



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

Processo n° 11065.001499/2010-14
Recurso n°
Acórdão n° **1803-002.213 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 03 de junho de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente MAM IMÓVEIS E CONSULTORIA JURÍDICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A escrituração em livros contábeis e fiscais, bem como a disposição dos valores efetivamente recebidos na DIPJ, sem declarar na DCTF e na DACON, apresentando ambas as declarações como “zeradas” confirmam a omissão de rendimentos de forma deliberada.

MULTA QUALIFICADA

A prática reiterada da contribuinte, por sucessivos exercícios, de omitir receitas, tendo escriturado e disposto na DIPJ, mas apresentando a DCTF e a DACON como “zeradas”, caracterizam sua intenção fraudulenta e por conseguinte justificam a aplicação da multa qualificada de 150%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Configurada a gerência da sociedade pelo sócio-gerente durante todo o período relacionado no procedimento fiscal, resta legítima a imputação da responsabilidade com base no art. 135, III do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 111

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Os Conselheiros Victor Humberto da Silva Maizman e Arthur José André Neto acompanharam pelas conclusões.

(Assinado Digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Walter Adolfo Maresch, Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur Jose Andre Neto, Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman.

Relatório

Trata-se de quatro autos de infração, todos lavrados para constituir crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, referente ao período de apuração de 01/01/06 a 31/12/07. Foi aplicada multa qualificada de 150%, tendo em vista a constatação da sistemática e reiterada falta de pagamento de tributos, acompanhada da apresentação sucessiva de DCTF e DACON sem créditos tributários a pagar, ou seja, zeradas em 2006 e 2007. Segundo a fiscalização, tais condutas realizadas de forma intencional, pois os fatos, constatados durante a execução fiscal, revelaram que a conduta da empresa recorrente não foi mero engano ou equívoco, já que a mesma sabia quais os tributos eram devidos em cada mês e que os mesmos estavam devidamente lançados nos livros contábeis apresentados pela empresa.

Consta do relatório fiscal que foi imputada a responsabilidade tributária ao sócio-gerente Marco Antônio Mariano, na forma do inciso III, do artigo 135 do CTN, sob o argumento de que, estando ele na administração da sociedade, teria praticado atos ilegais que resultariam na falta de pagamento dos tributos e na diminuição das garantias do crédito tributário.

Convém frisar que a empresa recorrente, devidamente intimada a apresentar documentação, juntou ao processo contrato social e alterações, seguida de folhas soltas representando os livros contábeis, Diário e Razão dos anos 2006 e 2007 (fls. 68 a 310). A mesma não forneceu o livro de apuração do ISSQN, o balanço patrimonial e demonstração do resultado do exercício encerrado em 31/12/2008, nem o último balancete levantado pela empresa. Igualmente não apresentou os extratos bancários e as notas fiscais relacionadas aos serviços prestados. Ainda, esclareceu que utilizou o regime de competência para apurar as receitas, que os serviços eram prestados mediante a apresentação de recibos (o que justificaria a falta de apresentação de notas fiscais) e que a empresa permanecia em atividade.

Nos termo do art. 6º da Lei Complementar nº. 105/01, regulamentado pelo Decreto nº. 3724/01 e frente à negativa de fornecimento pela recorrente, a fiscalização sentiu necessidade de confrontar a movimentação financeira com os livros contábeis apresentados, enviando Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira (RMF) Nº. 10.1.07.00-2009-00127-1 (fl. 406 e 407), ao Banco do Brasil S/A, na qual solicitou os extratos bancários. Os documentos fornecidos pelo banco estão nas folhas 409 a 472.

Desse cotejamento fiscalizatório resultaram os quatro autos de infração lavrados.

Devidamente cientificada a empresa recorrente apresenta suas razões, em seara de impugnação, alegando em apertada síntese, que o auto de infração deve ser declarado nulo por inobservância do devido processo legal na obtenção de documentos sem a autorização da recorrente durante o procedimento fiscal, afrontando preceitos (constitucionais, legais e regulamentares) que autorizariam a quebra do sigilo bancário dos fiscalizados. Entende a empresa que não havia justificada fundamentação a demonstrar a necessidade, a razoabilidade e a finalidade do procedimento instaurado.

Prossegue aduzindo que caberia ao fisco provar as irregularidades supostamente existentes, para que, no mínimo, não recaíssem dúvidas sobre os procedimentos que determinaram a exação. Houve, no entendimento da recorrente, cerceamento do direito de defesa, o que novamente eivaria de nulidade o procedimento fiscal. Refere também que o lançamento não pode prosperar porque é fundamentado em mera presunção e decorre de errônea interpretação dos fatos.

Salienta a empresa que a fiscalização teria partido de presunções absolutamente equivocadas para justificar a aludida fraude, tal como a *suposta* não prestação de serviços, a *suposta* ausência de depósitos bancários de uma parte em relação a outra, e enfim, um emaranhado de suposições e pressuposições, não se encontrando presente o evidente intuito de fraude previsto na legislação. O simples inadimplemento de obrigações tributárias não caracteriza infração legal.

Nesse caminho frisa que os valores utilizados como base de cálculo do imposto lançado teriam origem na prestação de serviço pelas pessoas jurídicas mencionadas com a observância de todas as formalidades e materialidades decorrentes. Cita que para todas as supostas impropriedades descritas pela fiscalização na autuação há fatos e documentos atestando a regularidade das operações.

No tocante à multa, aduz que a multa de 150% não encontraria guarida porque todas as receitas haviam sido levadas ao conhecimento do fisco, com base em declaração da própria impugnante, não havendo qualquer omissão ou fraude nas operações. Ressalta a necessidade de se caracterizar o evidente intuito de fraude, o que não teria ocorrido neste caso. E cita que a multa seria inconstitucional pelo seu caráter confiscatório, que é vedado pelo ordenamento pátrio.

Ainda, refere que em sendo o crédito tributário constituído mediante declaração, restaria afastada a necessidade do fisco de efetuar o lançamento de ofício e, conseqüentemente, de aplicar a multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Já no que diz respeito à taxa de juros moratórios, aplicada pela fiscalização, a SELIC, a empresa recorrente ressalta que teria sido indevidamente aplicada porque o sistema constitucional vigente determina que a matéria sobre juros moratórios de obrigações tributárias seja tratada através de lei complementar. Essa taxa teria também caráter remuneratório e não apenas moratório, o que a torna incompatível para utilização em débitos de natureza fiscal. Completa dizendo que os juros teriam sido calculados de forma capitalizada, o que seria incompatível com a aplicação em obrigações fiscais decorrentes de lei.

Atenta para o fato de que as sociedades civis de prestação de serviços estariam isentas da COFINS por força do previsto no inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, cujo comando legal não poderia ser revogado pela Lei nº 9.430/96, de hierarquia inferior. Refere que a base de cálculo do PIS e da COFINS estaria apurada de forma incorreta, pois foi incluído o ISS (Imposto Sobre Serviços) que, no seu entendimento, não integraria o conceito de faturamento. Por fim, salienta que as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, calculadas pelo regime do lucro presumido, estariam apuradas de forma incorreta, já que foi também incluído o ISS (Imposto Sobre Serviços) que, no seu entendimento, não integraria o conceito de faturamento.

Ainda, a empresa recorrente requer como preliminar a nulidade do auto de infração ou, no caso da sua manutenção, que o mesmo seja desconstituído total ou parcialmente pelas razões expostas. O sócio-gerente Marco Antônio Mariano, erigido à condição de responsável tributário pela fiscalização, em sua impugnação, além dos mesmos itens de argumentados pela empresa, acrescenta que não há prova de que ele tenha praticado ato ilícito previsto no CTN, capaz de torná-lo responsável pelo débito.

Atenta o sócio-gerente para o fato de que a solidariedade passiva depende de se mostrar a sua participação no fato gerador do tributo ou da multa pertinente ao tributo em questão, o que não teria sido demonstrado no caso em análise. Atenta o mesmo para o fato de que a empresa MAM Imóveis e Consultoria Jurídica sempre foi localizada no endereço fornecido à RFB e continua em atividade, sendo que os tributos dos autos de infração teriam sido lançados com base em declarações feita pela própria contribuinte, conforme estaria admitido no próprio relatório de ação fiscal, descaracterizando completamente a possibilidade de sonegação.

No mesmo caminho, o sócio gerente refere que por ausência de norma que autorize a desconsideração da pessoa jurídica e violação dos procedimentos previstos no Código Civil para esse fim, o termo de sujeição passiva solidária deveria ser declarado nulo.

Frisa também que os dividendos recebidos foram objeto de tributação, o que estaria comprovado na autuação sofrida pelo sócio que desconsiderou os dividendos recebidos como origem de movimentação bancária.

Afirma que a fiscalização teria ignorado as explicações formais apresentadas pelo impugnante. E requer que seja acolhida a sua defesa para que o auto seja cancelado.

A autoridade de primeira instância entendeu por bem manter os quatro autos de infração nas suas integralidades. Entendeu o julgador que o pedido de juntada posterior de documentos, pleiteada pelo contribuinte e pelo responsável tributário, não pode prosperar, vez que contrariam expressamente o que determina o § 4º do art. 16 da Lei nº 70.235/72. Argumenta que como regra a prova documental deve ser apresentada com a impugnação, precluindo o direito de o fazê-lo em outro momento processual.

No tocante à preliminar de nulidade do auto de infração, arguida em ambas as impugnações apresentadas, o julgador aduz que em nada pode prevalecer, face ao fato de que os autos de infração lavrados não se encontram em descompasso com os ditames legais dispostos no artigo 59 do Decreto 70.235/72. Entende que no presente caso, os autos de infração foram lavrados por agente competente e a recepção das impugnações da contribuinte e do responsável tributário, pela RFB, comprovam que o direito ao contraditório e à ampla defesa foi garantido.

Prosseguindo, a autoridade de primeira instância adentra na temática do sigilo bancário, aduzindo que as assertivas da contribuinte e do responsável tributário, em seara de impugnação, não merecem prosperar, haja vista que no caso em tema, não houve quebra de sigilo bancário, mas sim uma transferência do sigilo da instituição financeira para a autoridade fazendária. Segundo o entendimento do julgador, os dados bancários da contribuinte, necessários para a RFB exercer uma auditoria em seus demonstrativos contábeis, quando solicitado pela fiscalização no âmbito de um procedimento fiscal regularmente instaurado, permanecem sob o abrigo do sigilo fiscal. O próprio caput e parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, lei que disciplina o sigilo bancário, autorizam expressamente os agentes fiscais tributários a examinar informações da contribuinte existentes em instituições financeiras, inclusive as referentes a contas depósitos e aplicações financeiras, desde que haja processo administrativo ou procedimento fiscal.

Com relação à preliminar de nulidade dos autos de infração suscitada pelo responsável tributário (fl 638), por alegada ausência de norma que autorize a desconsideração da pessoa jurídica, entende o julgador que me precedeu, que seus argumentos não merecem prosperar. Isso porque não houve, no presente caso, desconsideração da pessoa jurídica por parte da fiscalização, tanto é que os autos de infração foram regularmente notificados à contribuinte (pessoa jurídica). Convém salientar que a imputação da responsabilidade tributária ao sócio-gerente Marco Antônio Mariano teve como base legal o inciso III do art. 135 da Lei nº 5.172/66 (CTN) e não o art. 116 do mesmo diploma legal, como alegado pela contribuinte.

No tocante à alegação de inconstitucionalidade da multa de ofício de 150%, a autoridade de primeira instância afirma que a contribuinte e o responsável tributário discordam da exigência (multa de ofício de 150%), porque o percentual aplicado seria confiscatório, ofendendo os princípios constitucionais. Porém, o julgador expõe que as alegações não podem

prosperar, vez que a esfera administrativa não é o fórum adequado para a discussão de constitucionalidade de lei tributária, que a aplicação da multa de ofício qualificada tem previsão expressa no art. 44 da Lei nº 9.430/96, sendo que essa base legal foi devidamente informada à contribuinte nos autos de infração e que o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se posicionou nesse sentido e cita a Súmula CARF nº 02.

Referente à aplicação da multa qualificada de 150%, aduz que a contribuinte e o responsável tributário alegam, ainda, que a aplicação da multa de 150% não encontraria guarida porque todas as receitas haviam sido levadas ao conhecimento do fisco com base na sua própria declaração (DIPJ), não havendo qualquer omissão ou fraude nas operações. Para a reclamante, haveria a necessidade de se caracterizar o evidente intuito de fraude, o que não teria ocorrido neste caso. Frisa o julgador que para enquadrar determinado ilícito fiscal há necessidade que esteja caracterizado o intuito doloso. Cada ato ilícito carrega uma determinada carga de lesão à ordem tributária, onde determinadas condutas são tão graves a ponto de, por si só, imediatamente consubstanciarem o intuito doloso.

Outros procedimentos, de menor poder ofensivo, se analisados individualmente não caracterizam a ação premeditada, no entanto, podem evidenciar o dolo quando reiteradamente praticados ao longo de um determinado tempo ou pela forma como foram executados, evidenciados os meios evasivos utilizados pelo contribuinte para lesar o Fisco. Além disso, registre-se, por oportuno, que o termo "dolosa", presente nas definições de sonegação, fraude e conluio, tem por significado a vontade livre e consciente direcionada a certa finalidade, no caso, não pagar o tributo devido, em prejuízo da Fazenda Pública. Passando-se ao caso concreto, o dolo da contribuinte resta evidenciado pela *conduta intencional* caracterizada pelo pleno conhecimento da contribuinte sobre o montante do tributo a pagar (inclusive informado em sua própria DIPJ como ela mesma menciona em sua impugnação) e, mesmo assim, além de não realizar o recolhimento desse crédito tributário, ainda preencheu, *de forma sistemática e reiterada*, suas DCTF e DACON com os valores zerados em vários períodos de apuração nos anos de 2006 e 2007 como se nenhum tributo fosse devido (deliberadamente apresentou declaração falsa informando valores "zerados" nas DCTF e DACON), não podendo se admitir que se trate, neste caso, de mero e simples engano ou equívoco.

A autoridade julgadora cita trecho do relatório da fiscalização sobre a intenção da contribuinte. E, conclui, pela presença de todos os elementos que caracterizam o dolo; a consciência da conduta, a consciência do resultado, a consciência do nexos causal entre a conduta e o resultado e a vontade de realizar a conduta e provocar o resultado.

Prossegue a autoridade referindo que não merece prosperar o argumento da contribuinte e do responsável tributário, segundo o qual, tendo sido o crédito tributário constituído mediante a própria DIPJ da contribuinte, restaria afastada a necessidade de o fisco lavrar o auto de infração e, conseqüentemente, de aplicar a multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Isso porque a DCTF constitui, no que respeita aos valores declarados como "saldo a pagar", instrumento hábil e suficiente para a inscrição em Dívida Ativa (o que não ocorre com a DIPJ), matéria regulada sucessivamente pelo art. 11 da IN SRF nº 583/05 e pelo § I o do art. 11 da IN SRF nº 695/06, no período de ocorrência dos fatos geradores dos autos de infração objeto da presente impugnação. Assim, tendo em vista que a contribuinte não informou tributo a pagar em suas DCTF no período de 2006 e 2007, procede a lavratura dos

autos de infração para a constituição do crédito tributário não confessado, com as multas respectivas.

No que diz respeito à aplicação da Taxa de Juros Selic, define que os argumentos da contribuinte e do responsável tributário também não possuem respaldo, vez que a aplicação da taxa de juros encontra amparo legal na combinação do § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96 com o § 3º do art. 5º do mesmo diploma legal. A matéria também já se encontra pacificada na esfera administrativa, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, conforme consolidado na Súmula CARF nº 4.

Percebe ser descabido é o argumento da contribuinte e do responsável tributário de que a taxa de juros SELIC estaria sendo calculada de forma capitalizada. Trata-se de meras alegações dos impugnantes, que não apontam um único cálculo onde essa suposta capitalização teria ocorrido. Ressalta que sobre os créditos tributários incide a taxa SELIC de forma "não" capitalizada.

Atenta para o fato de que a contribuinte e o responsável tributário alegam, ainda que as sociedades civis de prestação de serviços estariam isentas da COFINS por força do previsto no inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70 / 91 , cujo comando legal não poderia ser revogado pela Lei nº 9.430/96, de hierarquia inferior. Ocorre que a isenção da COFINS, prevista no inciso II do artigo 6º da Lei Complementar nº 70 / 91 , restou validamente revogada pelo artigo 5º da Lei 9.430/96 conforme precedentes (RE 377.457-3-PR e RE 381.964-0-MG), de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, julgados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em processo submetido ao rito do artigo 543-B do CPC (Repercussão Geral). O julgamento, pelo STF, do mérito dos recursos extraordinários acima mencionados ocorreu em 17/09/08 (Dje nº 241 - Divulgação: 18.12.2008 - Publicação: 19.12.2008 - Ementário nº 2346-8 para o RE 377.457-3-PR e Dje nº 48 - Divulgação: 12.03.2009 - Publicação: 13.03.2009 - Ementário nº 2352 - 5 para o RE 381.964-0-MG).

No tocante à pretensão da contribuinte e do responsável tributário em ver retirado o ISS da base de cálculo PIS e COFINS, conclui o julgador *a quo* que deve ser rejeitada, por tratar-se de arguição de constitucionalidade de lei, fora da competência dessa esfera administrativa, já fundamentado anteriormente. Aduz que todos os dispositivos legais mencionados pela contribuinte e pelo responsável tributário em suas defesas (Lei nº 9.718/98, Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03) estão em vigor e apenas excepcionam as receitas auferidas em relação as quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora na condição de substituta tributária, o que não é o caso das receitas auferidas pela contribuinte. Da mesma forma, salienta que há vasta jurisprudência no sentido da manutenção do "ICMS" (não "ISS") na composição do faturamento, a ponto do STJ já ter editado as Súmulas 68 e 94, em pleno vigor.

O RE 240.785-2, mencionado pela contribuinte em sua defesa, encontra-se em tramitação no STF. Este recurso especial trata da aplicação do inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (inclusão do ICMS - não do ISS - na base de cálculo do PIS e da COFINS). Não há, porém, decisão do STF até o momento, tendo sido sobrestado o julgamento do recurso em 14/05/08, em consideração à decisão do Plenário do STF pela precedência da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18-5/DF, que igualmente não está definitivamente julgada.

Já quanto à pretensão da contribuinte e do responsável tributário em ver retirado o ISS da base de cálculo IRPJ e CSLL, entende o julgador que deve igualmente ser rejeitada pela ausência de base legal que estabeleça este procedimento. O inciso I da Lei nº 9.430/96 define a forma de apuração do lucro presumido. Prossegue o julgador analisando que no caso do ISS, a empresa impugnante não é apenas uma mera depositária, mas sim a própria contribuinte do tributo. Nem o ISS é cobrado destacadamente do contratante mas embutido como custo do serviço prestado aumentando o seu preço. Dessa forma, entendo que o ISS não pode ser deduzido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, restando acertada, nesse aspecto, a apuração desses tributos pela fiscalização.

O julgador *a quo* refere que o lançamento de ofício deve ser efetuado contra o contribuinte e todos os responsáveis tributários, de acordo com o comando legal contido no art. 142 do CTN e que exige a identificação do sujeito passivo, conceito que engloba o contribuinte e o responsável tributário, nos termos do art. 121 do mesmo diploma legal. A indicação dos responsáveis pela fiscalização tributária encontra-se disciplinada pela Portaria RFB nº 2.284/10 (Dou de 30/11/10). Atenta para o fato de que o sócio-gerente Marco Antônio Mariano foi erigido a condição de responsável tributário com base no inciso III do art. 135 da Lei nº 5.172/66 (CTN) e adotou as considerações emanadas no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55 / 2009 (fl. 704 a 718), relativas ao regramento ordinário do inciso III do art. 135 do CTN, tanto no que concerne à responsabilidade subjetiva dos administradores quanto as relativas à natureza dessa responsabilidade, destacando dois elementos essenciais para a imputação da responsabilidade com fulcro no inciso III do artigo 135, do CTN e que entende estarem comprovados pelo trabalho da fiscalização, presente caso: a) a condição da pessoa estar na administração de fato da sociedade (gerência); b) a prática de ato ilícito.

Ademais, analisa o julgador que sob sua ótica não resta dúvida que o sócio-gerente Marco Antônio Mariano detinha pessoalmente a administração da pessoa jurídica MAN IMÓVEIS E CONSULTORIA JURÍDICA LTDA, o que resta comprovado na própria redação da cláusula quinta do Contrato Social (*Instrumento Jurídico Constitutivo de Sociedade Civil* - fls. 50 e 51). Prossegue aduzindo que mesmo quando transferiu a totalidade de suas quotas (R\$ 290.000,00) ao sócio admitido, seu irmão, Sr. Marco Aurélio Mariano, em 29/08/07, retornando com as mesmas quotas em 07/10/08 (fls. 65 e 66), o sócio-gerente Marco Antônio Mariano permaneceu efetivamente na gerência da sociedade, quer porque não houve alteração da referida cláusula quinta nas duas primeiras alterações contratuais após a transferência de suas cotas, quer porque essa condição de gerência foi ratificada na cláusula quarta da terceira alteração contratual (fl. 62) e na cláusula terceira da quarta alteração contratual (fl. 66).

Portanto, verificou o julgador que a gerência da sociedade sempre esteve nas mãos do sócio-gerente Marco Antônio Mariano, durante todo o período relacionado ao procedimento fiscal (2006 e 2007). Restou configurado, então, o primeiro elemento necessário para a imputação da responsabilidade com base no inciso III do art. 135 do CTN (alínea "a" acima), qual seja, a efetiva condição do Sr. Marco Antônio Mariano como administrador (gerente) da sociedade.

Com relação à prática de ato ilícito, segundo elemento necessário para a imputação da responsabilidade com base no inciso III do art. 135 do CTN (alínea "b" acima), o trabalho da fiscalização demonstrou que o sócio-gerente Marco Antônio Mariano, através de

procedimentos ilícitos, atuou não apenas de forma a encobrir a própria obrigação tributária como também de forma a diminuir as garantias do crédito tributário. Entende o julgador *a quo* que no caso atual encontra-se comprovado pela fiscalização, e não justificado pelo impugnante, não apenas a presença de escrituração irregular e fortes indícios de extinção real (não formal) da sociedade, como várias outras ilicitudes, todas elas visando encobrir a própria obrigação tributária ou diminuir as garantias do crédito tributário e elenca:

“1) Fraude, caracterizada pela declaração falsa nas DCTF (documento hábil para a confissão dos débitos fiscais) e DACON, sem a informação de imposto a pagar (DCTF e DACON "zeradas"), nos anos de 2006 e 2007, de forma dolosa porque havia o pleno conhecimento de que possuía tributos a pagar (tanto é verdade que informou esses tributos em sua contabilidade e nas DIPJ, distribuindo inclusive dividendos aos sócios-cotistas). Nesse ponto, o Relatório de Ação Fiscal (fl. 564) assim estabelece:

Por outro lado, nos anos-calendário 2006 e 2007, conforme descrevemos nos itens "3" e "4.2" deste relato, o não pagamento dos tributos devidos pela fiscalizada caracterizou sonegação e não mero inadimplemento.

Enquanto deixava de pagar os tributos devidos, a empresa ia sendo extinta, transferindo seus bens e direitos ao sócio Marco Antônio Mariano e distribuindo recursos a título de dividendos. Inclusive os dividendos distribuídos causaram prejuízo ao capital social da sociedade o que é vedado pelo art. 1059 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil).

2) Escrituração irregular, caracterizada pela falta de contabilização de saída de recursos de conta bancária, subtraindo recursos efetivos da contribuinte sem a sua regular contabilização, com a conseqüente diminuição das garantias do crédito tributário. Nesse sentido, o Relatório de Ação Fiscal (fl. 561) estabelece:

Conseqüentemente, ficou comprovado que o saldo da conta caixa em 31.12.2007, de R\$ 1.442.143,87, nunca existiu e que houve incontáveis pagamentos cujo destino foi ocultado.

3) Escrituração irregular, caracterizada pela Demonstração do Resultado do Exercício em 31/12/06 (fl. 160) e Demonstração do Resultado do Exercício de 01/01/07 a 31/12/07 (fl. 273) sem a escrituração dos tributos devidos pela contribuinte, mesmo sabendo que havia tributos a pagar (fl. 564 do Relatório de Ação Fiscal), com o efeito de encobrir a obrigação tributária.

4) Escrituração irregular, caracterizada pelo registro de distribuição de lucros (dividendos) sem considerar os tributos devidos, conforme Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido em 2006 (fl. 161) e 2007 (fl. 274), mesmo tendo conhecimento de que havia tributos a pagar (fl. 564 do

Relatório de Ação Fiscal), com o efeito de encobrir a obrigação tributária e diminuir as garantias do crédito tributário.

5) Fraude e simulação, caracterizados pela transferência para o patrimônio pessoal do sócio gerente Marco Antônio Mariano, em 29/08/07 (final período que seria posteriormente objeto de fiscalização), de imóvel de propriedade da empresa, em pagamento da transferência da totalidade de suas próprias cotas ao sócio admitido Marco Aurélio Mariano (seu irmão), com o retorno à empresa com essas mesmas cotas no ano seguinte e por preço vil (conforme já transcrito acima), reduzindo assim o patrimônio da contribuinte, com a consequente diminuição das garantias do crédito tributário (fl. 564 do Relatório de Ação Fiscal).

6) Transferência, para o patrimônio pessoal do sócio-gerente Marco Antônio Mariano, em 02/09/07 (final período que seria posteriormente objeto de fiscalização), de direitos relacionados a Compromisso de Compra e Venda (Contrato de Cessão de Direitos) dos conjuntos 501 e 502 e os espaços de estacionamento 14 e 15 do Ed. Padre Chagas, nº 35, localizado na rua Padre Chagas, nº 35, em Porto Alegre (RS), reduzindo assim o patrimônio da contribuinte, com a consequente diminuição das garantias do crédito tributário (fl. 564 do Relatório de Ação Fiscal).

7) Falta de comprovação de estar a pessoa jurídica em atividade (em efetiva operação), configurando-se, na prática, a sua extinção irregular (extinção sem o pagamento dos tributos devidos). Diz o Relatório de Ação Fiscal (fl. 564):

Em pelo menos três oportunidades, solicitamos demonstrar que a empresa continuava em atividade (neste sentido, item "8" do Termo de Início de Procedimento Fiscal — fls. 41 e 42, item "4" do Termo de Intimação N° 04 - fls. 476 a 479 — e Termo de Intimação N° 05 — fl. 485). Em momento algum, as respostas enviadas em nome da fiscalizada demonstraram que a sociedade continua em atividade. Não foi apresentado um único recibo, uma única nota fiscal ou um cliente! Mais, a suposta sede da empresa (salas comerciais 202 e 203 do imóvel localizado à Avenida João Correa, n° 991, Edifício Center, Bairro Centro do município de São Leopoldo - RS) está locada ao sócio-gerente Marco Antônio Mariano. Fato este que aponta mais uma vez que a empresa não mais opera."

Por fim, entende o julgador em manter o lançamento.

Devidamente cientificados, a empresa recorrente e o responsável tributário apresentam recursos voluntário, tempestivamente, em que se defendem argumentando, de forma sintética, o que segue.

Aduz a empresa que o auto de infração é nulo, por desrespeitar o artigo 59 do Decreto 70.235/72. Isso porque no seu entendimento, a fiscalização não respeitou o princípio do contraditório, não abrigoando o direito do contraditório à empresa recorrente e tão pouco ao responsável tributário. Salaria que os atos administrativos são nulos quando infringem de forma explícita ou implícita, o princípio da legalidade, já eu a atividade administrativa é vinculada a preceitos legais e regulamentares. Refere que o lançamento não pode prosperar, vez que fundamentado em mera presunção. Atenta a empresa para o fato de que o auto de infração decorre da errônea interpretação dos fatos que lhe estão disponíveis no próprio procedimento fiscal.

Prossegue a recorrente alegando a nulidade do procedimento fiscal em razão da inobservância do devido processo legal, por quebra do sigilo bancário que não observou as regras procedimentais cabíveis. Isso porque no seu entendimento o §4º do artigo 1º da LPC 105, de 2001 autoriza a quebra de sigilo bancário para apuração de crime contra a ordem tributária nacional, do que não se cogitou e em nada havia referência seja nas Intimações mencionadas, seja no MPF originário. De igual modo, salienta que o artigo 4º do Decreto 3.724/2001 autoriza a quebra do sigilo bancário desde que existente relatório indicando e motivando as razões para tanto, atento ao princípio da razoabilidade, exigências que não foram atendidas na intimação em apreço. Neste caminho, cita doutrinadores.

A recorrente ainda argumenta em seara de recurso a indevida apuração do PIS e da COFINS frisando que ambos os tributos tem como hipótese de incidência o faturamento, entendido como a receita bruta da pessoa jurídica de direito privado, sendo esta a base de cálculo. Desse modo, entende que tudo aquilo que não compõe a receita bruta da pessoa jurídica deve ser excluído da base de cálculo das referidas contribuições, caso contrário, estará gravando-se o contribuinte por tributos que devem incidir sobre receita bruta propriamente dita uma grandeza econômica diversa, em clara afronta à competência outorgada à União Federal pela Constituição em seu artigo 195, II.

Afere que no caso em comento o que ocorreu foi os valores calculados de PIS e de COFINS gravam montantes que excedem o somatório de suas receitas, incluindo indevidamente o Imposto sobre Serviço – ISS, nas suas respectivas bases de cálculo. Entende que foram adicionadas nas bases de cálculo do PIS e da COFINS parcela que não possui qualquer relação com a receita bruta, pois o ISS nada mais é que receita proveniente de terceiros, pertencente ao Município onde se presta o serviço.

Neste contexto, faz uma diferenciação entre os conceitos de receita bruta e faturamento, citando doutrinadores. No mesmo caminho, contrapõe-se à questão referindo ser a mesma inconstitucional.

De outro ponto, a empresa vai de encontro à apuração do IRPJ e da CSLL, referindo ser indevida e ressaltando que o mesmo raciocínio, no sentido da exclusão do ISS da base de cálculo da COFINS e do PIS, deve ser usado em relação ao IRPJ e a CSLL, estes dois últimos apurados em regime de lucro presumido, por terem os referidos tributos com base tributável um objeto comum: a receita bruta que, consoante seu entendimento, não compreende a parcela do ISS, dado que este não constitui receita própria da recorrente.

Também se contrapõe à multa de 150% afirmando que a mesma é inadequada, haja vista que o auditor partiu de presunções equivocadas para justificar a fraude, tais como não apresentação de serviço, ausência de depósito bancário de uma parte em relação a outra. Aduz que há um emaranhado de suposições e pressuposições não se encontrando presente o evidente intuito de fraude previsto na legislação. Cita jurisprudência.

Alega a recorrente que o não recolher simplesmente o tributo não configura infração à Lei e cita dourindores, bem como jurisprudência. Neste contexto, frisa o caráter confiscatório da multa aplicada, já que afronta o artigo 150 da Carta Magna, por ser desproporcional frente à infração supostamente praticada. Segue protestando pela limitação da autuação fiscal sobre o patrimônio privado através do princípio do não confisco. Cita posicionamento de Tribunais.

No mesmo caminho, afere a recorrente a desnecessidade de lançamento de ofício e a impossibilidade de aplicação de multa de ofício quanto aos débitos declarados pela mesma. Isso porque entende que crédito tributário constituído mediante declaração, resta afastada a necessidade do fisco de efetuar lançamento de ofício e conseqüentemente de aplicar multa prevista no artigo 44, I da Lei 9.430/96, citando para tanto decisão de Tribunais, afirmando que a multa a ser aplicada é de 20%.

É o relatório.

Voto

Conselheira Meigan Sack Rodrigues.

O Recurso Voluntário preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata-se, o presente feito, de auto de infração para cobrança de IRPJ, PIS, COFINS, CSLL, IPI, INSS, do sistema SIMPLES, acrescidos de juros mora e multa de ofício de 150%, em decorrência de omissão de rendimentos. A multa qualificada foi aplicada, tendo em vista a constatação da sistemática e reiterada falta de pagamento de tributos, acompanhada da apresentação sucessiva de DCTF e DICON sem créditos tributários a pagar, ou seja, zeradas em 2006 e 2007

Em seara de preliminar, insurge-se a recorrente e o responsável tributário (sócio gerente da empresa recorrente) sobre a inconstitucional e ilegal quebra de seu sigilo bancário, realizado pela autoridade fiscal, sem amparo em autorização judicial. Entendo pertinente essa alegação, tomando em conta que a quebra do sigilo bancário envolve quebra de sigilo de dados, por parte da autoridade fiscalizadora, que sem autorização judicial, fere um dos princípios constitucionais basilares da nossa legislação.

Contudo, a discussão de violação de princípios constitucionais ou mesmo de inconstitucionalidade de norma ou lei que permita ou não a autoridade fiscalizadora ter acesso aos dados bancários da empresa, sem a devida permissão do Judiciário para tanto não é pertinente a essa esfera administrativa. Conforme se verifica da Sumula Carf n. 02, a esfera competente para discutir e, sobretudo, para decidir sobre violação de princípio constitucional é exclusiva do Poder Judiciário.

Nesse sentido, segue a Sumula Carf n. 02

“O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).”

Ainda em seara de preliminar, a empresa recorrente aduz violação dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. Ocorre que tais argumentações se encontram abrangidas, pelo já exposto acima, referente à Sumula Carf n. 02. Desse modo, segue o mesmo caminho já explicitado.

Quanto ao mérito, a empresa recorrente refere que a fiscalização teria partido de presunções absolutamente equivocadas para justificar a aludida fraude e que o simples inadimplemento de obrigação tributária não caracteriza infração legal. Neste ponto, volto a discordar das argumentações postas pela contribuinte, posto que as presunções legais são amplamente estabelecidas em norma, invertendo o ônus da prova a favor do fisco. Em outras palavras, cabe à empresa recorrente apresentar provas da origem dos depósitos bancários e que os mesmos se encontravam devidamente contabilizados nos livros fiscais, contábeis, bem como nas declarações dos anos calendários em apreço. Fato esse que não ocorreu, ao contrário, a empresa limitou-se a entregar parca documentação.

Tem-se que a empresa recorrente praticou, de forma reiterada, a omissão de rendimentos, tendo escriturados os seus recebimentos nos livros contábeis, mas apresentou suas declarações como zeradas. Essa prática, de forma reiterada, demonstra o dolo quando efetivada ao longo de um determinado tempo, bem como pela forma como foram executadas, quais sejam: meios evasivos utilizados pela empresa para lesar o fisco. Relembrando, a recorrente tinha o pleno conhecimento sobre o montante do tributo a pagar (inclusive informado em sua própria DIPJ como ela mesma menciona em sua impugnação) e, mesmo assim, além de não realizar o recolhimento desse crédito tributário, preencheu, *de forma sistemática e reiterada*, suas DCTF e DACON com os valores zerados em vários períodos de apuração nos anos de 2006 e 2007 como se nenhum tributo fosse devido (deliberadamente apresentou declaração falsa informando valores "zerados" nas DCTF e DACON).

A atitude da empresa recorrente de apenas apresentar os valores corretos na DIPJ, mas declarar a DCTF e a DACON como zeradas, no meu entendimento não se trata de

mero engano, equívoco, como intenta fazer crer. Na realidade a empresa buscou não informar ao fisco os valores sobre os quais deveria recair a tributação, bem como deixou de recolher os tributos devidos e advindos da mesma. Por esse motivo entendo que o lançamento encontra-se corretamente perfectibilizado, inclusive quanto à aplicação da multa qualificada.

Temos que a multa qualificada, no presente feito, deve ser mantida, ao contrário do que apregoa a empresa recorrente. Isso porque a prática reiterada da omissão de rendimentos, lavrada no auto de infração, restou devidamente configurada, demonstrando o dolo (intenção) de omitir os valores que foram apurados, contabilizados, mas não declarados e tão pouco recolhidos. Consta que a empresa, devidamente intimada, apresentou o contrato social e alterações, e folhas soltas dos Livros contábeis, Diário e Razão dos anos de 2006 e 2007, bem como não forneceu o Livro de apuração do ISSQN, o balanço patrimonial e demonstração do resultado do exercício encerrado em 21/12/2008. No mesmo caminho, não apresentou os extratos bancários e as notas fiscais relacionadas aos serviços prestados, dificultando o trabalho da fiscalização e corroborando para a aplicação da multa qualificada.

No tocante à aplicação da Taxa Selic, argumentada na impugnação e repetida no recurso voluntário tanto pela empresa, quanto pelo responsável tributário, temos que se trata de matéria já disciplinada em Sumula, por esse Egrégio Conselho, qual seja: Sumula CARF n. 04.

Ainda, a contribuinte e o responsável tributário alegam que as sociedades civis de prestação de serviços estariam isentas da COFINS por força do previsto no inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70 / 91 e que o comando legal não poderia ser revogado pela Lei nº 9.430/96, de hierarquia inferior. Ocorre que a isenção da COFINS, prevista no inciso II do artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91, restou validamente revogada pelo artigo 56 da Lei 9.430/96 conforme precedentes (RE 377.457-3-PR e R E 381.964-0-MG), de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, julgados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em processo submetido ao rito do artigo 543-B do CPC (Repercussão Geral).

E, quanto à pretensão da contribuinte e do responsável tributário em ver retirado o ISS da base de cálculo PIS e COFINS, não cumpre a essa esfera administrativa apresentar decisão sobre o tema, tomando em conta tratar-se de arguição de constitucionalidade de lei, fora da competência dessa esfera administrativa, já fundamentado anteriormente. Para efeitos de argumentação, a jurisprudência colacionada pelas partes recorrentes referem-se à incidência do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS e não do ISS.

Quanto ao responsável tributário, restou configurado no presente processo que a gerência da sociedade sempre esteve com o sócio-gerente Marco Antônio Mariano, pelo menos durante todo o período relacionado no procedimento fiscal (2006-2007). Nesse compasso, a imputação da responsabilidade com base no art. 135, III do CTN, efetiva a condição do Sr. Marco Antônio Mariano como administrador (gerente) da sociedade se encontra perfeitamente perfectibilizada. Ainda, restou demonstrado que o responsável sócio-gerente buscou não só encobrir a própria tributação, como também buscou diminuir as garantias do crédito tributário, posto que se encontra sem justificativa a presença de escrituração irregular e fortes indícios de extinção real da sociedade.

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 111

Podemos elencar as atitudes ilícitas, referidas acima, como a fraude caracterizada pela declaração falsa nas DCTF e DAFON, já que as mesmas constaram sem imposto a pagar. “zeradas”, mesmo havendo conhecimento de que possuía tributos a pagar, informados, inclusive na DIPJ, distribuindo dividendos aos sócios-cotistas.

Restou esclarecido também que ao deixar de pagar tributos, a empresa estava sendo extinta, transferindo seus bens e direitos ao sócio Marco Antônio Mariano e distribuindo recursos a título de dividendos. Consta que os dividendos distribuídos causaram prejuízo ao capital social da sociedade, o que é vedado pelo art. 1059 da Lei 10.406/02. Nesse mesmo caminho, consta escrituração irregular, falta de contabilização de saída de recursos de conta bancária, subtraindo recursos efetivos da contribuinte sem a sua regular contabilização.

Nesse caminho, entendo que também restou configurada a fraude e a simulação quando houve transferência para o patrimônio pessoal do gerente Marco Antônio Mariano, de imóvel de propriedade da empresa, em pagamento da transferência da totalidade de suas próprias cotas ao sócio admitido Marco Aurélio Mariano (irmão), com o retorno à empresa com essas mesmas cotas no ano seguinte e por preço vil, reduzindo o patrimônio da contribuinte e diminuição das garantias do crédito tributário antes citada.

Isso, sem contar que a empresa deixou de demonstrar que se encontrava em atividade, não sendo apresentado documentos, nota fiscal, recibo ou cliente que demonstrasse sua efetiva atividade. De igual modo, a sede da empresa recorrente, qual seja: duas salas, estão locadas ao sócio gerente Marco Antônio Mariano, demonstrando que a empresa não opera mais e que foi extinta de forma irregular.

Desse modo, entendo que as argumentações, em seara de preliminar, quanto à nulidade do auto de infração não prosperam, haja vista que o mesmo foi lavrado seguindo todos os ditames do Decreto 70.235/72. Ainda, entendo que esta esfera administrativa não é a esfera pertinente para as discussões sobre questões constitucionais ou legalidade de lei, razão pela qual as arguições de violação de princípios constitucionais não se perfazem. Em razão do mérito, entendo que a empresa realmente deixou de Declarar os valores a serem tributados e conseqüentemente deixou de recolher os tributos devidos, de forma reiterada, mesmo tendo real consciência que os mesmos eram devidos, já que declarados em DIPJ.

Quanto às discussões sobre a incidência do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS ou mesmo de ICMS, não cumpre a nós inferirmos que a lei se encontra equivocada ou não, tomando por base que a matéria encontra-se pendente de julgamento pelo STF. Ademais, necessitaria que a recorrente tivesse comprovado o recolhimento do tributo pleiteado, juntando documentação pertinente.

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 111

Meigan Sack Rodrigues – Conselheira

CÓPIA