



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16175.000159/2005-85
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.341 – 3ª Turma
Sessão de 16 de agosto de 2018
Matéria PIS-COFINS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
TREVILLE VEÍCULOS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

RECURSO DO CONTRIBUINTE NÃO CONHECIDO

Não provada a similitude fática entre o aresto recorrido e os paradigmas, não se conhece do recurso especial.

MULTA QUALIFICADA. Ausente exteriorização da apreciação subjetiva da conduta do contribuinte pela fiscalização, de modo a permitir o conhecimento e a defesa pelo autuado, não subsiste o agravamento da multa ao patamar de 150%.

Recurso especial do contribuinte não conhecido e recurso especial da Fazenda negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama, que conheceu parcialmente do recurso. Acordam, ainda, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama, que não conheceu do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial do Contribuinte e da Fazenda contra o Acórdão 3402-002.918 (fls. 3099/3118), de 23/02/2016, que negou provimento ao recurso de ofício e deu parcial provimento ao recurso voluntário, ratificado pelo Acórdão em Embargos 3402-003.453, de 23/11/2016, sanando a apontada omissão mas mantendo os termos do julgado inicial, o qual foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

INTIMAÇÃO. CIÊNCIA. REGULARIDADE. Não comprovada inobservância a disposições do art. 23 do Decreto 70.235/72, regulares se mostram os procedimentos de intimação e de ciência das autuações.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Cientificado o contribuinte da autuação e seus anexos e sendo-lhe assegurado o direito de questionar as exigências nos termos das normas que regulam o processo administrativo fiscal, descabe a alegação de cerceamento ao direito de defesa.

MULTA AGRAVADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Ausente exteriorização da apreciação subjetiva da conduta do contribuinte pela fiscalização, de modo a permitir o conhecimento e a defesa pelo autuado, não subsiste o agravamento da multa ao patamar de 150%.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. PRAZO. O direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento relativo à COFINS e à Contribuição ao PIS extingue-se após 5 anos contados do: (a) primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento ou apuração regular. (CTN, art. 173, I); (b) fato gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, art. 150, § 4º), salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Não comprovado fraude, o início da contagem do prazo decadencial permanece na regra do art. 150, § 4º, do CTN.

PIS. COFINS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Detectada a insuficiência de recolhimento, mantém-se a exigência, mas reduzindo-a em função de incorreções na base de

cálculo alegadas em impugnação e admitidas em sede de diligência pela fiscalização.

A Fazenda manejou recurso especial de divergência (fls. 3121/3133), admitido na íntegra pelo despacho de fls. 3135/3139, postulando a reforma do aresto recorrido para que seja restabelecida a multa qualificada de 150 %, a qual foi reduzida para 75% pela DRJ e assim mantida pelo recorrido ao negar provimento ao recurso de ofício. Entende a Fazenda que a empresa ao declarar ao Fisco Federal informação diversa daquela que declara ao Fisco Estadual, resta configurado o evidente intuito de fraude a que alude o art. 71 da Lei 4.502/64, desta forma devendo ser qualificada a multa de ofício, nos termos do art. 44, II, da Lei 9.430/96. Em contrarrazões, o contribuinte entende que não foram preenchidos os requisitos de admissibilidade do especial, quer por contrariar Súmulas do CARF que transcreve. No mérito, pede o improvimento do especial fazendário.

O contribuinte também interpôs recurso especial (fls. 3299/3340), em extensa petição, na qual alega, em síntese:

1 - que a DRJ inovou o lançamento, desta forma adotando novo critério jurídico, em ofensa ao art. 146 do CTN, independentemente do fato de reduzir ou aumentar o valor da obrigação tributária, uma vez que as glosas efetuadas pela fiscalização referiam-se a "despesas de variações monetárias passivas", as quais teriam sido reclassificadas pela DRJ para "despesas de correção monetária do balanço". Um dos paradigmas acostados referem-se ao julgado no Acórdão 9101-002.016, de 08/10/2014;

2 - que a DRJ ao constatar que a fiscalização não havia considerado o regime de consignação no lançamento (previsto no art. 5º da Lei 9.716/98), após a realização de duas diligências, teria retificado todas as bases de cálculo, "substituindo as inicialmente apuradas pela fiscalização por aquelas apuradas nas duas diligências por ela determinadas (fls. 3124)". Entende que assim agindo, a DRJ "ao invés de reconhecer a nulidade do lançamento, por evidente vício material, simplesmente acolheu os cálculos da diligência, retificando integralmente os tributos apurados em uma clara tentativa de salvar os autos de infração". Em consequência, postula a declaração de nulidade do lançamento;

3 - que a intimação pela via editalícia não pode ser afixada em estabelecimento da Receita Federal incompetente para fazer intimações. Enquanto o recorrido entendeu que é irrelevante o endereço do contribuinte no momento de afixação do edital, o paradigma (1301-001.609) interpretou o art. 23, §1º, II, do Decreto 70.235/72 de forma oposto, qual seja, que a repartição responsável pela intimação via Edital será determinada de acordo com o domicílio fiscal do contribuinte justamente na data da sua afixação. Assim, entende que a data da ciência não é aquela considerada pelo recorrido, 15 dias após a fixação do edital (que se deu em **18/11/2005**), uma vez entender nula a intimação editalícia, mas sim a data de **02/01/2006**, quando teve acesso aos autos e apresentou sua impugnação. Em consequência, afirma, em 02/01/2006 "já havia operado a decadência direito de o Fisco lançar os tributos PIS/COFINS de dezembro de 2000".

Inicialmente o despacho de admissibilidade (fls. 3390/3397) negou seguimento ao especial do contribuinte. Agravado (fls. 3423/3442) este, sobreveio o despacho (fls. 3435/3442) datado de 12/04/2018 dando seguimento relativamente às seguintes matérias:

"possibilidade de alteração do critério jurídico em casos de redução do valor lançado", e:

"nulidade de edital afixado em estabelecimento da receita federal incompetente para fazer intimações"

Em contrarrazões (fls. 3444/3453), a Procuradoria pede, em preliminar, o não conhecimento do recurso em razão da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e aqueles indicados como paradigmas. No mérito, requer seja nega provimento ao recurso do contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

I - ANÁLISE DO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

1 - Do contribuinte

1.1 - "Possibilidade de alteração de critério jurídico em casos de redução do valor lançado".

Analisando-se a peça de impugnação, constata-se que o contribuinte apontou erro no lançamento quanto à base impositiva de venda de veículo usado, o que foi acatado pela bem lançada decisão de piso (Vol XVI - fls. 2981/3011), com arrimo nas diligências provocadas pelo próprio órgão julgador da RBF. Em que pese, na sequência, por dever de ofício, analisar os pressupostos recursais, já se conclui pela total improcedência da tese de modificação de critério jurídico, mormente quando a retificação do lançamento deu-se com arrimo nas próprias razões da então impugnante, momento processual que delimita a lide no rito do Decreto 70.235/72.

A decisão recorrida avaliando as diversas exclusões da base de cálculo promovidas pela Autoridade Julgadora de 1ª Instância por provocação do então impugnante, julgou que houve estrita observância ao § 3º do art. 18, do PAF, sem ocorrência de agravamento da exigência inicial, mas, ao contrário, redução dos valores exigidos, não configurando, portanto, alteração do critério jurídico capaz de gerar o reconhecimento de nulidade do Auto de Infração.

O Acórdão indicado como paradigma, nº 101-92.978, analisou situação processual em que a acusação original da Fiscalização para motivar o lançamento era da desnecessidade das despesas, com infringência ao art. 191 do RIR/80 e ao art. 242 do RIR/94. Em sede de julgamento administrativo de 1ª instância, a acusação foi transmudada para utilização da correção monetária com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto, com infringência do art. 3º do Decreto nº 332/91. Nesse contexto, entendeu-se ser flagrante a alteração do critério jurídico do lançamento.

O Acórdão indicado como paradigma nº 9101-002.016, analisando proposição recursal no sentido de que "outras receitas", excluídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no julgamento do recurso voluntário, deveriam ser reintegradas no julgamento do recurso especial por se tratar de omissão de receitas de que trata o art. 528 do RIR/99, decidiu pela improcedência da proposição, entre outras razões, porque o art. 146 do CTN veda o

procedimento, que introduz modificação por meio de decisão administrativa no critério jurídico adotado pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, que originalmente, foi o art. 521 do RIR/99.

Cotejando os arestos confrontados, resta claro, evidente, que não há entre eles mínima similitude fática para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida. Os acórdãos indicados como paradigma laboram sobre hipóteses de alterações da capitulação da base legal que suporta o lançamento ocorridas (ou propostas) no curso do contencioso administrativo-fiscal. A decisão recorrida não cogita dessa alteração; limita-se a ratificar a regularidade da adequação da base de cálculo do lançamento. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão nº CSRF/01-0.956, de 27/11/89:

“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1o vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”

Ora, se o objetivo intrínseco do recurso especial de divergência é uniformizar os julgados do CARF, por óbvio que não havendo similitude entre o que está sob julgamento e o teor do aresto paragonado, não pode e não deve sequer ser admitido recurso desse jaez. Por isso, sem reparos ao despacho inicial que não conheceu do recurso neste ponto (fls. 3394/3396).

Ante tais considerações, não conheço do especial do contribuinte neste ponto.

1.2 - "Nulidade de edital afixado em estabelecimento da receita federal incompetente para fazer intimações".

Data vênua, mais um equívoco do despacho em agravo ao permitir revolver questão preclusa, quer temporal quer consumativamente. Qual prejuízo para a defesa da autuada se ela apresentou tempestivamente a impugnação, e que pelo teor da mesma identifica-se que o objeto do lançamento foi apreendido em todos seus termos, levando, inclusive, por provocação da peça impugnatória, a redução do valor cobrado? Respondo: nenhum! Consabido que não se declara nulidade processual sem que se tenha evidenciado prejuízo à parte, de modo a incidir o brocardo *pas de nullité sans grief*. E é ônus de quem alega o prejuízo demonstrar sua ocorrência e extensão. Como ensina Tourinho Filho, *"para que o ato seja declarado nulo é preciso haja, entre a sua imperfeição ou atipicidade e o prejuízo às partes, um nexo efetivo e concreto"*.

Mas, para ilustrar, veja-se o teor do "Termo de Registro dos Fatos Observados no Procedimento de Ciência de Auto de Infração" (fls. 317/318), elaborado pelo agente fiscal encarregado da ação fiscal:

Em relação ao desenvolvimento da ação fiscal, cumpre registrar que após a lavratura do Termo de Intimação de 30.09.2005 (doc. de fls. 224 do Processo 16175.00016112005-54), esta fiscalização não mais foi atendida pelos sócios e/ou representante legal da empresa, embora fizesse inúmeras tentativas.

Nesse contexto, com os elementos disponíveis, procedemos à lavratura em 08.11.05 do Termo de Verificação de PIS — COFINS e IRPJ, Auto de Infração do PIS, de COFINS, de IRPJ e CSLL, Termo de Cientificação de Arrolamento de Bens e Relação de Bens para Arrolamento.

Convicto da impossibilidade de ciência pessoal, esta fiscalização em 09.11.2005, encaminhou os termos e autos de infração acima mencionados através de via postal, consubstanciado no AR no SS 98660329-1 BR (doc. de fls. 228 e 229).

Depois de diversas tentativas de entrega, registradas no envelope contendo a documentação, o mesmo foi devolvido com a anotação de que a Diretoria da empresa se recusara em recebê-lo.

Nessa situação, em 16.11.2005, optamos por enviar telegramas para o domicílio fiscal dos sócios da empresa referenciada, Srs. Oswaldo Emilio Grassi e Sergio Marcos de Souza Grassi (doc. de fls. 230 a 235), intimando-os a comparecer à Delegacia da Receita Federal em Osasco, para a efetivação pessoal da ciência. Depois de três tentativas, o correio informou que não foi possível efetuar a entrega por alegada ausência dos sócios.

Pressentindo a deliberação dos sócios em dificultar a formalização da ciência, em verificação procedida no sistema informatizado da Receita Federal — CNPJ, constatamos que os sócios da Treville Veículos Ltda eram também sócios da empresa H. VILLE VEÍCULOS LTDA., CNPJ 02.717.846/0001-71 (doc. de fls. 236 a 240), com domicílio fiscal à Alameda Araguaia, 120 — Aeroporto Industrial — Barueri/SP. Ato contínuo, enviamos nova intimação aos mesmos, nesse novo endereço, para que comparecessem à Delegacia da Receita Federal com o intuito de efetivar a ciência. Conforme informação do correio, essas intimações foram entregues em 16.11.2005. Entretanto, os sócios não atenderam à intimação.

Finalmente, como último recurso, em 18.11.2005, providenciamos a afixação de edital, nas dependências da Delegacia da Receita Federal em Osasco, intimando a TREVILLE VEICULOS LTDA para que no prazo de 5 (cinco) dias, após decorrido o prazo legal de 15 (quinze dias), tomasse ciência dos Termos acima mencionados, bem como seus anexos. Todavia, a empresa não atendeu a intimação.

Paralelamente a esses fatos, registramos que examinando a Ficha Cadastral, expedida pela JUCESP no dia 06/12/2005, constatamos que a TREVILLE VEICULOS LTDA, permanece com a sua sede no seguinte Endereço: Estrada da Aldeinha nº 525 — Alphaville — BARUERI/SP. (doc. de fls. 242 a 244).

No mesmo sentido foi feita Consulta no dia 06/12/2005, no Sistema CNPJ da Receita Federal, a qual indicou que a empresa continua sediada no mesmo endereço especificado nos termos lavrados por esta fiscalização.

A decisão de piso (fls. 2981/3011) trouxe mais elementos esclarecedores, pois a empresa obrou em mais uma atitude questionável ao mudar seu estatuto para fins de mudança de endereço. Veja-se:

A alteração de endereço para a Rua do Rocio, 423, sala 1701, Edifício ITC Bussines, São Paulo/SP, alegada na defesa, foi informada por via eletrônica em 17/11/2005 e só veio a ser processada em 06/12/2005, conforme se constata na pesquisa ao sistema CNPJ, juntada às fls. 518/519 do processo de IRPJ/CSLL e às fls. 1.756/1.757 do processo de Cofins/PIS.

Quando do encaminhamento da correspondência em 09/11/2005 contendo os Autos de Infração (fls. 84 do processo de IRPJ/CSLL e fls. 486 do processo de COFINS/PIS), bem como quando da afixação do edital em 18/11/2005 (fls. 503 do processo de COFINS/PIS), o sistema informatizado da Receita Federal (CNPJ) e também o cadastro da Junta Comercial do Estado de São Paulo indicavam como endereço eleito pelo sujeito passivo aquele para o qual foi remetida a correspondência, como se comprova pelas pesquisas de fls. 97/98 do processo de IRPJ/CSLL e 499/500 do processo de COFINS/PIS datadas de 06/12/2005.

Esses são os fatos, mas adentremos na análise dos pressupostos do presente recurso no tópico.

O Acórdão indicado como paradigma nº 1301-001.609, ao analisar os registros do Cadastro CNPJ, verificou que desde 2005 o endereço do contribuinte autuado já havia sido alterado, fato que havia sido ignorado nos autos. Por essa razão, a decisão considerou que a intimação editalícia, promovida em 2008, em repartição fiscal localizada em município distinto do domicílio tributário do contribuinte autuado era irregular.

Cotejando os julgados colacionados, verifico que se há diferença entre as suas conclusões devem-se elas não à divergência de interpretação do art. 23 do PAF, mas às dessemelhanças entre os casos concretos analisados. A decisão recorrida considerou correto o local de afixação do edital, haja vista que as intimações pela via postal haviam sido corretamente endereçadas. A decisão indicada como paradigma considerou que a intimação editalícia foi irregular porque a alteração de endereço processara-se 3 (três) anos antes do edital. Trata-se, como se vê, de diferença de interpretação do fato, e não da norma.

Enquanto na decisão recorrida, averba-se que foi tentada, inicialmente, pela fiscalização, a intimação pessoal e, depois, a intimação postal (ambas recusadas pela

recorrente), tendo sido, ainda, enviados telegramas para os sócios e para outra empresa destes, no acórdão paradigma apontado (Acórdão nº 1301-001.609, de 2014), nada disso ocorreu.

São, pois, situações fáticas distintas, a demandarem, forçosamente, decisões diversas, insuscetíveis de uniformização por meio do Recurso Especial de divergência.

Deveras, não deve ser conhecido o especial também neste ponto.

2 - Da Fazenda

Conheço do recurso da Fazenda, uma vez que o cotejo do recorrido e do paradigma tem similitude fática, que é acerca da interpretação da norma que determina a qualificação da multa de ofício (art. 44, II, da Lei 9.430/96).

II - MÉRITO

Em que pese a atitude da empresa de sistematicamente informar valores de faturamento a menor para o fisco federal em cotejo com os valores informados ao fisco estadual em GIA (fls. 252/258), o que denota o dolo de seu agir, isso, *ipso facto*, não se espraia ao ponto de dar margem à qualificação da multa. Intimada (fl. 252) a esclarecer as diferenças citadas, a empresa informou:

Em face da solicitação de esclarecimento, vimos pela presente, tempestivamente, informar que procedendo ao exame dos valores de contribuição lançados na planilha; estes conferem com os valores apontados.

Ocorre que mesmo que o julgador tenha elementos nos autos a concluir que o agir da empresa foi doloso, não pode ele, tratando-se de direito tributário-penal, fazer a subsunção dos fatos à norma tributário-penal que qualifica a multa de ofício. Isso é competência exclusiva da autoridade fiscal incumbida de levar a efeito o lançamento.

Cediço que para qualificar a multa, dobrando seu percentual, é ônus do Fisco demonstrar e motivar a ocorrência dos fatos ensejadores da qualificação. E isso não foi feito. Dispõe a norma:

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

...

II- cento e cinquenta 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.

Portanto, ao qualificar a multa de ofício, deve a autoridade fiscal descrever a conduta do agente e subsumi-la às hipóteses de ao menos um dos artigos (71, 72 ou 73) da Lei 4.502/62, aos quais remete o art. 44, II, da Lei 9.430. E de tal mister não se desincumbiu o autor do lançamento. Vejamos:

No exercício da função de Auditor Fiscal da Receita Federal, em (cumprimento da MPF nº 0811300-2005-0025-4, através dos termos lavrados em 26/01/2005, 18/02/2005, 03/03/2005 e 11/08/2005, o contribuinte foi intimado a apresentar o demonstrativo do PIS/FATURAMENTO do período Jan/1999 a Ago/2005— os Livros de Registros de Apuração do ICMs e as cópias das ações judiciais propostas contra a União Federal.

Em resposta, através do Formulário "Informações Prestadas à SRF" a empresa apresentou a base de cálculo da contribuição devida ao PIS que confrontadas com os dados extraídos dos Sistemas da SRF (DCTF — DACON SINAL08 e IRPJCONS), acusou, insuficiência de recolhimento nos períodos baixo especificado, conforme demonstrativos, devidamente anexados a este termo.

Intimada, através do Termo de Intimação de 02/06/2005, a esclarecer estas insuficiências, a empresa informou que procedendo ao exame dos valores de contribuição apontados na planilha elaborada por esta fiscalização com base nos livros de Registros de Apuração do ICMs e dos Registros de Prestação de Serviços estes conferem com os valores apontados.

Como se vê da motivação do lançamento, sequer uma palavra para explicar a qualificação da multa, por isso correto o afastamento da mesma. Em consequência, sem reparos à decisão da DRJ em Campinas, de excelente lavra, que assentou:

*Nas peças que compõem a autuação verifica-se a indicação da multa no percentual de 150% e sua fundamentação legal, **sem, contudo, estar descrita qualquer justificativa expressa para tal imposição.***

Deveras, deve ser mantido o recorrido neste ponto.

CONCLUSÃO

Em face do exposto:

- 1 - Não conheço do recurso especial do contribuinte; e
- 2 - Conheço do especial da Fazenda, mas nego-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 16175.000159/2005-85
Acórdão n.º **9303-007.341**

CSRF-T3
Fl. 11
