



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.000331/2008-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.446 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de março de 2020
Recorrente TEREZA MARIA DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. NÃO ANÁLISE DO PEDIDO DE PERÍCIA. INEXISTÊNCIA.

A Recorrente alegou a nulidade do acórdão, por que a DRJ não teria analisado o seu pedido de perícia. Contudo, está consignado nos autos que a DRJ rejeitou o pedido de perícia porque todos os documentos e provas que embasaram a autuação encontram-se nos autos e ademais são de lavra da própria Recorrente. Portanto o pedido de perícia foi analisado pela DRJ e rejeitado. Não se comprova portanto a alegação da Recorrente.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO

Constatado que todos os documentos que embasaram o lançamento estão nos autos, e inclusive são de lavra da própria Recorrente (Livros de Registro de Entrada, Livro de Registro de Saídas, Livro de Registro de Apuração do ICMS e no Livro de Registro de Serviços Prestados), considera-se o pedido de perícia desnecessário, eis que se a Recorrente contestasse o lançamento com base nas informações contidas naqueles documentos poderia fazê-lo, mas não o fez.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os fatos apontados nos autos, corroborados pelos depoimentos reduzidos a termo e devidamente assinados demonstram claramente o interesse em comum daquelas pessoas físicas na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal de que trata o art. 124, inciso I do CTN, qual seja, os recolhimentos a menor para o Fisco Federal, das contribuições do PIS e da COFINS, omitindo as receitas auferidas pela autuada, conforme apontado pela fiscalização. Há que ser mantida, portanto, a sujeição passiva solidária daquelas pessoas físicas.

MULTA QUALIFICADA,

Comprovado nos autos a conduta dolosa da Recorrente, por parte de seus representantes, por vontade livre e consciente do agente na prática do ilícito tributário, cabe a aplicação da multa qualificada de 150% prevista em legislação

COFINS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Comprovado nos autos que a Recorrente não ofereceu os rendimentos à tributação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, cabe a lavratura de auto de infração para constituição do crédito tributário.

PIS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Comprovado nos autos que a Recorrente não ofereceu os rendimentos à tributação Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - PIS, cabe a lavratura de auto de infração para constituição do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito. em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva(Presidente)

Relatório

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado Auto de Infração acostado às e-fls. 4-19 para exigência de PIS e COFINS do período 01/01/2004 a 31/12/2004.

A descrição dos fatos, metodologia de apuração e enquadramento legal encontram-se descritos no “Relatório de Trabalho Fiscal”, juntado à e-fls. 20-35, cujos excertos abaixo colacionados sintetizam a acusação fiscal:

1 – INTRODUÇÃO

Trata-se de ação fiscal levada a efeito junto à empresa TEREZA MARIA DE OLIVEIRA, acima identificada, referente ao ano-calendário de 2004, nos termos do MPF n. 04.3.01.00-2008-00372-8, fl. 01.

Este Relatório abrange o crédito tributário correspondente à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, decorrente da falta de recolhimento dessas contribuições sociais incidentes sobre as receitas escrituradas nos livros fiscais, relativamente ao ano-calendário de 2004.

2 – HISTÓRICO DE SUA CONSTITUIÇÃO

A contribuinte sob ação fiscal foi constituída em 31/10/2000, e registrada da Junta Comercial do Estado da Paraíba em 10/11/2000, com o nome empresarial

TEREZA MARIA DE OLIVEIRA, com sede na Av. Prés. Tancredo Neves, 727, Bairro dos Ipês, nesta Capital, tendo como responsável Tereza Maria de Oliveira, CPF nº 567.718.354-72, conforme cópia da Declaração de Firma Mercantil Individual, fl. 40.

3 – DA CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA MEDINATE UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA

No curso do procedimento fiscal verifiquei que a Sra. Tereza Maria de Oliveira, responsável pela contribuinte sob ação fiscal, constitui-se interposta pessoa do Sr. Francisco Fausto da Silva Filho, CPF nº 350.609.644-34, e da Sra. Jaira Guedes Ferreira, CPF nº 498.931.304-68, conforme declarações prestadas pelo Sr. Francisco Fausto da Silva, fls. 620/621, pelo Sr. Francisco Fausto da Silva Filho, fl. 631, e pela Sra. Jaira Guedes Ferreira, fl. 636.

[...]

5 – DOS FATOS E DA METODOLOGIA DE APURAÇÃO

A contribuinte sob ação fiscal foi fiscalizada inicialmente através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 04.3.01.00-2007-00171-3, o qual foi expedido para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no ano-calendário de 2004, e que, após encerrado, foi expedido, em seguida, o Mandado de Procedimento Fiscal nº 04.3.01.00-200800372-8, para verificação das obrigações tributárias referentes à contribuição para o Programa de Integração Social e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, relativamente ao ano-calendário de 2004, no qual foram aproveitados os elementos obtidos no curso do procedimento fiscal realizado sob amparo do Mandado de nº 04.3.01.00-2008-00171-3, conforme o Termo de Ciência da Ação Fiscal de fl. 34.

[...]

5.2 DAS DECLARAÇÕES DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIO FEDERAIS APRESENTADAS

A contribuinte sob ação fiscal apresentou as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais relativas aos trimestres de 2004, fls. 749/750, 751/752, 753/754 e 755/756, nas quais não declarou débito algum relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal.

5.3 DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA DECLARAR SUSPENSÃO A CONTRIBUINTE SOB AÇÃO FISCAL

Em face da constatação que a contribuinte sob ação fiscal é constituída por interposta pessoa, consoante os Termos de Declaração prestados pelo Sr. Francisco Fausto da Silva Filho, fl. 631, e pela Sra. Jaira Guedes Ferreira, fl. 636, foi providenciada a representação fiscal, protocolizada sob o nº 14751.000267/200884, em 16/04/2008, com a finalidade de declarar suspensão a contribuinte sob ação fiscal, no cadastro CNPJ da Receita Federal do Brasil.

5.4 DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Nas funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em procedimento para verificar o cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte sob

ação fiscal, efetuei o levantamento do seu faturamento a partir dos valores escriturados no Livro de Registro de Entradas, cópias às fls. 646/654, Livro E de Registro de Saídas, cópias às fls. 657/663, no Livro de Registro de Apuração do ICMS, cópias às fls. 667/683, e no Livro de Registro dos Serviços Prestados, cópias às fls. 684/696, todos referentes ao ano de 2004.

A partir dos Livros de Registro de Entradas, de Registro de Saídas e de Registro de Apuração do ICMS, mencionados acima, foi elaborado o demonstrativo de fl. 759, que demonstra o lucro obtido na venda de veículos usados.

5.4.1 DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

Com base nos valores das vendas e da prestação de serviços registrados nos livros fiscais mencionados acima, elaborei o demonstrativo de fl. 760, no qual estão demonstrados os débitos referentes à contribuição para o Programa de Integração Social -PIS, relativamente às receitas registras nos citados livros fiscais.

5.4.1.1 – DA SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA JURÍDICA

Tal fato, a falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS constitui infração à legislação dessa contribuição, dando ensejo à sua cobrança de ofício, nos termos dos arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 07/70; e arts. 2º, inciso I, alínea "a", e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02.

5.4.2 – DA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Com base nos valores das vendas e da prestação de serviços registrados nos livros fiscais mencionados acima, elaborei os demonstrativos de fl. 761, no qual estão demonstrados os débitos referentes à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, relativamente às receitas registras nos citados livros fiscais.

Ressalto, ainda, que a contribuinte sob ação fiscal não efetuou recolhimento da COFINS referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2004, consoante o extrato de consulta do Sistema Sinal04 da Secretaria da Receita Federal do Brasil, fl. 758.

5.4.2.1 – DA SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA JURÍDICA

Tal fato, a falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS constitui infração à legislação dessa contribuição, dando ensejo à sua cobrança de ofício, nos termos dos arts. 2º, inciso II, e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02.

6 – DA MULTA DE OFÍCIO

A contribuinte sob ação fiscal ficou sujeita à multa de ofício de 150%, com fulcro no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, haja vista que a contribuinte sob ação fiscal foi constituída de forma fraudulenta, uma vez que os verdadeiros responsáveis pela mesma, o Sr. Francisco Fausto da Silva Filho, CPF nº 350.609.644-34, e da Sra. Jaira Guedes Ferreira, CPF nº 498.931.304-68, utilizaram-se de interposta pessoa, no caso, a Sra. Tereza Maria de Oliveira, fato admitido pelas pessoas retrocitadas nos Termos de Declaração de fls. 631 e 636,

respectivamente, para, dolosamente, se eximirem da responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias perante a Receita Federal do Brasil, decorrentes das atividades mercantis e de prestação de serviços praticadas em nome da contribuinte sob ação fiscal.

Ademais, a contribuinte sob ação fiscal apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do exercício de 2005, correspondente ao ano-calendário de 2004, sem informar receita alguma, assim como não declarou débito algum nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais relativas aos trimestres do ano-calendário de 2004, nem efetuou recolhimento algum, relativamente ao período fiscalizado, apesar de ter auferido receitas de venda de mercadorias e de prestação de serviços, as quais foram registradas nos livros fiscais, conforme demonstrado neste Relatório.

7 – DA RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA

No curso do procedimento fiscal constatei que o Sr. Francisco Fausto da Silva Filho, CPF nº 350.609.644-34, e da Sra. Jaira Guedes Ferreira, CPF nº 498.931.304-68, foram os responsáveis pela constituição e administração da contribuinte sob ação fiscal, segundo declarações de fls. 631 e 636, prestadas pelos mesmos, respectivamente.

Além do fato acima mencionado, outro fato merece ser destacado, para mostrar a vinculação da Sra. Jaira Guedes Ferreira, CPF nº 498.931.304-68, é que a mesma foi constituída procuradora da contribuinte sob ação fiscal, consoante a procuração de fl. 37, datada de 01/02/2006.

Com relação ao Sr. Francisco Fausto da Silva Filho, CPF nº 350.609.644-34, na análise da Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica do Banco ABN Amro Real S/A apresentada pela contribuinte sob ação fiscal, fls. 121/124, verifiquei que o mesmo foi informando como uma das pessoas autorizadas a receber talões de cheques da conta corrente nº 0708837-4 de titularidade da contribuinte sob ação fiscal naquela instituição financeira, fl. 122.

O Sr. Francisco Fausto da Silva, CPF nº 008.692.444-34, também participou da administração da contribuinte sob ação fiscal, da qual foi constituído procurador, através do instrumento de procuração de fl. 125, datado de 08/05/2001, fato esse também informado pelo seu filho, o Sr. Francisco Fausto da Silva Filho, e a sua nora, a Sra. Jaira Guedes Ferreira, tendo constatado, ainda, que assinou os cheques nos 850275, 850265, 850278 e 850279, fls. 172, 174, 178 e 182, referentes à conta corrente nº 8.300-3 de titularidade da contribuinte sob ação fiscal, no Banco do Brasil S/A, fato esse confirmado pelo Sr. Francisco Fausto da Silva no Termo de Declaração de fls. 620/621.

Assim, em face da constatação que o Sr. Francisco Fausto da Silva Filho, CPF nº 350.609.644-34, e Sra. Jaira Guedes Ferreira e Sr. Francisco Fausto da Silva, CPF nº 008.692.444-34, tiveram participação na constituição ou na administração da contribuinte sob ação fiscal, mediante uso ou não de instrumentos de procuração, fls. 37 e 125, fica, portanto, demonstrando o interesse das pessoas retromencionadas nas operações que deram origem ao fato gerador da obrigação tributária, tornando-as, portanto, solidariamente obrigadas pelo crédito tributário ora constituído, por força do artigo 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), abaixo transcrito:

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Inconformada com a autuação, a contribuinte solicitou preliminarmente a realização de perícia uma vez que não obstante ter colocado todos os documentos solicitados à disposição do Fisco, o auto de infração foi fundamentado como omissão de receita, baseado em simples presunções, afastando-se completamente do exame dos fatos e comprovados através de documentação hábil e idônea, o que demonstraria, segundo a contribuinte, a precariedade do lançamento. Assim, entende que o lançamento carece de melhor exame, mais consistente e aprofundado. Para tal mister indicou como perito o sr. Wilson Augusto da Silva, CPF nº 873.736.024-87, contador inscrito no CRC/PB sob nº 5079. Formulou os seguintes requisitos:

- 1) Os contratos e demais documentos relativos, corroborados por demonstrativos, apresentados pela contribuinte durante a ação fiscal se apresentam revestidos de todas as formalidades necessárias a lhes conferir idoneidade?
- 2) Referida documentação (contratos, etc...) na forma apresentada, são suficientemente capazes de justificar a movimentação bancária da contribuinte relativamente ao período fiscalizado?
- 3) Na remota hipótese de negativa completa ou parcial da indagação encimada, quais os motivos que levam a conclusão que os documentos supra não suportam a movimentação bancária da contribuinte e em quase períodos?

A Recorrente defende o afastamento da responsabilidade solidária imputada aos srs. Francisco Fausto da Silva Filho, Jaira Guedes Ferreira e Francisco Fausto da Silva pois sequer seriam sócios da pessoa jurídica autuada.

Aduz que no lançamento de ofício ora questionado, a autoridade fiscal teria promovido o lançamento a partir de valores de vendas e da prestação de serviços escriturados, nos Livros de Registro de Entrada, Livro de Registro de Saídas, Livro de Registro de Apuração do ICMS e no Livro de Registro de Serviços Prestados, em detrimento dos fatos documentos disponibilizados pela contribuinte ao longo da ação fiscal, e que portanto o lançamento baseou-se em prova emprestada, o que não seria admitido no direito tributário.

Irresigna-se com aplicação da multa qualificada de 150%, arguindo que não seria aplicável no presente caso, pois não foi a contribuinte que deu causa ao fato, mas fora baseada na suposta falta de comprovação de parte da movimentação bancária, que foi decorrente do exíguo prazo concedido pela Fiscalização, bem como do lapso temporal, e que as irregularidades apontadas não se enquadram como casos de crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137 de 27/12/1990 e a Autoridade Fiscal não provou a existência de dolo ou fraude, conforme exigido no art. 44, inc. II da Lei nº 9.430 de 1996.

A impugnação foi considerada improcedente e o auto de infração mantido na integralidade pela 2ª Turma da DRJ/REC em sessão do dia 07 de julho de 2008, tendo sido lavrado o acórdão 11-22.976, cuja ementa abaixo transcrita, sintetiza as razões que motivaram a decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS -

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Exteriorizada na conduta do contribuinte a inequívoca intenção dolosa de furtar-se ao recolhimento de tributos, aplica-se a multa de ofício qualificada de 150%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Exteriorizada na conduta do contribuinte a inequívoca intenção dolosa de furtar-se ao recolhimento de tributos, aplica-se a multa de ofício qualificada de 150%.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART.124, I DO CTN

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário, pois os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes formais ou informais, visto que todos ganham com o fato econômico.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PEDIDO DE PERÍCIA. Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção

do julgador e quando os pontos questionados versarem sobre provas e fatos estranhos ao lançamento.

MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

LEGITIMIDADE PROCESSUAL - Admite-se a defesa administrativa dos responsáveis solidários no processo administrativo fiscal, por força do disposto no art. 58 da Lei nº 9.784/99, que atribui legitimidade aqueles cujos interesses forem indiretamente afetados pela decisão.

COMPETÊNCIA - Dada a identificação dos co-responsáveis pelo pagamento da obrigação tributária, é legítima sua inclusão no lançamento de ofício (art. 202 do CTN).

PROVA EMPRESTADA

No processo administrativo a prova emprestada é aquela formada em outro processo administrativo ou judicial, não se caracterizando, assim, como tal, as declarações prestadas pelo contribuinte ao fisco estadual na qual são informadas as receitas por ele auferidas e que serviram de base para o recolhimento do ICMS.

Lançamento Procedente

A contribuinte tomou ciência do acórdão em 06/08/2008 (e-fl. 1009).

Irresignada com o r. acórdão a contribuinte, ora Recorrente, apresentou recurso voluntário em 26/08/2008 (e-fls. 1011-1056), onde alega preliminarmente a nulidade da decisão recorrida arguindo que a autoridade recorrida sequer analisou o pedido de realização de perícia, e dessa forma criou sério obstáculo ao exercício pleno do direito de defesa.

Aduz a Recorrente que a autoridade julgadora *a quo* indeferiu o pedido de diligência, sem valorar as provas e os fatos por ela apresentados, e por isso, por considerar indispensável a perícia, sob pena de limitar os meios de prova da Recorrente, implicaria em cerceamento do direito de defesa da Recorrente, ratifica o pedido de perícia a este Conselho, com a indicação do mesmo contador e os mesmos quesitos formulados por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.

Quanto ao mérito da autuação, a sujeição passiva solidária imputada aos srs. Francisco Fausto da Silva Filho, Jaira Guedes Ferreira e Francisco Fausto da Silva e a aplicação da multa de ofício qualificada, a Recorrente repete os argumentos perfilados na manifestação de inconformidade.

Ao final requereu:

- preliminarmente a exclusão do polo passivo das pessoas físicas arroladas nos autos;

- ainda em sede preliminar, que seja decretada a nulidade da decisão recorrida e/ou acatado o pedido de realização de perícia;

- caso não acatada as preliminares, que o recurso seja provido.

O processo foi distribuído inicialmente para julgamento à 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que por meio do acórdão 3402-002.184 de 24 de setembro de 2013, declinou de competência de julgamento à Primeira Seção, por se tratar de lançamento decorrente de infração à legislação de PIS/COFINS mas cujos fatos jurídicos que serviram para a apuração das exações são conexos aos fatos que embasaram o lançamento devido à infração à legislação do IRPJ. Assim, nos termos do art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF – RICARF, encaminharam o processo à Primeira Seção para redistribuição.

O processo foi então redistribuído, por sorteio, a este Relator para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilosn Kazumi Nakayama, Relator.

Sobre a competência para o julgamento das matérias tratadas no presente processo, o Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, assim determina:

Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); [...]

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) [...]

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; [...]

Art. 4º À 3ª (terceira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação referente a:

I - Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, inclusive quando incidentes na importação de bens e serviços; [...]

XXI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

Da leitura do Relatório de Trabalho Fiscal consta expressamente que para o lançamento de ofício de PIS e COFINS a autoridade fiscal utilizou os mesmos elementos de prova obtidos no curso do procedimento de apuração do IRPJ. Senão vejamos:

5 - DOS FATOS E DA METODOLOGIA DE APURAÇÃO

[...]

A contribuinte sob ação fiscal foi fiscalizada inicialmente através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 04.3.01.00-2007-00171-3, o qual foi expedido para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no ano-calendário de 2004, e que, após encerrado, foi expedido, em seguida, o Mandado de Procedimento Fiscal n.º 04.3.01.00-200800372-8, para verificação das obrigações tributárias referentes à contribuição para o Programa de Integração Social e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, relativamente ao ano-calendário de 2004, no qual foram aproveitados os elementos obtidos no curso do procedimento fiscal realizado sob amparo do Mandado de Procedimento Fiscal nº 04.3.01.00-2008-00171-3, conforme o Termo de Ciência da Ação Fiscal de fl. 34. (grifei)

Ratifica-se portanto a competência deste Colegiado para o julgamento do presente processo. Passo, portanto, a analisá-lo.

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

Da Preliminar arguida de nulidade do acórdão recorrido

A Recorrente alega preliminarmente a nulidade da decisão de 1ª instância, que teria indeferido o seu pedido de perícia sem analisar as provas e os fatos por ela apresentados, e por isso teria limitado os meios de prova da Recorrente, implicando em cerceamento ao seu direito de defesa.

Há então que ser analisar se havia ou se há necessidade de perícia, conforme aduzido pela Recorrente.

A Recorrente indicou o perito, formulou os quesitos mas a justificativa apresentada para a realização da perícia foi bastante genérica. Confira-se:

III – PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Na certeza de rechaçar o lançamento fundado em presunções, realizado pela fiscalização, a pretexto das supostas irregularidades insertas no Auto de Infração, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva, ressaltando a improcedência da exigência, demonstrando com especificidade a insubsistência do feito, especialmente quanto à origem dos depósitos bancários, equivocadamente admitidos como omissão de receitas pelo Fisco, requerendo a realização de perícia a fim de completar uma infinidade de provas e esclarecimentos prestados ao longo da fiscalização, indispensáveis ao deslinde da controvérsia.

Ocorre que a autuação decorreu da constatação pela autoridade fiscal de que a Recorrente não teria oferecido à tributação do PIS e da COFINS os rendimentos decorrentes da comercialização de veículos e da prestação de serviços. Rendimentos esses que a Recorrente havia escriturado em diversos livros fiscais (Livros de Registro de Entrada, Livro de Registro de

Saídas, Livro de Registro de Apuração do ICMS e no Livro de Registro de Serviços Prestados) e não por omissão de receitas com base em depósitos bancários, como parece ter entendido a Recorrente.

Os quesitos formulados também indicam que a pretensão da Recorrente foi justificar a movimentação bancária, que não foi o que levou à autuação questionada no presente processo. Confira-se os quesitos apresentados pela Recorrente:

- 1) Os contratos e demais documentos relativos, corroborados por demonstrativos, apresentados pela contribuinte durante a ação fiscal se apresentam revestidos de todas as formalidades necessárias a lhes conferir idoneidade?
- 2) Referida documentação (contratos, etc...) na forma apresentada, são suficientemente capazes de justificar a movimentação bancária da contribuinte relativamente ao período fiscalizado? (grifei)
- 3) Na remota hipótese de negativa completa ou parcial da indagação encimada, quais os motivos que levam a conclusão que os documentos supra não suportam a movimentação bancária da contribuinte e em quase períodos? (grifei)

Por outro lado, diferentemente do alegado pela Recorrente, a DRJ acertadamente entendeu que o lançamento de ofício foi com base nas receitas de venda e prestação de serviços escriturados nos livros fiscais, aliás com base em escrituração da própria empresa e por ela apresentada no curso do procedimento fiscal e, constatou também a DRJ, que não há nos autos nenhuma menção a lançamento de PIS e COFINS baseada em depósitos bancários.

Portanto todos os documentos e provas que embasaram a autuação encontram-se nos autos e ademais são de lavra da própria Recorrente. Não havia e não há necessidade de perícia.

Dessa forma, como a nulidade arguida foi com base no indeferimento da perícia pela DRJ, afasto a preliminar de nulidade por todo o acima exposto.

Portanto, indefiro também o pedido de perícia formulado em sede de recurso.

Quanto ao mérito do lançamento, bem como a responsabilidade solidária imputada aos srs. Francisco Fausto da Silva Filho, Jaira Guedes Ferreira e Francisco Fausto da Silva e aplicação da multa de ofício qualificada, a Recorrente apresentou no recurso voluntário os mesmos argumentos aduzidos na manifestação de inconformidade, não apresentando também nenhuma outra prova.

Assim, pelo fato da Recorrente não ter apresentado novas razões no recurso voluntário e para fundamentar meu voto, valho-me da prerrogativa estatuída no art. 57, § 3º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, adotando como minhas as razões já expendidas no acórdão recorrido, abaixo reproduzido:

9. Aduz a impugnante, nas suas razões de mérito, que o lançamento de ofício levado a efeito pelo fisco sob o manto de omissão de receitas, exige um melhor exame, mais consistente e aprofundado, diante da ausência plena da apreciação dos atos e fatos ensejadores da pretendida insuficiência do imposto e invoca o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alega que no referido lançamento foi promovido o arbitramento dos valores lançados, a partir dos

valores das vendas e da prestação de serviços escriturados nos Livros de Registro de apuração do ICMS e de Registro de Serviços Prestados, em detrimento dos fatos documentos disponibilizados pela contribuinte no curso da ação fiscal e que se constata, assim, haver sido, o referido lançamento, levado a efeito com base em provas emprestadas, o que não é admitido no direito tributário.

10. Em relação às argumentações acima cabe ressaltar inicialmente que o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, invocado pela impugnante, já foi revogado pelo art. 1º, da Lei nº 8.748, de 09/12/1993, o qual transferiu a competência para o deferimento e realização de perícia da autoridade preparadora para a autoridade julgadora de primeira instância (art. 18 do mesmo dispositivo legal).

11. Dessa forma, passo a apreciar as razões suscitadas pela autuada quanto ao mérito dos lançamentos impugnados, para, então, verificar o cabimento da realização da perícia solicitada.

12. No que tange ao entendimento da impugnante de que os valores lançados tiveram como base o arbitramento, a partir dos valores das vendas e da prestação de serviços escriturados nos Livros de Registro de apuração do ICMS e de Registro de Serviços Prestados, em detrimento dos fatos documentos disponibilizados pela contribuinte no curso da ação fiscal, cabe esclarecer que, ao contrário de tal afirmativa, o Auditor Fiscal autuante promoveu o lançamento com base na escrituração da própria empresa e por ela apresentada durante o curso da ação fiscal.

13. Tal procedimento não constitui arbitramento, uma vez baseado em fatos registrados nos livros fiscais acima referenciados, ou seja, em provas concretas e não em presunções, conforme entendeu a autuada. Aliás, conforme ela mesma alega, a escrituração faz prova em favor da contribuinte e em nenhum momento a fiscalização pôs em dúvida os valores registrados na escrituração fiscal que lhe foi apresentada, aplicando sobre as receitas escrituradas nos livros fiscais referenciados, as alíquotas correspondentes, conforme se depreende da leitura dos itens 5.4.1 e 5.4.2 do Relatório de trabalho fiscal às fls.28 e 29 que transcrevo mais uma vez:

“DA CONTRIBUIÇÃO PARA PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL

Com base nos valores das vendas e da prestação de serviços registrados nos livros fiscais mencionados acima (Livro de Registro de Entradas, Livro de Registro de Saídas, de Registro de Apuração do ICMS e dos Serviços Prestados), elaborei o Demonstrativo de fl.760, no qual estão demonstrados os débitos referentes à contribuição para o Programa de Integração Social – pis, relativamente às receitas registradas nos citados livros fiscais”.

“DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Com base nos valores das vendas e da prestação de serviços registrados nos livros fiscais mencionados acima (Livro de Registro de Entradas, Livro de Registro de Saídas, de Registro de Apuração do ICMS e dos Serviços Prestados), elaborei o Demonstrativo de fl.760, no qual estão demonstrados os débitos referentes à contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativamente às receitas registradas nos citados livros fiscais”.

14. De fato, do simples cotejo entre os valores das receitas apurados nos demonstrativos de fls.759, 760 e 761, com os valores registrados nos livros de Registro de Entradas e Saídas às fls. 646/654 e 657/663; Livro de Registro de Apuração do ICMS, cópias às fls.667/683 e nos Livros de Registro de Serviços Prestados de fls.684/696, depreende-se, sem nenhuma dificuldade, que os valores do PIS e da Cofins devidos lançados resultaram da aplicação das alíquotas respectivas de 0.65% e 3%, sobre as receitas de revendas (lucro decorrente das diferenças entre os valores das entradas e os valores das saídas dos veículos) e as receitas de serviços registrados naqueles livros, tudo de acordo com a legislação reitora da matéria, devidamente citada no Auto de Infração, qual seja, os arts.3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02, que tem por matriz legal a Lei nº 9:718, de 1998, arts.2º e 3º e 8º.

15. Ademais, se a contribuinte entende que tais registros não estão corretos deveria ter apresentado nos autos, juntamente com a sua impugnação, as provas necessárias que servissem para demonstrar tais incorreções, o que não ocorreu no presente caso.

16. Em relação às argumentações de que os lançamentos, foram levados a efeito com base em provas emprestadas, cabe lembrar inicialmente, que a prova emprestada é aquela formada em outro processo administrativo ou judicial, como, por exemplo, a trazida de processo formado por outro órgão público que apure fatos que tenham repercussão tributária.

17. Essas provas são inadmissíveis, quando adotadas pela autoridade administrativa, não na sua essência, mas quando baseada nas conclusões a que chegou a outra autoridade administrativa em outro processo, lastreada nessas provas. Ou seja, o empréstimo é no máximo das provas e nunca das conclusões a que se chega em outro processo.

18. Ora, analisando-se a documentação trazida aos autos pela fiscalização, bem como as razões expostas pelo Auditor autuante no Relatório de Trabalho Fiscal de fls. 17 a 32, percebe-se, claramente, que o lançamento em discussão, foi efetivado com base em provas documentais, ou seja, com base em provas diretas, nos Livros de Apuração do ICMS e ISS.

19. Verifica-se assim, que as provas utilizadas pela fiscalização não foram extraídas de nenhum outro processo administrativo, tampouco se basearam em conclusões formuladas por outra autoridade administrativa mas, sim, nos Livros de Apuração do ICMS ISS, fornecidos pela própria contribuinte à fiscalização, durante o procedimento fiscal.

20. Também não se trata de lançamento baseado em provas decorrentes de presunções *hominis* ou presunções simples - perfeitamente admissíveis, tanto no processo civil como no processo administrativo fiscal, e comentadas na Doutrina transcrita pela impugnante - pois essas não provêm da lei, mas da convicção do intérprete. Enquanto que as provas que lastrearam o lançamento ora questionado são representadas por documentos e, em sendo assim, constituem provas diretas que são aquelas que têm por objeto imediato o fato que se quer provar ou que consiste neste mesmo fato; ou aquela que tem por objeto o próprio fato ou se refere ao próprio fato *probando*. Exemplo - escritura pública é prova direta de contrato, os livros contábeis e fiscais são provas da escrituração do contribuinte, as Declarações do Imposto de Renda e de outros tributos, são provas das receitas declaradas ao Fisco pelo contribuinte, etc.

21. Aliás, vale observar que os auditores fiscais da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para o exercício de suas atividades, entre as quais está incluída a busca do conhecimento da verdadeira base de cálculo dos tributos federais, não estão restritos aos livros contábeis, podendo utilizar-se de todas as informações disponíveis nos livros e documentos exigidos por outros órgãos, entre eles, o fisco estadual e municipal. Isso é o que se depreende dos arts. 911 e 936 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, *in verbis*:

“Art.911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º)

Art.936. Todos os órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, bem como as entidades autárquicas, paraestatais e de economia mista são obrigados a auxiliar a fiscalização, prestando informações e esclarecimentos que lhes forem solicitados, cumprindo ou fazendo cumprir as disposições deste Decreto e permitindo aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional colher quaisquer elementos necessários à repartição (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 125, e Decreto-Lei nº 1.718, de 1979, art. 2º)”

22. Desta forma, carece de sustentação a tese defendida pela contribuinte de que as provas que serviram de base ao lançamento são imprestáveis e que os lançamentos foram efetuados com base em arbitramento. Também não há nenhuma menção nos lançamentos a qualquer tributação baseada em depósitos bancários.

23. Assim, no que tange ao pedido de perícia formulado, considero esta dispensável, pois os pontos levantados, conforme demonstrado nos itens precedentes, não guardam nenhuma correlação com a causa dos lançamentos impugnados. Assim, com base no que dispõem os artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais a determinação de realização de diligências deve ser feita pela autoridade julgadora quando entendê-las necessárias, indefiro a sua realização.

24. Importante assinalar que o indeferimento acima não traz nenhum cerceamento ao direito de defesa para a impugnante, uma vez demonstrado exaustivamente, na presente decisão, a correção dos lançamentos tributários questionados, que dispensam, para o convencimento da autoridade julgadora, qualquer outra apuração destes.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS PELOS TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELA FISCALIZADA

24. Inicialmente cumpre observar que as imputações da responsabilidade tributária atribuídas pela fiscalização à mandatária da impugnante, a Sra. Jaira Guedes Ferreira CPF nº 498.931.304-68 e aos Srs. Francisco Fausto da Silva Filho, CPF nº 350.609.644-34 e Francisco Fausto da Silva, CPF nº 008.692.444-34 foram formalizadas por meio de peças processuais distintas dos Autos de infração de fls.01 e 04, quais sejam, os TERMOS DE DECLARAÇÃO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA de fls.762/763, 764/765 e 767/768.

25. Tais atos processuais, apesar de fazerem parte do mesmo processo administrativo, constituem peças distintas dos Autos de Infração referenciados o que demandaria a apresentação de impugnações específicas para cada um dos TERMOS DE DECLARAÇÃO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, devidamente subscritas pelas partes correspondentes

26. Entretanto, analisando-se as peças que compõem os presentes autos percebe-se que os questionamentos relacionados às imputações de responsabilidade passiva solidária foram apresentadas nas mesmas peças impugnatórias de fls. 775/809 e 810/840 relacionadas aos Autos de Infração de fls.03 e 10, estas subscritas, apenas, pela Sra. Jaira Guedes Ferreira.

27. O art. 6º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, lei geral do processo administrativo, estabelece os requisitos necessários às formulações dos requerimentos dos interessados nos processos administrativos, conforme a seguir transcrito, *verbis*:

“Art. 6º O requerimento inicial do interessado, salvo casos em que for admitida solicitação oral, deve ser formulado por escrito e conter os seguintes dados:

I - órgão ou autoridade administrativa a que se dirige;

II - identificação do interessado ou de quem o represente;

III - domicílio do requerente ou local para recebimento de comunicações;

IV - formulação do pedido, com exposição dos fatos e de seus fundamentos;

V - data e assinatura do requerente ou de seu representante.” (o grifo não é do original)

28. Dessa forma, tendo em vista que Srs. Francisco Fausto da Silva Filho, e Francisco Fausto da Silva, não subscreveram as impugnações precitadas e nem apresentaram nenhuma impugnação, à parte, sobre a responsabilidade que lhes foi imputada, considero como única impugnante - apesar de a contestação sobre o referido assunto constar apenas nas impugnações de fls. 775/809 e 810/840 - contra o ato de DECLARAÇÃO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDARIA, a Sra. Jaira Guedes Ferreira.

29. Conforme visto no Relatório, as razões aduzidas nas peças impugnatórias multicitadas a respeito da responsabilidade solidária que foi imputada nos TERMOS DE DECLARAÇÃO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDARIA de fls. fls.762/763, 764/765 e 767/768 se restringem, em suma, à argumentação de *que é impossível a imputação de responsabilidade solidária do presente crédito às pessoas físicas dos Srs. Francisco Fausto da Silva Filho, Francisco Fausto da Silva e da Sra. Jaira Guedes Ferreira, tendo em vista que sequer figuram como sócios da empresa TEREZA MARIA DE OLIVEIRA e que, ademais, ainda que esses fossem admitidos como sócios, não seria o caso da pretendida responsabilização, eis que se não fizeram presentes os requisitos legais indispensáveis a tal conduta, nos termos dos arts. 134 e 135 do CTN*

30. A imputação da responsabilidade solidária em questão, efetivada nos Termos de declaração supracitados, teve como respaldo o inciso I do art. 124 do mesmo diploma legal, o qual assim dispõe:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

31. Da leitura do dispositivo legal acima, infere-se que o que define a solidariedade entre a empresa autuada e os interessados é justamente o interesse comum na situação que constitua o fato gerador. Isto é, o nexó existente entre os fatos ensejadores da autuação do contribuinte e as pessoas a quem se imputa a solidariedade passiva.

32. Segundo confessado pelos Sr. Francisco Fausto da Silva Filho em declaração tomada a termo pela fiscalização (fls. 19), *"a abertura da firma individual TEREZA MARIA DE OLIVEIRA" deu-se pelo fato de o declarante e sua esposa Jaira Guedes Ferreira estarem impedidos de constituir uma sociedade em nome dos mesmos em virtude de problemas decorrentes de empresa anteriormente constituída, que as confirmações constantes nos versos das cópias dos cheques n.ºs 579508, 579502, 011019, e 011186 foram feitas pelo declarante; que a gerência da empresa era exercida pelo declarante e sua esposa Jaira Guedes Ferreira, e, eventualmente, o seu pai, Francisco Fausto da Silva, quando da ausência dos responsáveis (...)"*; mais adiante, na declaração também tomada a termo pela fiscalização, da Sra. Jaira Guedes Ferreira, fl.636, esta confessou que *em 2002 passou a participar da empresa TEREZA MARIA DE OLIVEIRA, com a entrega de bens mobiliários, formando, assim, uma sociedade de fato; que, segundo sabe, a Sra. Tereza Maria de Oliveira é filha de uma prima do Sr. Francisco Fausto da Silva; que foi constituída procuradora da Sra. Tereza Maria de Oliveira, que não sabe onde esta reside e que é casada com o Sr. Francisco Fausto da Silva Filho desde 1990.*

33. Da leitura dos depoimentos acima, infere-se primeiramente a ausência total, da Sra. Tereza Maria de Oliveira dos negócios da empresa, pois a mandatária desta, a Sra. Jaira Guedes Ferreira, sequer sabe do endereço no qual ela reside. Em segundo lugar, segundo os próprios depoentes, a empresa é totalmente gerida pela mandatária desta e pelo seu cônjuge, o Sr. Fausto da Silva Filho e ainda, na ausência destes, pelo seu sogro, o Sr. Fausto da Silva; e mais, a Sra. Tereza Maria de Oliveira sequer foi localizada pela fiscalização, pois conforme informado pelo AFRF autuante, à fl.20, a intimação que lhe foi enviada foi devolvida pela ECT com a informação de "destinatário desconhecido", conforme cópia de fl.634.

34. Tais fatos denotam claramente o interesse em comum de que trata o art. 124, inciso I do CTN, citado pela fiscalização, que a Sra. Jaira Guedes Ferreira tem com os fatos ensejadores da autuação, qual seja, os recolhimentos a menor para o fisco federal, das contribuições do PIS e da COFINS, omitindo as receitas auferidas pela autuada, conforme apontado pela fiscalização e que será analisado mais adiante.

35. Sobre o entendimento acima esposado, cabe trazer os seguintes excertos do Acórdão nº CSRF/01-05.543, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, (Voto do Relator, Marcos Vinícius Neder), que vêm bem a calhar com o fato em análise:

"Como no caso em comento, a acusação trouxe evidências relativas à existência vários beneficiários da omissão de receita, organizados sobre a

gerência do principal interessado, impõe a fiscalização a solidariedade por força do interesse comum demonstrado pelo conjunto de pessoas (sociedade de fato). Como na solidariedade não há benefício de ordem, a exigência fiscal recai sobre todos os integrantes dessa sociedade de fato, arrolados no lançamento, podendo o fisco em fase de cobrança eleger, entre os devedores solidários, aqueles que irão responder, em parte ou integralmente, pela dívida.”

(...)

"Como regra, a legitimidade passiva processual, ou seja, a legitimidade para se defender da imposição fiscal, decorre da própria sujeição passiva na relação jurídica material. Nesse aspecto, verifica-se que a fiscalização atribuiu a determinadas pessoas a responsabilidade pelo pagamento do tributo com fundamento em sua participação no fato jurídico tributário ou em finção de seu vínculo com o realizador desse fato. "

36. Dessa forma, deve ser mantida a imputação de responsabilidade solidária a Sra. Jaira Guedes Ferreira, pelas razões acima declinadas, e Sr. Fausto da Silva Filho e Fausto Ferreira, por falta de impugnação destes, conforme já declinado neste Voto.

DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

37. Em relação à multa qualificada de 150% aplicada no auto e infração, argúi a impugnante que esta não deve persistir, *pois não se enquadram, as irregularidades apontadas, nos casos de crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.137, de 27/12/1990 e nem foi provado pelo fiscal autuante, a existência de dolo e fraude, conforme determinado no art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996 a qual define especificamente os casos da aplicabilidade da referida multa*

38. Inicialmente deve-se ressaltar que as sanções administrativas, previstas na legislação tributária, não se caracterizam como sanções penais, cujas normas reguladoras sequer foram citadas no enquadramento legal da autuação. Dessa forma, não há que se falar em imputação de crime à impugnante, matéria que foge ao âmbito de competência dessa instância.

39. O art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, assim dispõe, *verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

§ 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.”

40. Já os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, referidos no § 1º supra, assim dispõem:

“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 impôsto 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”.

41. Assim, para que se evidencie o intuito de fraude (latu sensu), é necessário que o sujeito passivo pratique ao menos uma das condutas transcritas.

42. Ora, no caso presente, é importante tomar em consideração que a fiscalização conseguiu demonstrar, com base nos depoimentos das pessoas envolvidas na ação fiscal, que a empresa autuada foi constituída mediante a utilização de interposta pessoa revestindo-se assim, tal ato, em sua essência, da dissimulação, traduzida no "animus" de aparentar a participação de uma pessoa como proprietária e responsável pela pessoa jurídica -sujeito passivo da obrigação tributária - quando na verdade, esta pessoa não é a responsável de fato, pois não delibera sobre os seus atos e nem participa destes, tendo os próprios depoentes afirmado para a fiscalização que não sabiam sequer do seu endereço, ficando a cargo destes a prática e direção das atividades da contribuinte autuada. Tal procedimento tem como principal efeito dificultar a cobrança ou a execução dos débitos da empresa, por parte da Fazenda Nacional, em caso de dissolução da sociedade, o que levou o Auditor autuante, por dever de ofício, a aplicar a multa qualificada prevista no dispositivo precitado.

43. Ademais não se pode olvidar que houve a vontade deliberada, por parte das pessoas que dirigem a empresa autuada, de deixar de oferecer à tributação as receitas provenientes de sua atividade ao longo de todo o ano de 2004, impedindo, assim, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da existência dessas receitas no âmbito do declarado por ela à Receita Federal, o que denota ainda mais a vontade deliberada de dificultar ao fisco o lançamento e a cobrança dos tributos por ela devidos. Note-se que segundo informação do Auditor autuante, a autuada não declarou nas DCTF apresentadas, relativamente aos trimestres de 2004, nenhum débito relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal.

45. A esse respeito é importante trazer à colação o entendimento expresso no Acórdão CSRF 01-05697, sessão de 10 de setembro de 2007, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de cujo Voto do relator, Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, transcrevo o seguinte trecho:

“Verifica-se que o texto do arl. 44 da Lei nº 9.430/64 descreve duas infrações no seu inciso I: (i) falta de pagamento ou recolhimento; (ii) falta de declaração

ou declaração inexata, ressaltando as hipóteses de "verdadeiro intuito de fraude". Ou seja, o descumprimento culposo da obrigação de recolher o tributo ou de prestar declaração exata ao Fisco não autoriza a majoração da penalidade. Para que a fiscalização possa aplicar a multa de 150% para sancionar uma das duas condutas descritas na norma é necessária a comprovação do intuito de fraude nos termos da lei nº 4.502/64:

Nesse sentido, a formulação da norma jurídica sancionatória é obtida a partir da compreensão de significado dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64 combinado com o artigo 44, I e II da Lei 9.430/96. Verifica-se que a descrição do ato violador de dever legal e a definição dos critérios pessoais e quantitativos, encontram-se previstas na Lei nº 9.430/96, enquanto o conceito de fraude desencadeador da majoração da penalidade encontra-se nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Passo a examinar as provas da conduta dolosa trazidas pela acusação:

O Livro de Apuração do ICMS evidencia que a autuada auferiu receitas mensais substancialmente maiores que aquelas utilizadas como bases de cálculo dos tributos declarados (DIPJ e DCTF).

A contribuinte não apresentou os livros fiscais - Diário e Razão a fiscalização e teve arbitrado seu lucro do período;

A prática reiterada de reduzir as receitas declaradas a União se verificou no curso de 10 trimestres de incidência do IRPJ (29 meses): (O grifo não é original)

Os valores de IRPJ informados variaram entre zero e 24,65% do tributo que deveria ser declarado a partir da receita real que a própria fiscalizada anotou em seu livro de ICMS;

A sociedade em comento atua no comércio varejista de alimentos desde 1990 e, segundo informação às fls 276, direciona a maior parte de suas vendas a órgãos públicos federais;

Segundo a descrição dos fatos no Auto de Infração, transferiu a Matriz para outra unidade da federação, mas continuou a operar no mesmo endereço justamente quando estava sob fiscalização (fls 259);

Intimada e reintimada a esclarecer as divergências entre os valores de receita, informa que realizou exclusões e transferências que entende legítimas na base de cálculo dos tributos;

Observe-se que a acusação de fraude formulada na autuação deriva do raciocínio lógico construído a partir do conjunto de circunstâncias fáticas presentes nos autos. Assim, deve-se examinar tal conjunto probatório para que se conclua sobre a ocorrência da conduta dolosa.

Não acompanho o entendimento defendido pela maioria dos componentes desta Turma de que a acusação de fraude só pode ser acolhida nas hipóteses em que há evidência documental de falsidade material ou ideológica, como nos casos das denominadas "notas frias ou calçadas". Numa sociedade contemporânea, dominada pela velocidade da informação e pela larga utilização de informações em meio magnético, não se pode restringir a

punição de fraude aos casos em que o infrator deixa rastros tão evidentes da infração.

Nesse sentido, deve-se examinar se havia conhecimento do ilícito e a vontade de enganar, que a doutrina penalista chama de elemento intelectual e volitivo. Por elemento intelectual entende-se o conhecimento do agente das circunstâncias caracterizadoras do ilícito e, em consequência, do valor tutelado pela norma. O elemento volitivo significa a vontade de realizar a conduta contraposta pela norma penal.

Como ensina Moacir Amaral Santos "a prova indiciária tem grande aplicação, principalmente na apuração do dolo, da fraude, da simulação e, em geral, nos atos de má-fé". No mesmo sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do RESP nº 247.263, de 20.08.2001, deixou claro que "...O dolo eventual, na prática, não é extraído da mente do autor mas, isto sim, das circunstâncias..."

Como se sabe a conduta humana tem por essência um caráter valorativo. Ao agir, o ser humano opta por um sentido à sua ação, não querendo apenas o resultado, mas especialmente o valor ou desvalor que este representa. Se a declaração falsa for motivada para não pagar o tributo, bem tutelado juridicamente, estará caracterizada fraude da conduta.

Oportuna a citação de Ricardo Lobo Torres que assim discorre sobre a fraude:

"A fraude ocorre também posteriormente ao fato gerador e consiste na falsificação de documentos fiscais, na prestação de informações falsas ou na inserção de elementos inexatos nos livros fiscais, com o objetivo de não pagar o tributo ou de pagar importância inferior à devida. É crime definido na lei penal."

Ressalte-se, ainda, que, em sua impugnação administrativa, a empresa não traz argumentos sólidos que infirmem a presunção do seu conhecimento dos vícios de preenchimento das declarações e sua reiteração intencional. Afirma tão-somente que efetuou exclusões que entende pertinentes na receita que deveria ser utilizada para fins de apuração do imposto pelo Fisco Federal.

Como bem observou o voto do ilustre Conselheiro Flávio Correia, relator original deste processo, a doutrina do Direito Penal sustenta que, até o silêncio do agente, pode configurar fraude, "quando este tem o dever jurídico de esclarecer a verdade dos fatos". Nesse sentido, *"se autuada fez uso de documento eivado de falsidade, de mentiras - a própria declaração de tributos que lhe serviu de instrumento para a realização da conduta descrita nos núcleos verbais do tipo - impedir ou retardar. E impedir ou retardar o quê? Os demais elementos objetivos do tipo respondem: o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal e das condições pessoais do contribuinte". E continua o voto: "Assim, para evitar que a autoridade fiscal tomasse ciência da obrigação principal que lhe incumbia, em sua inteireza, quis escondê-la parcialmente do conhecimento do Fisco, como, de fato, escondeu. O dolo está visível, afinal, a escrituração do livro, de ICMS, pelo valor efetivo das vendas praticadas, evidencia a consciência de que poderia agir para evitar a lesão ao bem jurídico. Desse modo, sua decisão acerca da inação se dirigiu finalisticamente ao resultado*

típico, deixando de executar a ação que lhe era possível, por efeito de sua vontade".

Assim sendo, voto no sentido de dar provimento ao recurso, (os grifos não são originais)

45. Assim, verifica-se que correto foi o lançamento da multa de ofício, aplicada pelo Auditor Fiscal autuante, por dever de ofício, no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado, em face da caracterização da hipótese prevista, atualmente, no art. 44,1, § Iº, da Lei nº 9.430/1996.

Quanto a interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais juntados ao processo pela Recorrente para dar suporte à sua tese, cabe esclarecer que podem servir apenas para reflexão do julgador, eis que a lei não lhes atribui eficácia normativa, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional.

Cabe por final esclarecer que a presente decisão tem efeito sobre os lançamentos e respectiva decisões do julgamento em 1ª instância de PIS e COFINS.

Por todo o exposto, conheço do recurso, afasto e preliminar arguida de nulidade do acórdão recorrido, indefiro o pedido de perícia e no mérito voto em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama