

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

Processo nº 13839.001094/2007-16
Recurso nº 156.850 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.216 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2009
Matéria COFINS - FALTA DE RECOLHIMENTO - DECADÊNCIA - MULTA AGRAVADA
Recorrente OLIVEIRA & SILVA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS LTDA.
Recorrida DRJ CAMPINAS - SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2002

PIS/COFINS - **DECADÊNCIA** - RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR - CTN, ART. 150, § 4º - PREVALÊNCIA - LEI Nº 8.212/91 - INAPLICABILIDADE. - SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/08.

As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm natureza tributária e estão submetidas ao princípio da reserva de lei complementar (art. 146, III, b, da CF/88), cuja competência abrange as matérias de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos, em razão do que o E. STJ expressamente reconheceu que padece de inconstitucionalidade formal o art. 45 da Lei 8.212/91, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, em desacordo com o disposto na lei complementar.

COFINS - BASE DE CÁLCULO - ICMS - EXCLUSÕES - PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E ISONOMIA.

A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo da COFINS e do PIS. Precedentes do STJ.

As autoridades administrativas e tribunais - que não dispõem de função legislativa - não podem conceder, ainda que sob fundamento de isonomia, benefícios de exclusão da base de cálculo do crédito tributário em favor daqueles a quem o legislador, com apoio em critérios impessoais, racionais e objetivos, não quis contemplar com a vantagem. Entendimento diverso, que reconhecesse aos magistrados e administradores essa anômala função jurídica, equivaleria, em última análise, a convertê-los em inadmissíveis

legisladores positivos, condição institucional esta que lhes é recusada pela própria Constituição Federal.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DE ADMINISTRADORES E SÓCIOS.

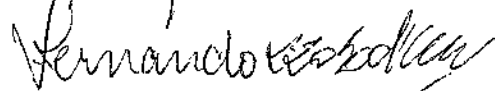
É impossível a imputação de responsabilidade solidária a qualquer um dos administradores, posto que a infração encontra-se fundamentada em infração decorrente da errônea interpretação pela pessoa jurídica da legislação tributária.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Silvia de Brito Oliveira e Nayra Bastos Manatta, quanto à desoneração do Sr. José Elivaldo da Silva da solidariedade passiva; e II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência de 01/2002 a 03/2002. Os Conselheiros Nayra Bastos Manatta e Júlio Cesar Alves Ramos votaram pelas conclusões por considerarem preclusa as matérias relativas aos juros e ilegalidade da multa de 75%.


NAYRA BASTOS MANATTA - Presidenta


FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA - Relator

EDITADO EM 02/10/2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Leonardo Siade Manzan, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de **Recursos Voluntário** (fls. 146/173) e de Ofício (fls. 135) contra o v. Acórdão nº 05-19.671 exarado em 04/10/07 (fls. 134/141 vº) pela 2ª Turma da DRJ de Campinas - SP que, por unanimidade de votos, houve por bem "julgar procedente em parte", o lançamento original de **COFINS** (MPF nº 0812400/00557/05 fls. 45/53), **notificado em 28/03/07** (fls. 49), no **valor total de R\$ 5.199.684,18** (COFINS R\$ 1. 596.601,50; e Juros R\$ 1.208.180,46; multa agravada R\$ 2.394.902,22), que acusou a ora Recorrente de **falta de recolhimento da COFINS** no período de 31/01/2002 a 31/12/2002, em razão do que, a d. Fiscalização considerou **infringidos o art. 1º da LC nº 70/91, arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da MP nº 1.807/99 e reedições, com as alterações da MP nº 1.858/99 e reedições, arts. 2º, inciso II e § único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02** devida a **multa de 75% capitulada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9430/96, e juros à taxa SELIC** nos termos do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.



Reconhecendo expressamente que a impugnação atendia aos requisitos de admissibilidade, a r. **decisão** de fls. 134/141 vº) da 2ª Turma da DRJ de Campinas - SP, houve por bem "julgar procedente em parte" (para reduzir a multa para 75% e excluir os responsáveis tributários), o lançamento original de **COFINS**, aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

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

Ano-calendário: 2002

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE ICMS.

Por falta de previsão legal, não é permitida a exclusão base de cálculo da Cofins do ICMS cobrado da empresa na condição de contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. PRAZO.

O direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento relativo à Cofins extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

MULTA QUALIFICADA. EXISTÊNCIA DE DOLO.

Impõe-se o cancelamento da aplicação de multa qualificada, se as provas carreadas aos autos pelo fisco não evidenciam a intenção dolosa da pessoa jurídica de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência fato gerador.

**APRECIÇÃO DE ILEGALIDADE E
INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS
AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. PRINCÍPIO DA
ISONOMIA CONCEITO DE FATURAMENTO E PERCENTUAL
DAS MULTAS APLICADAS.**

Estando o julgamento administrativo estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade, não poderia negar os efeitos de lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

**RESPONSABILIDADE PESSOAL DE ADMINISTRADORES E
SÓCIOS.**



Inexistindo nos autos conjunto probatório demonstrando a ocorrência de atos praticados pelos sócios e administradores da pessoa jurídica contrários aos interesses da sociedade e com infração à lei e ao contrato social, inaplicável a estas pessoas a responsabilidade patrimonial pelo crédito tributário.

Lançamento Procedente em Parte"

Em suas razões de Recurso Voluntário (fls. 146/173) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância na parte em que a manteve tendo em vista: a) a decadência do direito de constituir parte do crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do CTN; b) violação da isonomia tributária com outras categorias de contribuintes e capacidade contributiva; c) a ilegalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições incidentes sobre o faturamento; d) incidência ilegalidade da multa de ofício e juros à Taxa SELIC.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade e, no mérito, merece ser parcialmente provido.

De fato, inicialmente verifico que o lançamento abrange operações ocorridas no período de 01/02 a 12/02 (fls. 50), sobre as quais já se achava extinto o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações.

Realmente, solidamente apoiado no princípio constitucional da reserva da lei complementar, o E. STJ recentemente proclamou que "as contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária" e, "por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos", razões pelas quais aquela E. Corte Superior de Justiça expressamente reconheceu que "padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no AgRg no REsp nº 616.348-MG, Reg. nº 2003/0229004-0, em sessão de 14/12/04, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 14/02/05 p. 144 e in RDDT vol. 115 p. 164), diferentemente do prazo de quinquenal estabelecido na lei complementar (CTN, arts. 150, § 4º e 173).

Na mesma ordem de idéias, já na interpretação dos dispositivos da lei complementar prevalente, aquela mesma E. Corte Superior de Justiça recentemente esclareceu que "as normas dos artigos 150, § 4º e 173" do CTN "não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento". Assim, entende aquela E. Corte que "a aplicação

concorrente dos artigos 150, § 4º e 173”, a par de ser “juridicamente insustentável” e padecer de invencível “ilogicidade”, apresenta-se como “solução (...) deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no R. Esp. nº 638.962-PR, rel. Min. Luiz Fux, publ. no DJU de 01/08/05 e na RDDT 121/238).

Igualmente desinfluyente o fato de ter havido pagamento parcial ou não do tributo, pois como já assentou o E. STJ, “no âmbito de um lançamento por homologação”, “o contribuinte identifica o fato gerador da obrigação tributária, calcula o montante do tributo devido e antecipa o respectivo pagamento (CTN, ART. 150)”, no sentido de que “recolhe o tributo antes da constituição do crédito pela autoridade administrativa” ou, “se ele tem créditos contra a fazenda pública, (...), ao invés de recolher o tributo, o contribuinte registra o crédito na escrita, anulando o débito correspondente. Numa hipótese como na outra - vale dizer, a da antecipação do pagamento, bem assim a do registro do crédito - o procedimento tem caráter precário, valendo até a respectiva revisão, para cujo efeito a fazenda pública tem o prazo de (cinco) anos (CTN, art. 150, par. 4º). O pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do critério tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do crédito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, VII e II, respectivamente)” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp 155329-SP, Reg. nº 1997/0082037-8, em sessão de 18/12/1997, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, publ. in DJU de 06/04/1998 p. 51)

Acolhendo e conformando-se com esses ensinamentos de inegável juridicidade a Jurisprudência desse E. Conselho tem reiteradamente proclamado a inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/91 invocado como fundamento da r. decisão recorrida, em razão do que dispõem as normas da Lei Complementar (art. 150, §4º do CTN), como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO: (...) a regra a ser seguida na contagem do prazo decadencial é a estabelecida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que é de 5 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Da mesma forma, os lançamentos das contribuições sociais que, por se revestirem de natureza tributária, sujeitam-se às regras instituídas por lei complementar (CTN), por expressa previsão constitucional (artigos 146, III, “b” e 149 da C.F). Por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência para dar provimento ao recurso.” (Acórdão nº 101-94.394, da 1ª Câmara do 1º CC - Relator: Raul Pimentel publ. in DOU 1 - 28.01.2004, pág. 9 e in “Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 11/04)

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA - PRAZO DE DECADÊNCIA DE 10 ANOS PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO - ART. 45 DA LEI 8.212/91, DIANTE DO ART. 150, § 4º DO CTN. CSLL de 1997. Preliminar decadência - CSLL - Inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/91 frente às normas dispostas no art. 150, §4º do CTN. A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos os princípios tributários previstos na Constituição

(art. 146, III, "b"), e no CTN (arts. 150, §4º e 173)." (cf. Acórdão nº 101-94.602 da 1ª Câmara do 1.º CC/MF, publ. no DJ de 28/04/2005 e in RDDT 118/146)

"CSL - Decadência do direito ao crédito tributário - Prazo "(...) LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - Não se operou a *decadência* do direito de constituir o crédito tributário em virtude de ter prevalecido o entendimento de se aplicar às contribuições sociais o prazo definido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, aliado ao prazo definido no artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91 (dez anos). Preliminar rejeitada (...)." (cf. Acórdão nº 103-21.255, da 3ª Câmara do 1º CC, Rel. Victor Luis de Salles Freire, publ. in DOU 1 de 24/12/03, pág. 45 e in "Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 7/04)

"CSLL - Decadência - Caracterização "CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECADÊNCIA - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - ART. 150, § 4º - NÃO "APLICAÇÃO DA LEI Nº 8.212/91. O prazo decadencial das contribuições é o previsto no art. 150, do CTN, pois, em virtude de prescrição constitucional (art. 146, III), trata-se de matéria exclusiva de *lei complementar*, não podendo ser tocada por lei ordinária. No caso, até o exercício de 1996, pode-se falar em *decadência* (...). Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Octávio Campos Fischer (Relator). Designado o Conselheiro Natanael Martins para redigir o voto vencedor." (cf. Acórdão nº 107-07049, da 7ª Câmara do 1º CC, Rel. Cons. Natanael Martins; publ. DOU 1 de 10/12/03, pág. 38 e in "Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 1/04)

No mesmo sentido, reiterando a inconstitucionalidade do referido art. 45 da Lei nº 8.212/91, o STF recentemente editou a Súmula Vinculante nº 8 relativa à matéria, como se pode ver da seguinte ementa:

"Súmula Vinculante nº 8

"são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário." (cf. Decisão de Sessão Plenária do STF de 12/06/2008, publ. in DJU nº 112/2008, de 20/6/2008, p. 1)."

Note-se que a **Súmula Vinculante nº 8 do STF**, tendo por objeto a interpretação e eficácia de normas determinadas, acerca das quais há controvérsia atual entre órgãos judiciários e a administração pública que acarreta grave insegurança e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica, **tem efeito vinculante em relação à administração pública federal direta e indireta a partir de sua publicação na imprensa**, nos expressos termos no **art. 103-A da Constituição (redação dada pela EC nº 45/04)**.

Dos preceitos expostos, desde logo verifica-se que o Auto de Infração original notificado por via postal em 28/03/07 (fls. 49), jamais poderia abranger operações ocorridas no período de 01/02 a 03/02 (fls. 50), sobre as quais já se achava extinto o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc.

V do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações do lançamento, tal como já proclamou a Jurisprudência (administrativa e judicial) retro citada.

Por outro lado como acertadamente ressaltou a r. decisão recorrida, ao contrário do que ocorre com o IPI, o ICMS, por expressa disposição do art. 13 da LC nº 87/96, integra o preço da mercadoria faturado que é apurado “por dentro”, não havendo previsão legal para a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS contrariamente ao que ocorre no caso do IPI (art. 3º da Lei nº 9.715/98). Nesse sentido anoto que a matéria já se pacificou no âmbito do STJ, como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL CONFIGURADO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. SÚMULAS 68 E 94 DO STJ.

1. A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo da COFINS e do PIS, ante a ratio essendi das Súmulas 68 e 94 do STJ.

2. Precedentes jurisprudenciais do STJ: Ag 666548/RJ, desta relatoria, DJ de 14.12.2005; RESP 496.969/RS, Relator Ministro Franciulli Netto, DJ de 14/03/2005; RESP 668.571/RS, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13/12/2004 e RESP 572.805/SC, Relator Ministro José Delgado, DJ de 10/05/2004.

3. Embargos de declaração acolhidos para sanar o erro material e negar provimento ao recurso especial interposto por Irmãos Amalcaburio Ltda e Outros (fls. 564/592).” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no EDcl no AgRg no REsp 706766-RS, Reg. nº 2004/0168598-2, em sessão de 18/05/06, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 29/05/06 p. 169)

Finalmente, a Jurisprudência desta Corte Administrativa também já assentou que a autoridade administrativa não é competente para decidir sobre a constitucionalidade e a legalidade dos atos baixados pelo Poder Legislativo, sendo certo ainda que, no caso excogitado (exclusão de base de cálculo não prevista em lei), a Suprema Corte tem reiterado que, tal como ocorre com as autoridades administrativas, mesmo “os magistrados e Tribunais – que não dispõem de função legislativa - não podem conceder, ainda que sob fundamento de isonomia, o benefício da exclusão do crédito tributário em favor daqueles a quem o legislador, com apoio em critérios impessoais, racionais e objetivos, não quis contemplar com a vantagem da isenção. Entendimento diverso, que reconhecesse aos magistrados essa anômala função jurídica, equivaleria, em última análise, a converter o Poder Judiciário em inadmissível legislador positivo, condição institucional esta que lhe é recusada pela própria Lei Fundamental do Estado. Em tema de controle de constitucionalidade de atos estatais, o Poder Judiciário só atua como legislador negativo (RTJ 146/461, Rel. Min. Celso de Mello). (cf. Ac. da 1ª Turma do STF no Agr. Reg. no AI nº 171.733-SP, rel. Min. Celso de Mello, publ. in RTJ vol. 188/237)

No que toca às matérias objeto do Recurso de Ofício (redução da multa agravada para 75% e exclusão da imputação de responsabilidade solidária a administradores), entendendo que o mesmo não merece provimento, devendo a r. decisão recorrida ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos que, por amor à brevidade adoto como razões de decidir e transcrevo:

"Qualificação da multa (de 75% para 150%)

A autuada contesta a aplicação da multa qualificada sob o argumento de não ter sido caracterizada qualquer ação dolosa.

Como visto, a fiscalização formalizou o crédito tributário em decorrência da glosa das exclusões feitas na base de cálculo da Cofins, as quais, mesmo intimada, a contribuinte não logrou esclarecer, informando apenas que se tratavam de custos de mercadorias vendidas.

Cumpre ressaltar que para o ano-calendário 2002 a empresa entregou declaração de rendimentos, informando o seu faturamento e as correspondentes exclusões efetuadas.

Via de regra, para os casos de declaração inexata é aplicada a multa de 75%, a menos que o Fisco detecte e aponte o evidente intuito de fraude, ou seja que se demonstre tratar-se de conduta dolosa.

Evidente intuito de fraude é conceito amplo no qual se inserem aquelas condutas dolosas definidas como sonegação, fraude ou conluio, consoante a Lei nº 4.502, de 1964, in verbis:

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. (grifei)

Pela Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, no âmbito do Direito Penal e, portanto, com inflexão sobre este caso (aplicação de penalidade com representação para fins penais), a sonegação vem definida, de forma genérica, como qualquer conduta dolosa que ofenda a ordem tributária, entre as quais coloco em relevo as que colaciono abaixo:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:

I — omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

grifei

II — fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

[...]

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I — fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

Assim, no exame dos dois dispositivos legais supra transcritos verifica-se que sonegação, para fins de Direito Tributário Penal ou, como não poderia deixar de ser, para o Direito Penal Tributário, necessita do falso material ou da omissão de informações na declaração ou omissão da própria declaração a que está sujeito a contribuinte.

Contudo, compulsando-se os autos, não se encontra caracterizada a conduta dolosa da contribuinte para o não pagamento da contribuição devida. Havendo a contribuinte declarado o seu faturamento e a exclusão realizada, qual teria sido a conduta adotada pela empresa com intenção de impedir ou retardar, dolosamente, o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência dos fatos geradores?

Ora, quando o sujeito passivo deixa de apurar tributo ou contribuição, em razão de interpretação da legislação, de acordo com a responsabilidade objetiva fixada no art. 136 do Código Tributário Nacional, é imputável apenas a multa de ofício no patamar de 75%. E, no presente caso, inexistindo demonstração de que o sujeito passivo agiu de forma dolosa, a fim de subtrair-se ao pagamento dos valores ora lançados, cabe reduzir o percentual da multa aplicada de 150% para 75%.

(...)

Imputação da responsabilidade tributária

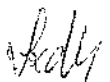
A fiscalização lavrou termo de sujeição passiva solidária sob o seguinte argumento:

Estabelece o Código Tributário Nacional em seus artigos 135 e 137 a imputação da responsabilidade tributária pessoal àqueles que tenham dado causa à infração tributária, na prática de atos com infração de lei, e decorrentes de dolo.

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.

Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Acerca da solidariedade, dispõe o Código Tributário Nacional em seu artigo 124:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Assim, diante de todo o relato dos fatos caracterizadores das infrações à legislação tributária, e da constatação de que no período fiscalizado o Fisco foi deixado intencionalmente à margem das operações mercantis, quando a FISCALIZADA optou por deixar de apresentar as declarações a que se encontrava obrigada, bem como por deixar de recolher aos cofres públicos todos os tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, é de se imputar a responsabilidade tributária pelo crédito tributário ora constituído aos seus administradores...

Por sua vez, alegam as pessoas responsabilizadas que a responsabilidade pelos créditos somente poderia ser atribuída a eles se tivessem agido com excesso de poderes ou contra lei, o que, segundo as impugnações apresentadas, não teria ocorrido.

Como sabido, com vistas a ampliar o rol de sujeitos submetidos ao adimplemento da obrigação tributária, aumentando o âmbito subjetivo da arrecadação dos tributos, o legislador estabelece situações em que pessoas, sem vínculo pessoal e direto com a hipótese de incidência tributária, podem ser demandadas pelo recolhimento do tributo. Nesses casos o Estado, por conveniência e oportunidade, amplia o número de devedores do

tributo, alcançando também, como sujeito passivo, pessoa diferente do contribuinte.

O Código Tributário Nacional (CTN) em seu capítulo V, trata da responsabilidade tributária, deixando consignado no art. 128 que, sem prejuízo do disposto nesse capítulo, a Lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Entre as situações em que se verifica a ocorrência de responsabilidade tributária, encontra-se previsto o dever dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado recolherem aos cofres públicos os créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de Lei, contrato social ou estatutos (art. 135 e 137 do CTN).

Sobre o assunto, Hugo de Brito Machado Segundo (In "Responsabilidade de Sócios e Dirigentes de Pessoas Jurídicas e o Redirecionamento da Execução". Problemas de Processo Judicial Tributário — 4º Volume. São Paulo, Dialética, 2000, págs. 127/146) explica:

Não se pode pretender que a pessoa jurídica somente pratique atos lícitos, excluindo de sua responsabilidade a violação de normas jurídicas, supostamente imputável apenas aos seus sócios ou dirigentes. Se o ato foi praticado pela pessoa jurídica, através de órgão seu, a responsabilidade é da pessoa jurídica, e não da pessoa física que validamente exercia a função de órgão. Ao revés, 'se a pessoa ou as pessoas que compõem o órgão atuam fora dos limites da competência, o ato não é ato de órgão; portanto, não é ato da pessoa jurídica.

(...)

Sendo assim, a violação da Lei societária pode ocorrer, dando azo à responsabilização do sócio-gerente ou diretor, em dois momentos distintos. O primeiro, quando o fato gerador é praticado pelo diretor ou sócio-gerente fora de suas funções, extrapolando os limites impostos pelos atos constitutivos ou pela Lei societária. (...) O segundo, quando embora o fato gerador tenha sido realizado pela pessoa jurídica, a dívida tributária não for adimplida em virtude de ato contrário à Lei societária praticado pelo diretor ou sócio-gerente, como é o caso da liquidação irregular da sociedade, do desvio de recursos desta para a pessoa natural do diretor, ou quaisquer outros atos que, no dizer de Misabel Abreu Machado Derzi, embora praticados em nome do contribuinte, são contrários aos seus interesses". [grifos e destaques acrescidos].

A questão cinge-se então a verificar se as irregularidades imputadas à empresa por intermédio do presente auto de infração decorrem de atos praticados com excesso de poderes

pelos seus sócios-gerentes e administradores ou em dissonância com os interesses da sociedade.

Como já comentado, o auto em questão resulta da exclusão do custo das mercadorias vendidas da base de cálculo da Cofins, que segundo a impugnação tem fundamento no princípio constitucional da isonomia e no fato de instituições financeiras, cooperativas e revendedoras de carros usados possuírem este direito.

Por si só, tal procedimento não configura que os sócios e administradores da empresa agiram de forma a infringir a legislação tributária e comercial e os interesses da própria empresa.

Desta feita, tendo em conta que nos autos não se encontra produção probatória da ocorrência dos atos praticados com infração à lei e ao contrato social pelos sócios e administradores da pessoa jurídica, não procede a responsabilidade tributária pessoal atribuída aos administradores.

Cumprе observar, por fim, que, apesar de José Elivaldo da Silva ter apresentado a destempo sua contestação, o presente acórdão também lhe favorece. Isso porque, no caso é impossível a imputação de responsabilidade solidária a qualquer um dos administradores, posto que a infração encontra-se fundamentada em infração decorrente da errônea interpretação pela pessoa jurídica da legislação tributária.

Isto posto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício (fls. 135) e **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário (fls. 146/173) reformando a r. decisão recorrida da DRJ de Campinas - SP, apenas para proclamar a decadência e a extinção do direito de constituir o crédito tributário em relação às operações ocorridas no período de 01/02 a 03/02 (fls. 50), nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN, mantendo, no mais, a r. decisão e o lançamento por ela retificado.

É como voto.



FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA