



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

Processo n° 15586.001062/2008-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-001.690 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2013
Matéria PIS e COFINS - AIs
Recorrente CHOCOLATES GAROTO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/11/2003

CONTRIBUINTE. RESPONSÁVEL.

O contribuinte e responsável pelo pagamento da contribuição é a pessoa jurídica que fatura vendas de mercadorias.

MERCADORIA NÃO EXPORTADA. VENDA NO MERCADO INTERNO.

As receitas de mercadorias cujas exportações foram simuladas e vendidas no mercado interno estão sujeitas à contribuição para o PIS nos termos da legislação vigente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

O reconhecimento pelo próprio contribuinte da ocorrência da fraude nas operações de exportações impõe o agravamento da multa nos termos da legislação vigente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CONTRIBUINTE. RESPONSÁVEL.

O contribuinte e responsável pelo pagamento da contribuição é a pessoa jurídica que fatura vendas de mercadorias.

MERCADORIA NÃO EXPORTADA. VENDA NO MERCADO INTERNO.

As receitas de mercadorias cujas exportações foram simuladas e vendidas no mercado interno estão sujeitas à Cofins nos termos da legislação vigente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

O reconhecimento pelo próprio contribuinte da ocorrência da fraude nas operações de exportações impõe o agravamento da multa nos termos da legislação vigente.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto Relator.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(assinado digitalmente)

Jose Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Paulo Guilherme Déroulède e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Rio de Janeiro II que julgou improcedente a impugnação interposta contra os lançamentos das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), referentes a fatos geradores ocorridos nos meses de competência de maio a novembro de 2003.

Os lançamentos decorreram da falta e/ ou insuficiência de declaração/pagamento das contribuições devidas, apuradas sobre receitas de exportações cujos despachos foram fraudados, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de cada auto de infração e Informação Fiscal às fls. 751/761 (fls. 746/746).

Inconformada com a exigência dos créditos tributários, a recorrente interpôs a impugnação às fls. 826/833 (fls. 808/815), alegando razões assim sintetizadas por aquela DRJ:

“- A impugnante, no exercício da faculdade que lhe confere o § 3º do artigo 4º do Código de Processo Penal, em 18 de março de 2004, após ‘denúncia’ apresentada pelo seu gerente de comércio exterior, senhor José Ricardo Cicone, informando sobre possibilidade da existência de operações fictícias de exportação, praticadas de forma dissimulada pelo seu ex-subordinado, senhor Hervig Kerkoff e a empresa ACSMAC IMPORT EXPORT INC, houve por bem a direção da Chocolates Garoto S/A, apresentar a competente NOTÍCIA CRIME, perante superintendente da Polícia Federal do Departamento Regional do Estado do Espírito Santo.

- Em 27 de abril de 2005, a autoridade policial instaurou inquérito policial para apuração dos fatos e seus autores; foi determinada a expedição de ofício para a Delegacia da Receita Federal e ao Escritório do Banco Central do Brasil informando sobre a possível ocorrência de ‘exportações fictícias’.

- As diligências envolvendo as autoridades competentes tiveram como ponto de partida as 'denúncias' levadas a cabo pela própria IMPUGNANTE, em irreparável demonstração de lisura e retidão na condução de seu negócio. Numa análise preliminar, verifica-se ser a IMPUGNANTE vítima ou no mínimo, instrumento de um ilícito, em tese, praticado por seu empregado à época, em conluio com a empresa ACSMAC e agentes públicos lotados na Alfândega de Vitória.

- Esses fatos foram mitigados pelos agentes fiscais quando da apuração do contexto em que se insere a impugnante à luz dos comandos legais invocados. Os agentes fiscais trilharam de forma precipitada e simplista o caminho da cognição necessária para a correta e justa apreciação de mérito.

- Não prospera a responsabilidade da impugnante pelo fato de o senhor Fábio ter sido formalmente constituído como seu despachante aduaneiro, como quer fazer crer o relatório fiscal.

- Os atos do mandatário somente vinculam o mandante quando exercidos no âmbito do negócio jurídico para o qual o segundo constituiu o primeiro; mandante não se encontra obrigado quando o mandato é exercido como excesso de poderes ou contra os interesses do mandante.

- No presente caso, resta evidenciada uma conduta ilícita, praticada à revelia dos poderes que lhe foram outorgados. A figura jurídica em discussão é a fraude, o ilícito, onde o mandatário embora agindo sob o aspecto formal em nome do mandante, Chocolates Garoto S/A, aproveita-se da forma para ignorar a substância do negócio e em total desvio dos poderes que lhe foram conferidos, dissimular operações de venda no mercado interno em vendas para exportação.

- Considerando a substância do negócio jurídico estabelecido entre mandante e mandatário, este segundo agiu em nome próprio na medida em que os indícios sejam a existência de condutas ilícitas, transformando o mandante em instrumento para a realização do ilícito.

- O Código Civil vigente assim trata a matéria em seu artigo 665:

'Art. 665. O mandatário que exceder os poderes do mandato, ou proceder contra eles, será considerado mero gestor de negócios, enquanto o mandante lhe não ratificar os atos.'

- No caso, atua o mandante Fábio, contra mandato, visto que ignora a substância do negócio jurídico.

O saudoso mestre Pontes de Miranda, em sua obra, Tratado de Direito Privado, vol. 43, pg. 57, Revista dos Tribunais, São Paulo, lecionava: 'Se o mandatário atua em nome próprio, quer em negócio jurídico, quer em outro ato jurídico, nenhuma relação jurídica se estabelece ente mandante e terceiro'.

- José Figueiredo Alves em comentários ao Novo Código Civil, coordenado por Ricardo Fiúza, comenta o artigo 666 concluindo:

'Sabe-se, em demasia, que a responsabilidade exprime o dever jurídico em que se coloca a pessoa, seja em virtude de contrato, seja em face de fato ou omissão que lhe sejam imputados para satisfazer a pretensão convencional ou para suportar o engano, que lhe é imposto. A par desse axioma, observa-se que a responsabilidade atribuída ao mandatário fundamenta, em relação ao mandante ou ao terceiro, o direito de exigir dele o cumprimento da obrigação que lhe impunha. Vale dizer que a

responsabilidade do mandatário concerne, a rigor, à própria execução do mandato, ou resulta da má execução dele.’

- Não pode o agente fiscal ignorar a realidade materializada nos autos do inquérito policial, que as condutas delituosas até o momento constatadas, se deram sem a ciência o concurso da ora autuada.

- Assim, em sede de sanção tributária, inadmissível a aplicação pura e simples do artigo 124 do CTN. Imprescindível, à análise de mérito a aplicação dos artigos 112, 135 e 137 do CTN.

‘Art. 112. A lei tributária que define infração, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I – à capitulação legal do fato;

II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.’

- A imputação decorrente do presente auto de infração enquadra-se no item ‘II’, quanto às circunstâncias materiais de fato por tudo que foi dito em relação aos efeitos do mandato.

- Ainda com relação à circunstância há que se observar que integrantes da própria administração tributária, concorreram para a materialização do ilícito tributário.

- Nos termos do artigo 135 do CTN, tratando-se de conduta delituosa cujo tipo subjetivo é o dolo, a responsabilidade é personalíssima e exclusiva daqueles que procederam com má-fé contra seus mandantes ou empregadores, concorrendo para a infração da norma tributária.

‘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.’

- Descabe invocar a dicção do artigo 124 do CTN, haja vista que, tratando-se de ilícito penal, a responsabilidade é pessoal do(s) agente(s) infrator(es); em tais situações, conjuga-se a regra do artigo 135 com as hipóteses do art. 137, ambos do CTN.

- Quanto à aplicação da multa agravada em 100%, também razão não assiste aos ilustres fiscais. Por primeiro há que ser considerado que nenhuma pena passará do condenado a teor da dicção do artigo 5º, inciso XLV da Constituição Federal, logo descabe qualquer tipo de sanção, por segundo, tratando-se de punição por ato ilícito e evidenciado que a contribuinte não concorreu para a fraude e na pendência da apuração criminal pela autoridade competente, não pode a contribuinte arcar com a dobara. Insta salientar que a dobra instituída pelo artigo 14 da Lei 11.488/07

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim, dele conheço.

As questões opostas nesta fase se restringem à responsabilidade tributária da recorrente pelo pagamento das contribuições incidentes sobre as receitas decorrentes das exportações fraudadas (simuladas) e à qualificação da multa de ofício.

As contribuições lançadas e exigidas foram apuradas sobre o total das notas fiscais faturas emitidas pela recorrente, com fim específico de exportações, para a empresa ACSMAC – Import e Export Inc., localizada em Miami, Flórida, Estados Unidos da América, cujas operações foram simuladas, mediante a utilização de documentos falsos, Registros de Exportação, Declarações de Exportação, conhecimentos de transportes, notas fiscais e livros fiscais.

Ainda, segundo a autoridade fiscal, os produtos discriminados nas notas fiscais foram baixados do estoque da recorrente. Assim, concluiu que foram destinados ao mercado interno.

Em seu recurso voluntário, a recorrente não contestou a fraude, ou seja, a simulação das exportações. Contudo, alegou que não pode ser responsabilizada pelo pagamento das contribuições, porque a fraude não foi cometida por ela. Alegou, ainda, que apresentou Notícia Crime à Polícia Federal do Espírito Santo requerendo a apuração da fraude e dos responsáveis.

Na notícia crime, cópia às fls. 49/60, a recorrente não aponta o responsável, citando apenas os nomes de seus funcionários, à época, Hervig Kerkoff (ex-funcionário na data da contestação) e José Ricardo Cicone, Gerente de Exportação (ainda na função na data da contestação).

Embora, nesta fase recursal, a recorrente não tenha indicado expressamente os responsáveis que, no seu entendimento, seriam os responsáveis pelo pagamento das contribuições, da leitura do trecho do seu recurso voluntário às fls. 889, no qual afirma literalmente “... ainda que seja dever da Recorrente supervisionar seus empregados, as conseqüências legais da prática de ato ilícito de seus prepostos, que o fizeram em interesse próprio ou de outrem, de forma intencional, não podem ser estendidas àqueles que não tiveram interesse de fazê-lo”, concluiu-se que sua intenção é responsabilizar os empregados, em especial, o ex empregado.

Do exame dos autos, verifica-se que a recorrente emitiu notas fiscais, em nome da compradora ASMAC Import Export Inc., localizada em Miami, Flórida, Estados Unidos da América, para exportação de chocolates embalados em caixas com dizeres em português.

A Lei nº 9.718, de 1998, que trata das contribuições para o PIS e Cofins assim dispõe:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.”

Já a isenção das receitas de exportação ao pagamento do PIS e da Cofins, com incidência cumulativa, está prevista no Decreto nº 4.524, de 2002, art. 45 que assim dispõe:

“Art. 45. São isentas do PIS/Pasep e da Cofins as receitas (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, e Lei nº 10.560, de 2002, art. 3º, e Medida Provisória nº 75, de 2002, art. 7º):

[...];

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; e

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

§ 1º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

[...].”

Ora, segundo estes dispositivos legais as receitas decorrentes de vendas de mercadorias (faturamento mensal) no mercado interno estão sujeitas ao PIS e à Cofins. Já as receitas decorrentes de exportações estão isentas destas contribuições.

No presente caso, a própria recorrente reconheceu que as exportações não foram realizadas. Contudo alega que a culpa não foi sua e sim de seus empregados em conluio com terceiros, inclusive, com servidores públicos lotados na Alfândega de Vitória em que teria ocorrido a fraude na exportação.

No entanto, essa alegação não tem amparo legal. Primeiro, conforme ela própria reconhece, as exportações simuladas teriam sido efetuadas pelo Senhor Hervig Kerkoff, brasileiro, casado, residente na Av. Estudante José Júlio de Souza, nº 1.742, Itaparica, Vila Velha Espírito Santo, à época dos fatos geradores, seu empregado, diretamente subordinado ao seu Gerente de Exportações, à época dos fatos geradores e também na data da contestação dos lançamentos, Senhor José Ricardo Cicone. Segundo, as notas fiscais foram

emitidas diretamente para uma adquirente no exterior. Terceiro, as mercadorias não foram remetidas para recintos alfandegados, em nome de comercial exportadora.

Dessa forma, se as exportações foram efetuadas diretamente pela recorrente, a responsabilidade pelo transporte até o porto de embarque, bem como o embarque das mercadorias era sua. Se ela não efetuou o transporte das mercadorias até o porto nem providenciou o seu embarque, não tem fundamento a alegação de que não sabia que as mercadorias não foram exportadas. Caso tivessem sido remetidas para recintos alfandegados, em nome de comercial exportadora, com o fim específico de exportação, não teria responsabilidade pelo pagamento das contribuições.

Além disto, embora as mercadorias não tenha sido exportadas, os contratos de câmbio foram fechados e liquidados.

Como as mercadorias foram faturadas e saíram do estabelecimento industrial da recorrente e não retornaram, conclui-se, com segurança, que foram vendidas no mercado interno e, portanto, estão sujeitas ao PIS e à Cofins.

De acordo com o art. 2º da Lei nº 9.718, de 1998, citado e transcrito anteriormente, o contribuinte das referidas contribuições sociais é pessoa jurídica que fatura mensalmente mercadorias e serviços.

Já a responsabilidade tributária está assim definida no CTN:

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

[...].”

Assim, de conformidade com estes dispositivos legais, a recorrente é contribuinte e responsável pelo pagamento das contribuições, objeto dos lançamentos em discussão.

O fato de o art. 135 do CTN, atribuir responsabilidade pessoal a terceiros, empregados e gerentes, pelo pagamento de tributos, não exime a pessoa jurídica, contribuinte, de seus pagamentos. O responsável principal é a pessoa jurídica contribuintes dos tributos.

Além disto, no presente caso, a recorrente não demonstrou nem provou que as operações foram realizadas sem o seu conhecimento. Ao contrário, o Gerente de Exportações que, de fato é o responsável pela regularidade das exportações, continuava trabalhando na recorrente até a data das impugnações. Também nos autos, informou que apenas o empregado subordinado a ele não trabalha mais na empresa. O gerente foi inclusive arrolado por ela como testemunha na notícia crime protocolada na Polícia Federal.

Nenhuma prova foi carreada aos autos demonstrando que o empregado Hervig Kerkoff simulou as operações de exportações sem o conhecimento da Gerência e da própria recorrente.

Caba, ainda, ressaltar que a recorrente se beneficiou de todas as operações fraudulentas, deixando de pagar as contribuições, objeto dos lançamentos em discussão, e outros tributos tais como o IPI.

Quanto à aplicação da multa agravada, a própria recorrente reconheceu que houve fraude nas operações.

A Lei nº 9.430, de 27/12/1996, assim dispõe quanto à multa no lançamento de ofício:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

[...].

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

[...].”

Já a Lei nº 4.502, de 1964, assim dispõe:

“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;

[...].

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.”

No presente caso, houve sonegação e fraude por parte da recorrente.

Assim, correta o agravamento da multa nos termos dos citados dispositivos legais.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

CÓPIA