisão recorrida.

Cumprido mencionar que o erro material de R\$ 1.000,00 reconhecido pela decisão recorrida na competência de 08/2009 está correto, não merecendo reparo, estando respaldado na própria documentação anexa ao Auto de Infração.

Diante disso, entendo por negar provimento ao Recurso de Ofício, vez que correta as exonerações procedidas, mas por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário neste ponto da decadência para sua reforma parcial para reconhecer a decadência da competência de 12/2008, à luz do art. 173, I, do CTN.

IV - DA MULTA QUALIFICADA

Ao contrário do que sustentam os Recorrentes, a multa qualificada foi devidamente aplicada no presente caso.

Primeiramente, importante salientar que, ao contrário do que pretendem aduzir os Recorrentes, os débitos de PIS e COFINS devidos pela empresa não foram declarados em DCTF, como se depreende do Extrato de Débitos acostado às e-fls. 496/497. De fato, a empresa somente informou débitos de IRRF, IRPJ e CSLL:

Extrato do Declarante - Débito / Créditos

Critério Crédito : Grupo = Todos

Critério Débito : Valor do Débito

| Grupo | Código Receita | Período Apuração | Débitos Apurados | Pagamento com DARF |
|-------|----------------|------------------|------------------|--------------------|
| IRRF | 0561-07 | Jan/2008 | 529,63 | 529,63 |
| IRRF | 0561-07 | Fev/2008 | 463,63 | 463,63 |
| IRRF | 0561-07 | Mai/2008 | 459,25 | 459,25 |
| IRPJ | 0220-01 | 2º Trim /2008 | 5.945,88 | 5.945,88 |
| CSLL | 6012-01 | 2º Trim /2008 | 2.860,52 | 2.860,52 |
| IRRF | 0561-07 | Jul/2008 | 459,25 | 459,25 |
| IRRF | 1708-06 | Jul/2008 | 81,23 | 81,23 |
| IRPJ | 0220-01 | 3º Trim /2008 | 13.662,51 | 0,00 |
| CSLL | 6012-01 | 3º Trim /2008 | 7.078,50 | 0,00 |
| IRPJ | 0220-01 | 4º Trim /2008 | 16.179,30 | 0,00 |
| CSLL | 6012-01 | 4º Trim /2008 | 7.984,55 | 0,00 |
| IRPJ | 0220-01 | 4º Trim /2009 | 119.442,78 | 119.442,78 |
| CSLL | 6012-01 | 4º Trim /2009 | 45.159,39 | 45.159,39 |

Ademais, no curso da fiscalização, a empresa Recorrente deixou de apresentar o SPED-contábil, bem como outras informações consideradas relevantes pela fiscalização para a verificação dos lançamentos contábeis.

Ora, o único documento apresentado nos autos pela empresa autuada foi a planilha de apuração do PIS e da COFINS, considerada pela fiscalização para proceder com o lançamento.

Assim, a ausência de informações nos documentos fiscais e contábeis, acrescida da ausência de informações na fase de fiscalização, não complementada por qualquer documento no curso do presente processo administrativo, evidenciam o dolo de sonegação, com uma ação tendente a retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador, tal qual descrito no art. 71, I, da Lei n.º 4.502/64, que expressa:

"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 o crédito tributário correspondente." (grifei)

A decisão recorrida foi ainda mais detalhista na identificação desse dolo, bem expondo:

"Sobre a alegação de que o embaraço ao trabalho da fiscalização não ocorreu, verifica-se que a interessada foi intimada inicialmente em 16/05/2012, e, sem o atendimento, solicitou 30 dias de prazo.

Após os trinta dias sem manifestação do contribuinte, outra intimação fora expedida, em 19/07/2012. A contribuinte protocolizou documento com os seguintes argumentos:

- solicita maiores esclarecimentos acerca da sua real necessidade, finalidade e fundamentação legal, além de alegar que a documentação solicitada estaria sob sigilo, conforme STF;

- informa que não possuía os extratos bancários; e

- informa que está encaminhando cópias do contrato social (documentos não enviados inicialmente conforme informa a fiscalização);

- informa que está encaminhando planilha de apuração do PIS e da COFINS, porém em versão impressa, e não em arquivo magnético conforme solicitado (documentos não apresentados conforme informa a fiscalização).

A fiscalização expediu nova intimação em 28/10/2012, a qual somente fora respondida em 27/12/2012 ratificando a resposta à intimação anterior, porém desta vez encaminhando o contrato social e alterações, bem como as planilhas do PIS e da COFINS, mas apenas saídas do ano de 2010 e entradas de 2008.

Nesta esteira, a fiscalização ainda elaborou nova intimação em 24/06/2013, na qual, além de solicitar os documentos contábeis e fiscais, informou que o não atendimento ensejaria o termo de embaraço de fiscalização e a qualificação da multa em caso de autuação. Em resposta, novamente, a contribuinte reafirmou o que já encaminhara.

Diante de tais situações, a fiscalização lavrou o competente Termo de Embaraço à Fiscalização em 03/09/2013 (fl. 495), acertadamente, tendo em vista as reiteradas intimações sem respostas pertinentes e sem o atendimento ao solicitado, conforme arts. 904, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda, apresentando as seguintes justificativas no Termo de Verificação Fiscal:

1. Contribuinte não albergado por medida judicial e se estivesse, esta ainda está inconclusa, da qual tem notícia por jornais; tenta utilizar-se da mesma para deixar de prestar informações ao fisco;

2. Não guardou documentação de suporte a contabilidade (extratos bancários) nem demonstra interesse em obtê-los junta a rede bancária, procedimento comum entre os demais contribuintes;

3. Falta com a verdade ao afirmar ter entregue documentos, vindo a entregar tempos depois após reintimação, sendo que a entrega refere-se a documentos de 2010, dando entender ter entregue documentos de todo o período solicitado, qual seja, 2008 a 2010;

4. Nítida tentativa de censurar a fiscalização, haja vista que nas planilhas apresentadas no CD de fornecedores e Clientes, relativamente aos anos de 2008 e 2009, foram suprimidos campos onde deveriam constar CNPJ e razão social,

diferentemente daquelas fornecidas em papel, relativamente a 2010, onde tais campos estão preenchidos, objetivando evitar circularizações das informações prestadas.

5. Não atendeu a intimação quanto às planilhas de apuração do PIS e da COFINS, uma vez que forneceu em PDF quando o requerido foi em "xls". Um dos arquivos apresentados, referente as saídas de 2008 apresenta 2298 folhas em PDF, sendo que cada folha não apresenta um registro completo e sim parte dele, assim as datas do registro estão nas folhas 1 a 383, e outras partes deste mesmo registro, como o tipo da mercadoria e valores, estão nas folhas 403 a 535. A empresa nitidamente buscou com esta atitude embaraçar e dificultar a fiscalização, posto que poderia ter promovido extrações na forma de planilhas.

Prosseguindo a fiscalização, a contribuinte foi novamente intimada em 24/09/2013. Em 16/10/2013 a empresa atendeu parcialmente a intimação. Em 27/11/2013 foi reintimada, com acréscimo de solicitação de informação do domicílio tributário do representante legal da empresa. Em 13/12/2013 a empresa informa somente o domicílio tributário solicitado.

Após outra reintimação, em 09/01/2014, a empresa novamente atendeu parcialmente o que foi solicitado pela fiscalização.

Considerando o atendimento insatisfatório das intimações datadas de 24/09/2013, 27/11/2013 e 09/01/2014, foi lavrado novo Termo de Embaraço à Fiscalização em 01/09/2014.

(...)

Diante das circunstâncias expostas, não se concebe que outra tenha sido a intenção do sujeito passivo que não a de ocultar do fisco a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal, de modo a evitar seu pagamento, o que evidencia o intuito de sonegação e obriga à qualificação da penalidade.

Note-se que a falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si só, não autorizam o agravamento da multa. Por certo, a aplicação da multa qualificada requer a plena identificação do elemento subjetivo da prática dolosa, ou seja, um mero equívoco consubstanciado numa falta de declaração ou numa declaração inexata não caracterizaria a hipótese traçada no § 1º do art. 44 da Lei n. 9.430/96, já que aquelas se subsumem ao que dispõe o inciso I do mesmo artigo (multa de 75%).

Conforme inicialmente transcrito, o § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96 determina que será aplicada a multa de cento e cinqüenta por cento, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

Pelo exposto, com a supressão ou redução de tributo obtida através da falsidade ou omissão de prestação de informações nas declarações e, concomitantemente, identificada a vontade do agente em fraudar o fisco, por afastada a possibilidade do cometimento de erro natural, independentemente de haver um outro documento falso, configura-se o dolo, a fraude, o crime contra a ordem tributária, o que dá ensejo ao lançamento de ofício com a aplicação da penalidade qualificada.

Não resta dúvida de que a falsidade material deixa exposto o evidente intuito de fraude, porém, o dolo - elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal - também está presente quando a consciência e a vontade do agente para a prática da conduta (positiva ou omissiva) exsurtem de atos que tenham por finalidade impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias a sua mensuração.

Neste caso concreto, a autoridade lançadora apontou fatos, sem que haja qualquer prova em contrário, que afastam a possibilidade de simples erro e levam à qualificação da penalidade em virtude da prática dolosa.

Concluindo, as condutas e tentativas de desvio do foco da fiscalização, caracterizando o embaraço, e o envolvimento de elevados valores que deixaram de

ser reiteradamente recolhidos ou declarados aos cofres públicos nos anos-calendário de 2008 a 2011, fazem denotar o elemento subjetivo necessário e suficiente para a sanção de 150%, em conformidade com os dispositivos legais transcritos." (e-fls. 576/58 - grifei)

Assim, evidenciada a sonegação, denotada pela ausência de informações fiscais, contábeis e a omissão de informações durante a fiscalização, realizada de forma reiterada pela empresa autuada (ao longo de todo o período autuado), cabível a imposição da multa qualificada na forma do art. 44, I e §1º da Lei n.º 9.430/96. É o que entende esse E. CARF, conforme pronunciamentos anteriores desta D. Turma e da Câmara Superior:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

SÓCIO-ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO A LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

MULTA QUALIFICADA. CONDUTA REITERADA.

Nos termos da jurisprudência majoritária do CARF, a prática reiterada de infrações à legislação tributária denota a intenção dolosa do contribuinte de fraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco, ensejando a aplicação da multa de ofício na forma qualificada, tal como ocorre com aquele que apura valores de receita em seus livros fiscais e contábeis e nada declara.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. ART. 44 DA LEI Nº 9.430/96.

O não atendimento da intimação para entregar os arquivos magnéticos que o contribuinte deveria possuir justifica o agravamento da multa de ofício.

Recurso Especial negado." (CSRF, Processo 10680.013587/2006-62 Data da Sessão 15/09/2016 Relator Charles Mayer de Castro Souza. Nº Acórdão 9303-004.316. Unânime - grifei)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/09/2004

(...)

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMPROVAÇÃO. QUADRO INDICIÁRIO.

Todos os meios de prova são aptos a comprovar a infração acusada pela Fiscalização. Um quadro indiciário constituído de elementos que convergem um mesmo objetivo que, ao final, demonstra-se ter sido alcançado, presta-se a comprovação do ilícito.

MULTA QUALIFICADA. A prática de sonegação, fraude ou conluio, tal como o definem os artigos 71, 72 e 73 da lei nº 4.502 /64, constitui infração apenável com multa qualificada.

Recurso negado." (Processo 13888.005350/2008-31 Data da Sessão 01/12/2016 Relator Jorge Freire Acórdão n.º 3402-003.522. Unânime - grifei)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2009, 2010

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) - Os vícios formais no MPF não tem o condão de anular lançamento, vez que não há no Decreto 70.235/72 tal previsão a ensejar sua anulação.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO PELA RFB - Consoante decisão do STF em 24/02/2016, a Lei Complementar 105/2001, que permite à Receita Federal receber

dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. A insuficiência de recolhimento torna indispensável o lançamento de ofício, a fim de constituir o crédito tributário devido.

MULTA QUALIFICADA. A prática de sonegação, fraude ou conluio, tal como o definem os arts. 71, 72 e 73 da lei n.º 4.502 /64, constitui infração apenável com multa qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da lei n.º 9.430/96. (Processo 10508.720647/2013-27 Data da Sessão 17/05/2016 Relator Jorge Freire. Acórdão 3402-003.061. Unânime - grifei)

Assim, deve ser mantida a multa qualificada aplicada.

V - DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA E DOS JUROS

Os Recorrentes trazem longa sustentação pela necessidade de se afastar a multa e os juros aplicados por violarem princípios constitucionais, em especial da impossibilidade do confisco, da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade tributária.

Entretanto, descabida a análise por este CARF desta argumentação, vez que este órgão não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade dos dispositivos legais que prevêm a aplicação de multa (art. 44, I e §1º da Lei n.º 9.430/96) e juros (art. 61, §3º, Lei n.º 9.430/96). Estando estes dispositivos legais em plena vigência, descabe a este colegiado manifestar-se acerca de sua constitucionalidade.

Esta matéria se encontra igualmente sumulada por este CARF, na Súmula CARF n.º 2 que expressa que *"o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Assim, em razão da incompetência deste Conselho, não se conhece do argumento relativo à confiscatoriedade e desproporcionalidade da multa e dos juros aplicados.

Cumprir mencionar, ao contrário do aduzido pelos Recorrentes ao tratar do juros e da multa aplicados, que inexistente qualquer exigência legal no sentido de se exigir uma prévia abertura do contencioso administrativo na fase de fiscalização, anterior ao lançamento.

Esse raciocínio está em consonância com o art. 27 da Lei n.º 9.784/99², segundo o qual a falta de prestação de informação pelo sujeito passivo na fase de fiscalização não implica em reconhecimento da verdade dos fatos ou confissão, devendo ser garantidos o contraditório e a ampla defesa na fase litigiosa do processo administrativo, instaurada, por sua vez, pela Impugnação (art. 14 do Decreto 70.235/72 e no art. 56 do Decreto n.º 7.574/2011).

VI - DA ALEGAÇÃO DE IMUNIDADE

Descabida a alegação dos Recorrentes da aplicação da imunidade do art. 155, §3º da Constituição Federal para as contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

A peça recursal tenta reativar uma discussão há muito sedimentada, anterior à edição da Emenda Constitucional n.º 33/2001, atualmente vigente, que alterou a redação daquele dispositivo constitucional para restringir a imunidade somente aos impostos:

² "Art. 27. O desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem a renúncia a direito pelo administrado.

Parágrafo único. No prosseguimento do processo, será garantido direito de ampla defesa ao interessado."

"Art. 155. (...)

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso I, b, do "caput" deste artigo e o art. 153, I e II, **nenhum outro tributo** incidirá sobre operações relativas a energia elétrica, combustíveis líquidos e gasosos, lubrificantes e minerais do País.

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, **nenhum outro tributo** poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, **nenhum outro imposto** poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)" (grifei)

Ademais, a pretensão recursal contraria frontalmente a expressão da Súmula 659 do Supremo Tribunal Federal, aprovada na sessão plenária de 24/09/2003 à luz da redação anterior do dispositivo dada pela Emenda constitucional n.º 3/1993, segundo a qual:

"É legítima a cobrança da Cofins, do PIS e do Finsocial sobre as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país" (grifei)

Já tive a oportunidade de me manifestar na seara doutrinária quanto à imunidade de combustíveis e as contribuições sociais, oportunidade em que fiz um breve histórico dessa matéria:

"Cumpre ainda apontar a previsão do art. 155, §3º, da CF/88 que, em sua redação original, veiculava que apenas o ICMS poderia ser instituído sobre as operações relativas à energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do Brasil, excluindo todos os demais tributos.

Contudo, especificamente para as contribuições sociais de seguridade social, entenderam alguns autores que esta imunidade não se aplicava em razão do princípio da solidariedade que orienta a Seguridade Social. Como desenvolvido por João Ernesto Aragonês Vianna, as contribuições sob análise não estão abrangidas na imunidade eis que "todos devem contribuir para a seguridade social".

Essa corrente ganhou força com as manifestações do STF que ensejaram na edição da súmula 659, no sentido de que é "legítima a cobrança da COFINS, do PIS e do Fundo de investimento social (FINSOCIAL) sobre as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país".

À luz do princípio da igualdade e da solidariedade, considerando que o art. 195, da CF/88 exige que "toda a sociedade" contribua para a seguridade social, entenderam os Ministros do STF que as empresas que exploram as atividades indicadas no art. 155, §3º da CF/88 não foram excluídas da incidência das contribuições securitárias, sendo passíveis de tributação. Além disso, entenderam os Ministros que a extensão desta imunidade se restringe àqueles tributos suscetíveis de incidir sobre "operações", o que não ocorrem com essas contribuições que incidem sobre o faturamento, tributando a própria atividade das empresas.

Entretanto, com a modificação da redação desse dispositivo pela EC 33/2001, não mais foi indicado que "nenhum outro tributo" poderia incidir sobre essas

operações, mas sim “nenhum outro imposto”. Com isso, foi reduzido o debate em torno desta imunidade, restringindo-se aos impostos, sem prejuízo da tributação pelas demais classes tributárias.”³ (grifei)

Assim, descabida a pretensão recursal neste ponto.

VII - DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Descabida a pretensão de atrair o instituto da denúncia espontânea para o presente caso, vez que não estão presentes quaisquer dos requisitos delineados no art. 138, do CTN:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

Ao contrário do mencionado pelos Recorrentes, os débitos não foram objeto de pagamento ou de declaração antes da lavratura do auto de infração. Com efeito, o Auto de Infração foi lavrado exatamente em razão da ausência destes dois elementos (pagamento e declaração).

Ademais, ao contrário do afirmado no Recurso, ainda que a empresa Recorrente tivesse procedido com a declaração antes do lançamento (o que não ocorreu na hipótese) e realizado o pagamento a destempo (o que igualmente não ocorreu), a denúncia espontânea não seria aplicável na forma da Súmula 360 do Superior Tribunal de Justiça:

"O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo."

Assim, não merece provimento a alegação dos Recorrentes quanto à denúncia espontânea.

VIII - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Afirmam os Recorrentes que a pessoa física apontada como solidária deve ser excluída do polo passivo vez que não estão presentes os requisitos para a responsabilidade do art. 135, III, do CTN, sendo que não poderia ser considerada como gestão temerária a "*simples caracterização de um alegado não cumprimento de obrigações principais e acessórias*" (e-fl. 652)

Com efeito, a afirmação dos Recorrentes no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, a responsabilidade solidária prevista no art. 135, III, do CTN está em plena conformidade com o entendimento fixado em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso especial n.º 1.101.728:

³ DELIGNE, Maysa de Sá Pitondo. Competência tributária residual e as contribuições destinadas à seguridade social. Belo Horizonte: D'Plácido, 2015. p. 177/178.

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. 1. A jurisprudência desta Corte, reafirmada pela Seção inclusive em julgamento pelo regime do art. 543-C do CPC, é no sentido de que "a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco" (REsp 962.379, 1ª Seção, DJ de 28.10.08). 2. **É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa** (EResp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). 3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08." (REsp 1101728/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 11/03/2009, DJe 23/03/2009 - grifei)

Como se depreende do julgado, para a aplicação do art. 135, III, do CTN necessária a demonstração de uma conduta dolosa agente (no caso, o sócio administrador) com excesso de poderes ou infração à lei. Com efeito, esse dispositivo traz a hipótese de responsabilidade pessoal quando demonstra alguma atitude dolosa contrária à lei de pessoas relacionadas à pessoa jurídica:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."

A aplicação desta hipótese de responsabilidade depende, portanto, da imputação de um ilícito que tenha sido cometido pela pessoa física, com dolo ou fraude. Esse é o entendimento que se depreende do referido julgado repetitivo, como se denota das manifestações posteriores proferidas no âmbito das primeira e segunda turmas do Superior Tribunal de Justiça:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. REDIRECIONAMENTO DE EXECUÇÃO FISCAL CONTRA SÓCIO DA PESSOA JURÍDICA ORIGINALMENTE EXECUTADA. AUSÊNCIA DE ILÍCITO ATRIBUÍVEL AO SÓCIO, A FIM DE LHE IMPOR RESPONSABILIDADE PELAS DÍVIDAS DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. INCLUSÃO ILEGÍTIMA DE TERCEIRO NA CDA. **SIMPLES INADIMPLÊNCIA QUE NÃO EQUIVALE AOS ILÍCITOS PREVISTOS NO ART. 135 DO CTN.** SÚMULA 430 DO STJ. REEXAME DE FATOS E PROVAS. INVIABILIDADE DIANTE DO ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. **Diante da comprovação da ausência de dolo do Sócio-Gestor, foi afastada a sua responsabilidade por dívidas tributárias da pessoa jurídica, impondo-se rejeitar a**

tese de ofensa ao art. 535 do CPC, que se funda na omissão do Tribunal de Origem por deixar de se manifestar expressamente sobre a presunção de certeza e liquidez de que goza a Certidão da Dívida Ativa, a teor do art. 204 do CTN, porquanto irrelevante na hipótese em análise.

2. Conforme se depreende da Súmula 430 do STJ, o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do Sócio-Gerente.

3. No caso destes autos, esclareça-se, é inaplicável a orientação firmada sob o rito do art. 543-C do CPC no acórdão do REsp. 1.104.900/ES, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJe 10.4.2009 - de que, se o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN -, **porque no caso sob análise se considerou ilegítima a própria inclusão o Sócio na CDA, dada a ausência de ilícito atribuível à pessoa física, a fim de impor-lhe responsabilidade pelas dívidas da pessoa jurídica.**

4. E pontue-se, por fim, que reexaminar os autos para concluir que **a parte ora Recorrida não teria demonstrado a inocorrência de ilícito, nos termos do art. 135 do CTN**, é medida inviável no âmbito do Recurso Especial, a teor da orientação firmada na Súmula 7 do STJ.

5. Agravo Regimental desprovido." (AgRg no REsp 1268688/DF, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/06/2016, DJe 29/06/2016 - grifei)

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO DO SÓCIO. VIOLAÇÃO DO ART. 135 DO CTN NÃO CARACTERIZADA. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

RESP 1.101.728/SP. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. VERIFICAÇÃO. SÚMULA 07/STJ.

1. **Somente a existência de dolo no inadimplemento da obrigação configura infração legal necessária à efetivação da responsabilidade do sócio. REsp 1.101.728/SP, da relatoria do Min. Teori Zavascki, representativo de controvérsia (art. 543-C do CPC).**

2. A alegada dissolução irregular da sociedade foi expressamente rechaçada pelo acórdão a quo, sendo certo que o alcance de entendimento diverso demandaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, ante o enunciado sumular 07/STJ.

3. Ademais, a mera devolução do aviso de recebimento sem cumprimento não basta, por si só, à caracterização de que a sociedade foi irregularmente dissolvida. Precedentes.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no Ag 1314562/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/12/2010, DJe 04/02/2011)

Atentando-se para o presente caso, vislumbra-se que pretende a fiscalização aplicar a responsabilidade solidária prevista no referido artigo em razão da falta de declaração em DCTF dos tributos e a falta de apresentação do SPED-contábil. Contudo, ainda que esse fundamento seja suficiente para sustentar a aplicação da multa agravada, como visto, constata-se que a fiscalização não demonstrou nenhuma conduta dolosa do sócio administrador ou seu vínculo pessoal com esses fatos suscetível a atrair a aplicação da hipótese de responsabilidade.

A fiscalização no presente caso somente demonstrou que a empresa da qual a pessoa física é administradora não manteve em ordem sua documentação fiscal e contábil, mas não evidenciou como o sócio administrador teria, dolosamente, efetivamente retardado a identificação, pela fiscalização, do fato gerador do PIS e da COFINS.

Inexiste, portanto, o elemento subjetivo necessário para atrair a responsabilidade solidária do art. 135, III, do CTN, devendo ser afastado o Sr. Flávio Max Theodoro de Moraes do pólo passivo da autuação.

IX - CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência da competência de 12/2008, à luz do art. 173, I, do CTN, e para excluir o Sr. Flávio Max Theodoro de Moraes do pólo passivo da autuação.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Redator designando

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente, conclusão diversa da adotada quanto o posicionamento do Recurso Voluntário, em relação ao item III do voto - **DECADÊNCIA** (competência 12/2008), devendo ser mantida a decisão *a quo*, como passarei a demonstrar.

Pois bem. Ao contrário do consignado no voto da Relatora, entendo que a contagem do prazo decadencial para o período de apuração de **31/12/2008** realizado pela decisão de primeira instância, encontra-se correto e não merece reparo. Veja-se:

Como visto, à luz do art. 173, I, do CTN, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos para os fatos geradores ocorridos ao longo do ano de 2008, neste caso, referente aos períodos de apuração de 01/10/2008 e 31/11/2008 é **01/01/2009**, que corresponde ao "*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*". Por conseguinte, para estes fatos geradores o limite para o lançamento fiscal se encerrou em **31/12/2013**.

Já quanto ao período de apuração de 31/12/2008 a 30/11/2009, resulta na fixação do limite para o lançamento fiscal em **31/12/2014**. Isto ocorre, porque para os fatos geradores referentes ao mês 12/2008 a Recorrente teria até o dia 31/01/2009 para serem recolhidos, iniciando-se o prazo de contagem pelo art. 173, I, do CTN, em 01/01/2010. Por conseguinte, para estes fatos geradores o limite para o lançamento fiscal se encerrou em **31/12/2014**.

Uma vez que os Recorrentes foram cientificados da autuação em **11/09/2014**, somente os fatos geradores ocorridos nos períodos de 31/10/2008 e 30/11/2009, encontram-se extintos pela decadência.

Posto isto, voto por **negar provimento** ao Recurso Voluntário, confirmando-se a guarda do prazo pela Fazenda Nacional para os lançamentos referentes a fatos geradores

ocorridos no período de apuração de 31/12/2008, mantendo-se hígida, portanto, a decisão recorrida.

É como voto.

Waldir Navarro Bezerra