



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.722071/2016-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.530 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de julho de 2023
Recorrente GUIMARAES INDUSTRIA & COMERCIO LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

PESSOA JURÍDICA AUTUADA. LEGITIMIDADE PROCESSUAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

A Pessoa Jurídica autuada não possui legitimidade processual para postular, recorrer e requerer em nome e em defesa de interesses próprios de seus sócio ou administradores, bem como de outros terceiros, arrolados como responsáveis pelo crédito tributário no lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO DE 150%

Sendo demonstrada pela fiscalização a existência de dolo por parte da contribuinte em relação à infração apurada, nas condições impostas pela norma legal, cabe a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2011, 2012

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. COFINS. POSSIBILIDADE.

Nos termos do RE nº 574.706, julgado em sede de repercussão geral pelo STF, o ICMS destacado na Nota Fiscal não compõe a base de cálculo para fins de incidência da COFINS, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2011, 2012

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS. POSSIBILIDADE.

Nos termos do RE nº 574.706, julgado em sede de repercussão geral pelo STF, o ICMS destacado na Nota Fiscal não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) não conhecer do recurso voluntário relativamente às contestações sobre responsabilidade solidária, nos termos da Súmula CARF nº 172; ii) na parte conhecida, ii.i) manter integralmente os lançamentos de IRPJ e de CSLL; ii.ii) excluir das bases de cálculo de PIS e de COFINS, o valor do ICMS pertinente, conforme for apurado na execução do acórdão; e, ii.iii) manter a qualificação da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Pis/Pasep (Pis), no ano-calendário 2011 e 2012, decorrentes de o contribuinte possuir receita de atividade própria escriturada, mas não declarada. Também foi autuado como responsável solidário o sócio da empresa Saul Pedroso Guimarães.

Por bem relatar os fatos, copio o Relatório do Acórdão 02-69.899, 10ª Turma da DRJ/BHE, que julgou a impugnação apresentada contra os autos de infração:

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os seguintes Autos de Infração, cumulados com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$503.085,89 (fls. 535/566);

- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$297.586,39 (fls. 567/590);

- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no valor de R\$826.628,82 (fls. 591/602);

- Contribuição para o PIS/PASEP, no valor de R\$179.102,82 (fls. 603/615).

O sócio Saul Pedroso Guimarães, CPF 187.147.650-04, foi responsabilizado solidariamente, por infração ao art. 135 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN).

Eis os principais pontos que a Fiscalização aborda no Relatório de Ação Fiscal – RF (fls. 616/623):

A fiscalizada optou pela apuração de seus resultados pela sistemática do Lucro Presumido e apuração das receitas pelo regime de caixa. A empresa autuada não informou, nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais - DIPJ dos anos-calendário 2011 e 2012 (período fiscalizado), os dados de receita e demais valores, ou seja, apresentou as declarações zeradas.

Esta situação se repete em outros anos-calendário (2008, 2009, 2010, 2013), que por vezes foi sanada pela apresentação de retificadoras.

Em relação ao ano-calendário 2014, não foi encontrado arquivo relativo a Escrituração Contábil Fiscal – ECF (a qual veio para substituir a DIPJ).

O último demonstrativo Dacon apresentado pelo contribuinte refere-se ao mês de setembro de 2008, sendo omissa a partir deste período.

Em relação às Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, verifica-se que: para o Ano-Calendário 2011, ou as declarações apresentadas (folhas 349 a 383) possuem total ausência de débitos declarados (janeiro de 2011) ou débitos de R\$ 0,01 (hum centavo de real) declarados a título de COFINS (mês de fevereiro) ou a título de PIS (março a dezembro), e para o ano-calendário 2012 foi apresentada somente declaração referente ao mês de dezembro com indicação de ausência de débitos a declarar para todo o ano calendário (folhas 384 e 385). Este modo de preenchimento é repetido na DCTF relativa a dezembro de 2013. Para os anos-calendário 2014 e 2015, não foram apresentadas quaisquer declarações DCTF.

O contribuinte já foi fiscalizado anteriormente, quando foram verificados os anos-calendário 2009 e 2010 (processo administrativo fiscal nº 11080.731.813/2013-41). De forma análoga a situação atual, havia ausência de demonstrativos Dacons (fl. 532). Em relação as declarações DIPJ, as originalmente apresentadas foram preenchidas com valores zerados, sendo posteriormente retificadas.

Considerando as receitas (“1643 - Clientes Recebido”) e devoluções de vendas (“417 – (-) Devolução de Venda de Mercado”) escrituradas nos Livros Caixas nºs 7 (2011) e 8 (2012), esta fiscalização apurou os valores mensais sobre os quais foram lançados os créditos tributários do presente Auto de Infração.

Qualificação da Multa Aplicada

No caso deste contribuinte, as informações apresentadas nas declarações DIPJ e DCTF foram distorcidas e, juntamente com a omissão da entrega de demonstrativos Dacon, buscaram mascarar a existência das receitas da atividade e dos valores de tributos a recolher.

Haja vista aos argumentos acima apresentados, é patente que somente com a verificação in loco foi possível constatar o devido pelo contribuinte; do contrário, o mesmo locupletar-se-ia em benefício próprio por conta da entrega de declarações inverídicas.

Não restam dúvidas que a situação presente constitui ação tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária dos respectivos tributos devidos, nos termos do artigo 71 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, o que justifica a qualificação da multa.

A empresa tomou ciência dos lançamentos em 21/03/2016, por meio de seu procurador, Marcelo Fahrion (fls. 624/625). Consta, para o sócio Saul Pedroso Guimarães, a postagem e recebimento de correspondência em 22/03/2016 (Aviso de Recebimento anexado à fl. 700).

Impugnação

Apenas a Guimarães Indústria e Comércio LTDA protocolou impugnação, em 19/04/2016. Apresenta-se, a seguir, a síntese desses argumentos:

A apresentação e exposição do livro caixa e notas fiscais por si só já impõe que a empresa não ocultou nenhuma de suas movimentações e faturamento, até porque em condições para com o contido, também nas notas fiscais pelo portal eletrônico, tanto de entrada como de saída. Não há nenhuma anotação no auto de infração de que estas receitas lançadas no livro caixa estejam em desacordo com o contido na real movimentação financeira da empresa atuada.

No caso em tela, considerando a situação apresentada, é percebido de que a empresa atuada não operou no cumprimento de obrigação acessória, esta prevista no §2º do artigo 113 do CTN, que determina que "a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos".

A não entrega das DCTFS e DACON em valores integrais à época, como apontado no auto infracional não tem a Conotação de omissão ao Erário de movimentações financeiras, posto que estas em arquivos eletrônicos enviados. A empresa enviou rotineiramente os SPED e isso comprovado agora, também com documentos que fazem parte integrante da presente impugnação. Portanto, as infrações referidas são de natureza a cumprimento de obrigação acessória, não possuindo o condão de natureza principal e, assim ensejar a conclusão da respeitável Peça fiscalizatória.

A contribuição social do COFINS exigência pelo auto infracional não tem a sua sustentação legal quando considerado para fins do seu cálculo o valor do ICMS, situação esta, inclusive, já reconhecida pelos Tribunais.

Está, pois, claro que nem todos os ingressos financeiros podem ser considerados como receita e, indiscutivelmente, o ICMS é um deles e a sua inclusão na base de cálculo da COFINS e do PIS é medida ilegal sob o ponto de vista do Direito Tributário e, também, do Direito Comercial, em evidente afronta ao artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Assim, a presunção de faturamento indicado pela peça fiscal consta como parte integrante, de forma ilegal, o imposto de ICMS, que notadamente não pode estar desta forma presente, tudo em razão de expressamente ofender legislação constitucional e jurisprudência dos tribunais como alhures referido.

Conforme documentos anexo a empresa atuada aderiu ao, Refis - parcelamento das dívidas tributárias autorizado pela Lei 12.996, de 18 de junho de 2014, estando inclusive com os pagamentos em dia e regulares.

Cabe salientar de que o presente auto de infração engloba o período em que a empresa parcelou os seus débitos, podendo, se for o caso, com a manutenção dos valores em lançamento no presente auto de infração também ser integrado aqueles valores já parcelados e com os seus efeitos decorrentes da legislação.

Requer que seja considerado adesão do REFIS ocorrida pela empresa impugnante para fins de apuração dos valores já parcelados e os referentes ao auto de infração, tendo para fins de direito a oportunidade de após o julgamento do processo administrativo e o seu trânsito em julgado ocorrer a migração de eventual valor não parcelado sem a cominação das multas administrativas perpetradas e ora atacadas.

Em decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes, precisamente através dos acórdãos 9202-00.909, de 16 abril de 2010 e 1101-00054, de 6 março do ano de 2013, decisões estas citadas no artigo "Multa Qualificada na Jurisprudência Administrativa" — Paulo Coviello Filho, Revista Dialética de Direito Tributário n. 218, p.136, assim expõe:

"a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, ainda que contumaz, não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de evidente intuito de fraude do sujeito passivo"

Em decisão judicial proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais, acórdão 523.471, de 22.04.2010 — 2ª Turma, proferido o entendimento e exposição expressa de que conforme orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal o princípio de vedação ao confisco é aplicável às multas administrativas tributárias, onde para tanto o Tribunal reduziu a multa dos patamares fixados de 60% para 30 % do valor do tributo.

A imputação de responsabilidade do sócio como solidária ao caso em tela é totalmente descabida, posto que, por primeiro, a respeitável peça fiscal não indica o dispositivo legal que busca o enquadramento da pessoa física, bem como não oportuniza a pessoa do sócio, para em processo regular e legal apresentar a sua defesa, assim oportunizando ampla defesa em contraditório instaurado.

De forma ilegal a peça fiscal busca imputar responsabilidade do sócio, sem pormenorizar ou comprovar da existência do ato praticado pela pessoa do indicado, sendo desta forma totalmente improcedente o pedido perpetrado.

A empresa impugnante não praticou infração outra que não tenha conotação de descumprimento de obrigação acessória, o que por conclusão não tem o suporte necessário a ocorrer o enquadramento de responsabilidade ao sócio. Pedido

Face ao exposto, requer a impugnante:

- seja determinada a inexigibilidade da contribuição social —COFINS tendo como base de cálculo o imposto de ICMS e, assim, determinado o recálculo dos valores imputados como faturamento para incidência dos tributos em questão;

- seja aplicada penalidade nos moldes para as infrações denominadas de obrigações acessórias, com previsão de multa administrativa nos patamares de 20%, alternativamente o percentual de 30% conforme legislação prevista, ou aplicação de 75%; - seja julgado improcedente a pretensão de aplicação de responsabilidade solidária do sócio, por inexistência de qualquer das situações previstas em lei, bem como pela impossibilidade de responsabilização ou penalização sem que seja o sócio intimado para em processo regular apresentar sua defesa, através dos meios legais previstos em lei na forma como previsto em lei.

É o Relatório.

A DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação apresentada, com a seguintes conclusões:

Ante o exposto e o contido nos autos, voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, para:

1) Quanto à matéria não litigiosa:

1.1) CONSIDERAR não impugnadas as exigências do crédito tributário principal do IRPJ e da CSLL, acrescidas dos juros de mora.

1.2) CONSIDERAR não impugnadas as exigências principais do crédito tributário principal de PIS e COFINS, acrescidas dos juros de mora, ressalvada a parcela dessas contribuições correspondente à base de cálculo do ICMS (item 2.3).

2) Quanto à matéria litigiosa:

2.1) CONFIRMAR, como responsável solidário pelo crédito tributário lançado, o Sr. Saul Pedroso Guimarães.

2.2) MANTER integralmente o percentual total da multa em 150%

2.3) MANTER integralmente o crédito tributário em litígio, decorrente das exigências da Contribuição para o PIS e da COFINS correspondente à base de cálculo do ICMS, acrescidas de multa de ofício qualificada no percentual de 150% e juros de mora.

Quanto à matéria não-litigiosa, itens 1.1 e 1.2, incumbe ao órgão responsável pelo preparo e seguimento do presente processo adotar as medidas que se fizerem necessárias, à luz do art. 21, §1º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Nesse sentido, deve ser cobrado o crédito tributário relativo à parte não impugnada no valor de R\$ 503.085,89 a título de IRPJ e R\$ 297.586,39 a título de CSLL, Os valores relativos ao Pis e à Cofins, excluída a parcela correspondente ao ICMS na base de cálculo desses tributos, deverão ser calculados e cobrados pela unidade de origem. Os juros proporcionais devem ser recalculados no momento da cobrança.

O contribuinte foi cientificado por via postal em 11/04/2017 (fl 756) e apresentou recurso voluntário (fls. 759/791) em 08/05/2017, alegando em síntese que:

- A não entrega das DCTFS e DICON em valores integrais à época, como apontado no auto infracional não tem a conotação de omissão ao Erário de movimentações financeiras, posto que estas em arquivos eletrônicos enviados

- Inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins

- Não há qualquer prática de qualquer ato nos interesses de fraudar o fisco, não sujeitando à qualificação da multa de ofício.

- Contesta a responsabilidade solidária.

Voto

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

Do conhecimento do Recurso.

A recorrente questiona, além do lançamento dos créditos tributários, ao qual é contribuinte, contestações a respeito da sujeição passiva solidária do sócio, Sr. Saul Pedroso Guimarães.

Sobre este tema já há jurisprudência administrativa consolidada que a pessoa qualificada no lançamento na qualidade de contribuinte não é parte legítima para questionar a responsabilidade imputada a terceiros. Tal matéria foi sedimentada com a publicação da Súmula n.º 172 de observação obrigatória por este colegiado:

Súmula CARF n.º 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

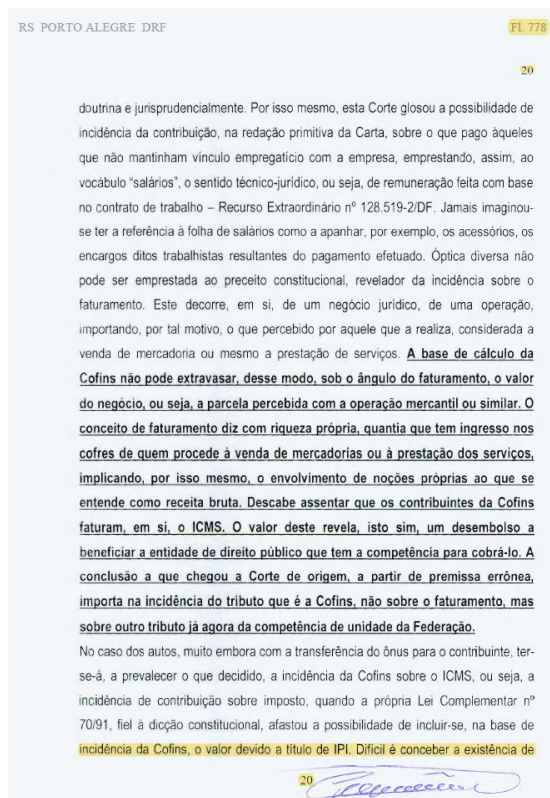
A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

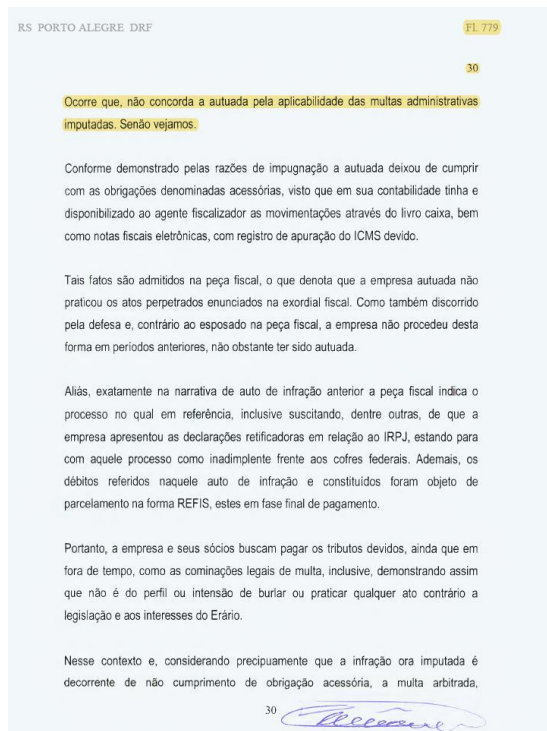
Sendo assim, deixo de conhecer, no recurso voluntário, as questões relativas à sujeição passiva solidária, e, por ser tempestiva e preencher os demais requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento das questões relativas ao lançamento do crédito tributário, do qual a recorrente foi qualificada como contribuinte.

Do mérito

Antes de adentrarmos nas questões de mérito, nota-se um erro de continuidade no recurso apresentado.

Este erro é percebido nas fls 779/780 do processo, quando há um salto na numeração do recurso da folha 20 para 30, sem que haja uma sequência lógica do texto, como podemos observar nos trechos destacados abaixo:





Não foi encontrado, dentro dos autos do processo, o trecho faltante. No entanto, analisando o restante do documento é possível verificar que são apresentadas, em linhas gerais, as mesmas alegações que as constantes em sua impugnação.

Desta forma, por possuir o mesmo entendimento que o Acórdão recorrido, copio e adoto seu voto de forma parcial pelos motivos expostos em seguida, nos termos do art 57, §3º do RICARF:

RESUMO DA LIDE

A ação fiscal se iniciou em 24/03/2015, com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal pela contribuinte.

A empresa apresentou DIPJ zeradas nos anos-calendário 2011 e 2012 (período fiscalizado). As DCTF e Dacon também não apresentaram os débitos e créditos tributários da impugnante.

Confrontando-se as notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa, verificou-se que ela estava omitindo do fisco vultosas quantias.

A fiscalização apurou as receitas e lançou os créditos tributários do presente Auto de Infração a partir da análise dos lançamentos contidos nos Livros Caixas n°s 7 (2011) e 8 (2012).

A impugnante se defende, afirmando que a apresentação dos livros caixa e das notas fiscais demonstram que a empresa não ocultou nenhuma de suas movimentações, e que a não entrega das referidas declarações seria mero descumprimento de obrigação acessória.

Também pleiteia a inclusão dos valores não impugnados no Refis, pois informa que está em dia com esse parcelamento e foi impedido de incluir os débitos lançados no curso do procedimento fiscal, porque o sistema impedia a entrega de declarações.

REFIS

Em relação aos pedidos de inclusão de débitos no Refis, frisa-se que após o início do procedimento fiscal, o sujeito passivo não tem mais a espontaneidade para declarar os créditos tributários devidos. Também carece de lógica condicionar a inclusão de débitos no Refis ao resultado do julgamento do presente Auto de Infração. Isso porque ou se questiona o crédito tributário, via impugnação, ou se aceita a constituição definitiva do crédito tributário, solicitando o parcelamento.

Em adição, a impugnação não é o meio adequado de se realizar a consolidação dos débitos relativos a esse parcelamento. As questões pertinentes ao Refis devem ser levadas à Autoridade responsável por essa matéria e na forma prevista pela legislação.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

(...)

DA INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

(...)

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

O lançamento impôs a sanção prevista no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, que será duplicada para 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, sonegação e conluio, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007).”

(Grifos acrescentados)

Lei 4.502, de 1964:

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.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

De pronto, verificamos que não há amparo legal para a redução das multas aplicadas, motivo pelo qual se rejeita o pedido formulado pela defesa.

Como bem fundamentou a fiscalização, o contribuinte declarou valores zerados em DIPJ e não declarou em DCTF, que é o instrumento de confissão de dívida, os créditos tributários devidos no período fiscalizado (2011 e 2012). Essa conduta foi praticada não só no período fiscalizado, mas também nos anos anteriores e posteriores a esse período.

Da análise dos fatos e contrarrazões apresentadas, verificamos não um mero descumprimento de uma obrigação acessória, mas sim várias declarações falsas. Em vez de declarar as receitas obtidas no exercício de suas atividades na forma prevista pela legislação tributária para a constituição do crédito tributário, declarou para o Fisco que não obteve receitas e que não houve créditos tributários.

Contrariamente ao entendimento da impugnante, o fato de as receitas apuradas pela fiscalização estarem lançadas nos Livros Caixa apresentados não tem a força de corrigir as omissões cometidas nos documentos os quais as receitas e créditos tributários deveriam ser declarados.

Se não fosse assim, bastaria à contribuinte agir sempre dessa maneira e esperar a decadência dos créditos tributários, livrando-se assim do pagamento dos tributos.

Caso a fiscalização entrasse em ação e descobrisse a omissão de receitas da empresa, ela revelaria as receitas nos Livros Caixa e sanaria toda a irregularidade, sem nenhuma punição. É óbvio que houve uma omissão das receitas e dos créditos tributários por parte da impugnante.

A multa de ofício é aplicada justamente quando há a necessidade do Fisco agir para a constituição do crédito tributário.

Somente com a verificação in loco foi possível constatar o devido pelo contribuinte. Do contrário, a empresa deixaria de recolher os tributos devidos por conta da entrega de declarações inverídicas.

A Autoridade Autuante também afirmou que “Não restam dúvidas que a situação presente constitui ação tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária dos respectivos tributos devidos, nos termos do artigo 71 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964, o que justifica a qualificação da multa.”

As práticas definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964 tratam de infrações em cuja definição seja elementar o “dolo específico” do agente, ou seja, infrações nas quais o “executor” do ato tenha em mente a obtenção de um determinado resultado. É preciso, portanto, que fique evidenciada não apenas a intencionalidade do agente, mas seu objetivo de atingir determinado resultado.

No presente caso, a Fiscalização evidenciou satisfatoriamente a conduta dolosa do contribuinte, caracterizadora de sonegação, quando, durante o período fiscalizado:

- omitiu a totalidade de suas receitas em todos os trimestres das DIPJ;
- não declarou em DCTF os créditos tributários devidos.

Não fosse a ação fiscal, os fatos geradores não teriam chegado ao conhecimento da administração. Há de se atentar que é principalmente por meio dessas obrigações acessórias – declarações – que a Administração se instrumentaliza, cientificando-se do fato gerador dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. É na omissão ou na

prestação de informações falsas, condutas que persistiram não só em todos os trimestres dos anos calendário em análise, mas também nos anos-calendário anteriores e posteriores, que reside o dolo na prática da sonegação, que justifica a qualificação da multa. Por meio destas condutas, o contribuinte se esconde, na esperança de que o Fisco nada descubra, não podendo assim exercer seu direito de constituir o crédito tributário, acarretando conseqüentemente em prejuízos aos cofres públicos.

É evidente que a não declaração das receitas da atividade da empresa reiteradamente não decorre de mero erro, bem como as práticas descritas implicam real intenção de ocultar receitas da imposição tributária. A conduta evidencia flagrante intuito de sonegação e demonstra que a Impugnante agiu, dolosamente, no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que é suficiente para manter a qualificação da penalidade imposta no presente lançamento.

Em relação ao princípio de vedação ao confisco, cumpre consignar que esse princípio, cujo fundamento encontra-se no direito de propriedade e foi explicitado pelo inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, representa, primeiramente, uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional para impedi-lo de conferir caráter confiscatório aos tributos, de tal modo que venha a onerar em excesso o contribuinte.

Em segundo plano, este princípio dirige-se ao Poder Judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Em relação a alegação do efeito confiscatório da multa aplicada, deve-se observar que não existe um patamar que permita definir se a multa tem ou não efeito confiscatório. Cabe ao legislador infraconstitucional fazer essa valoração ou ao órgão judicial competente, mediante provocação.

O princípio do não-confisco não se direciona à Administração Tributária, que se submete ao Princípio da Legalidade e não pode, por qualquer meio, esquivar-se a aplicar lei editada em conformidade com o processo legislativo constitucional. Vale dizer, o julgador administrativo encontra-se vinculado ao texto legal, consoante já exposto, falecendo-lhe competência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidade ou ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário.

Portanto, é procedente, no caso vertente, a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%.

DA RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO

(...)

CONCLUSÃO

Ante o exposto e o contido nos autos, voto no sentido de considerar

IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, para:

1) Quanto à matéria não litigiosa:

1.1) CONSIDERAR não impugnadas as exigências do crédito tributário principal do IRPJ e da CSLL, acrescidas dos juros de mora.

1.2) CONSIDERAR não impugnadas as exigências principais do crédito tributário principal de PIS e COFINS, acrescidas dos juros de mora, ressalvada a parcela dessas contribuições correspondente à base de cálculo do ICMS (item 2.3).

2) Quanto à matéria litigiosa:

(...)

2.2) MANTER integralmente o percentual total da multa em 150%

(...)

Destaca-se que não constam do Acórdão acima os trechos relativos à:

1. Retirada do valor do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, por ter entendimento diverso em virtude de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o tema e que será tratado em seguida.
2. Responsabilidade Solidária, por não ter tomado conhecimento da impugnação apresentada.
3. Matéria não impugnada, uma vez que o contribuinte apresentou contestações, sobre esta parte da decisão.

Quanto a exclusão do valor do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, temos que as discussões sobre este tema foi encerrado com o julgamento do RE 574.706 pelo STF.

Vale contextualizar que o RE 574.706 teve a sua repercussão geral reconhecida em 2008 e foi interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no qual se reconhecia a validade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sobretudo com base nos seguintes fundamentos: (i) ao excluir expressamente apenas os valores do IPI (LC 70/91, art.2º, “a”) da base de cálculo das referidas contribuições, o legislador teria incluído implicitamente os valores de ICMS; e (ii) a noção de faturamento incluiria a soma das receitas operacionais da empresa, inclusive custos de produção, como os recolhimentos de ICMS.

Por outro lado, os contribuintes seguiram argumentando em sentido contrário pela não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, suscitando dentre outros argumentos os seguintes: (i) o STF já teria se manifestado diversas vezes na linha de que o conceito de faturamento conota o resultado da venda de mercadorias ou da prestação de serviços, qualificando-o como espécie de ingresso definitivo no patrimônio do contribuinte; (ii) não haveria definitividade no que diz respeito ao montante do ICMS incluído no preço, uma vez que o contribuinte deveria recolher tal montante aos erários públicos estaduais; e (iii) o art.194, parágrafo único, V da CF/88 determina a equidade na participação no custeio como um princípio da organização da seguridade social, de forma que a inclusão do ICMS na base de cálculo causaria distorções fazendo com que houvesse uma maior tributação federal a depender da alíquota aplicável do ICMS.

O fato é que em 15/03/2017, o STF fixou a seguinte tese por maioria de votos: *“O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”*.

Em razão deste tese, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração, solicitando o esclarecimento acerca do montante do ICMS que deveria

ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS, assim como solicitou modulação de efeitos.

Tendo em vista que tais embargos somente viriam a ser julgados em 2021, criou-se um cenário bastante curioso sobre a aplicação da tese fixada pelo STF entre março de 2017, data do julgamento do RE 574.706, e março de 2021, quando foram modulados seus efeitos.

Durante este período a Receita Federal do Brasil manifestou o entendimento por meio da Solução Cosit n. 13/18, na linha de que o ICMS a ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS é aquele efetivamente recolhido e não o montante destacado, considerando que o ICMS é um imposto não cumulativo.

Também, dentro do contencioso administrativo, diversos processos em que julgavam o tema tiveram seus resultados divergentes.

Desta maneira, houve um cenário com uma grande insegurança jurídica para os contribuintes em que pese a fixação da tese em repercussão geral pelo STF.

No âmbito judicial, não foi diferente. Ainda que a decisão do STF não tivesse transitado em julgado, diversos contribuintes tiveram o trânsito em julgado de suas ações específicas, quer seja na 1ª instância, quer seja na 2ª instância, ainda que não houvesse um posicionamento definitivo sobre qual era o montante a ser excluído.

As controvérsias somente foram dirimidas quando o STF, ao modular os efeitos da decisão, decidiu que os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE n.º 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento. Além disso, o valor do ICMS a ser excluído da base de cálculo é o destacado na Nota Fiscal:

Decisão

Após o voto da Ministra Cármen Lúcia (Relatora), que acolhia, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE n.º 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, o julgamento foi suspenso. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 12.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF). Decisão: O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 - data em que julgado o RE n.º 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

No caso concreto, a presente ação administrativa é anterior ao julgamento do Supremo Tribunal Federal, razão pela qual entendo que devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores de ICMS registrados nas Notas Fiscais que embasaram a autuação.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para:

1. NÃO CONHECER do recurso voluntário referente às contestações sobre responsabilidade solidária.
2. EXCLUIR da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor do ICMS destacado nas Nota Fiscais que embasaram a autuação.
3. MANTER a multa qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda