



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

Processo nº 19515.007086/2008-95
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-00.936 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2012
Matéria AUTO DE INFRACAO. SIMPLES FEDERAL
Recorrentes Saulo Germiniani (CPF nº 063.152.916-00), Saulo Barros Germiniani (CPF nº 664.160.606-63) e Emerson de Barros Germiniani (CPF nº 664.160.786-00), responsabilizados pelos débitos tributários da empresa DISTRIPLASTICOS - COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA
5ª. TURMA DA DRJ EM SÃO PAULO I - SP

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Possuindo os procuradores amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar amplamente toda a empresa, resta demonstrado o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária, devendo-se manter a sua responsabilidade solidária, em relação aos débitos constantes do presente processo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

SIMPLES. EXCLUSÃO. A pessoa jurídica será excluída do SIMPLES se, na condição de empresa de pequeno porte, tiver auferido receita bruta superior a R\$ 1.200.000,00. A exclusão surtirá efeito a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o referido limite.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntário e de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva acompanhou pelas conclusões em relação ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

DISTRIPLASTICOS - COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF). Por sua vez, a 5ª. TURMA DA DRJ EM SÃO PAULO I – SP recorre de ofício pela exoneração de valor acima de sua alçada.

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 594/598, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada (optante pelo SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições), constatou-se o seguinte, em relação ao ano-calendário de 2003:

Omissão de receitas

Depósitos e créditos bancários de origem não comprovada

Em 19/04/2007, foi encaminhada intimação por via postal ao endereço informado na RFB como sendo sede da empresa, a qual foi devolvida com a informação “desconhecido”.

Na mesma data, e novamente em 04/06/2007, foram encaminhadas intimações por via postal aos sócios indicados nos cadastros da RFB e da JUCESP (Srs. Fabiano dos Santos Sampaio, Eliana Gonçalves de Freitas, Clemente José de Souza e Carlos Antonio Gonçalves), requisitando os livros e documentos contábeis e fiscais do ano-calendário de 2003, inclusive extratos de contas bancárias.

Como as intimações não foram respondidas, foram expedidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMFs) às instituições nas quais a empresa movimentou recursos no período sob exame.

De posse dos documentos fornecidos pelas instituições financeiras, a fiscalização constatou que as contas bancárias da empresa eram movimentadas pelos seguintes procuradores: Saulo Germiniani (CPF nº 063.152.916-00); Saulo Barros Germiniani (CPF nº 664.160.606-63) e Emerson de Barros Germiniani (CPF nº 664.160.786-00).

A fiscalização observou que, conforme os referidos documentos, os procuradores acima possuíam amplos, gerais e ilimitados poderes para, em conjunto ou isoladamente, gerir e administrar amplamente a empresa, em todos os atos.

Em 18/03/2008, foram encaminhadas intimações por via postal aos referidos procuradores, requisitando os livros contábeis e fiscais da empresa sob fiscalização.

Em resposta, os interessados limitaram-se a alegar que não participaram do quadro societário da fiscalizada, que a responsabilidade pelos livros estaria a cargo do estabelecimento matriz/sede e, que, portanto, estariam impossibilitados de fornecer os livros requisitados.

Os extratos fornecidos pelas instituições financeiras foram conciliados entre si, tendo sido excluídas as operações que não representavam ingresso de recursos, tais como: estornos, transferências entre contas do mesmo titular, etc.

Os depósitos e créditos bancários remanescentes, relativos ao ano-calendário de 2003, foram relacionados de forma individualizada, tendo sido enviada intimação ao supracitado procurador Saulo Germiniani (CPF nº 063.152.916-00), a fim de:

1. Demonstrar e comprovar a origem dos valores depositados/creditados nas contas bancárias mantidas pela empresa, no total de R\$ 43.666.947,78; e
2. Demonstrar e comprovar a escrituração nos livros contábeis e fiscais dos valores mencionados no item anterior, assim como sua respectiva inclusão na base de cálculo dos tributos e contribuições administrados pela RFB.

Em resposta, o interessado limitou-se a “*informar e esclarecer que não possui ainda informações suficientes para comprovar ou demonstrar a origem dos valores depositados/creditados nas contas bancárias mantidas pela DISTRICARNES COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., filial 04.247.150/0003-17*”, solicitando, ainda, prazo adicional de 30 dias, prazo esse concedido.

Transcorrido o prazo requerido, o interessado apresentou cópia da DAPI – Declaração de Apuração e Informação do ICMS, contendo informações mensais prestadas pela empresa à Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, que, segundo o interessado, demonstrariam os valores das vendas e compras realizadas pela fiscalizada.

Entretanto, os valores constantes da referida declaração estão em desacordo com a movimentação financeira apurada na presente ação fiscal, bem como com aquelas prestadas na Declaração Anual Simplificada relativa ao ano-calendário de 2003 (PJSI/2004 – SIMPLES) entregue à RFB.

Além disso, as informações prestadas à Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, ~~desacompanhadas~~ dos livros e documentos contábeis e fiscais

comprobatórios dos valores informados, não são suficientes para comprovar a receita auferida pela empresa no período sob exame.

Assim, durante a ação fiscal, permaneceu sem justificativa e comprovação a origem dos recursos depositados/creditados nas contas bancárias mantidas pela empresa.

Além disso, parte das receitas omitidas caracteriza-se como oriunda das atividades operacionais exercidas pela empresa, tais como operações de cobrança bancária de títulos emitidos pela fiscalizada.

Em virtude disso, a fiscalização realizou levantamento individualizado dos depósitos e créditos bancários, levando em consideração a natureza de cada operação.

O resumo mensal apurado foi confrontado com a receita informada na Declaração Anual Simplificada, tendo sido apuradas as omissões de receitas constantes do demonstrativo de fl. 597 e a matéria tributável, representada pela soma dos seguintes valores:

- Recebimentos caracterizados como receitas da atividade operacional, diminuído da Receita declarada (com multa de 150%); e
- Demais depósitos e créditos bancários (com multa de 75%).

A falta de comprovação da origem dos recursos depositados/creditados nas contas bancárias mantidas pela empresa autoriza ao Fisco a presunção legal de considerar que esses recursos foram movimentados à margem da escrituração, caracterizando-se como omissão de receitas tributáveis, conforme previsto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2003:

(...)

Crédito Tributário Total (em reais)		
Consolidado até 31/10/2008	1.000.957,69	IRPJ
	1.000.957,69	PIS
	1.539.934,93	CSLL
	3.079.870,05	COFINS
	6.621.720,57	INSS
	13.243.440,93	TOTAL

- Fatos geradores mensais, nos termos do artigo 3º da Lei nº 9.317/96;
- Percentuais: artigos 5º, inciso II, letra “i”, e 23, incisos II, letra “i”, itens 1, 2, 3, 4 e 5, e § 3º, da Lei nº 9.317/96;
- Demonstrativos auxiliares de cálculo às fls. 603/617.

Com a tributação de ofício efetuada na presente ação fiscal, a receita bruta obtida pela contribuinte perfaz montante global superior a R\$ 1.200.000,00 no ano-calendário de 2003, conforme quadro de fl. 597, motivo pelo qual a fiscalização também formalizou Representação Fiscal para fins de Exclusão do Simples (fls. 599 e 602), com efeitos a partir de 01/01/2004, nos termos do artigo 195, inciso I, c/c artigo 192, inciso II, ambos do RIR/99.

A omissão de receitas caracterizadas como oriundas das atividades operacionais configuram, em tese, crime contra a ordem tributária (artigos 1º, incisos I e II, e 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/90), motivo pelo qual a fiscalização também formalizou

Representação Fiscal para Fins Penais, em processo à parte (nº 19515.007087/2008-30).

Nos termos do artigo 135 do CTN, foram também considerados responsáveis solidários pelo crédito tributário os seguintes contribuintes, procuradores responsáveis pela movimentação financeira no período sob exame:

- Saulo Germiniani (CPF nº 063.152.916-00);
- Saulo Barros Germiniani (CPF nº 664.160.606-63); e
- Emerson de Barros Germiniani (CPF nº 664.160.786-00).

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

Em face da Representação Fiscal para fins de Exclusão do Simples de fls. 599 e 602), foi editado o Ato Declaratório Executivo DERAT/SPO/DIORT/EQUIR nº 051/2009 (fl. 786), excluindo a empresa autuada do SIMPLES a partir de 01/01/2004.

Em 02/06/2009, a empresa foi intimada a tomar ciência do referido ADE e a manifestar, dentro do prazo de 30 dias, sua inconformidade com a relação à exclusão do SIMPLES (fls. 788/789).

DAS IMPUGNAÇÕES AOS AUTOS DE INFRAÇÃO

A empresa autuada foi considerada cientificada dos lançamentos em 14/11/2008 (conforme edital de fl. 675 e nos termos do artigo 23, § 2º, inciso III, do Decreto nº 70.232/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97), e não apresentou impugnação aos Autos de Infração.

Saulo Germiniani (CPF nº 063.152.916-00), Saulo Barros Germiniani (CPF nº 664.160.606-63) e Emerson de Barros Germiniani (CPF nº 664.160.786-00), considerados responsáveis solidários, foram cientificados dos lançamentos em 14/11/2008 (AR's de fl. 676) e apresentaram, em 12/12/2008, respectivamente, as impugnações de fls. 681/712, 713/744 e 745/776, alegando, em síntese, o seguinte:

Considerações iniciais sobre o procedimento fiscal – Relato dos fatos que deram azo à inclusão do impugnante – Equívocos da fiscalização

Inicialmente, foi encaminhado Termo de Intimação Fiscal à empresa (devolvido com a informação “desconhecido”). Ato contínuo, como legalmente há de ser, foram encaminhadas intimações aos atuais sócios da empresa, Fabiano dos Santos Sampaio (intimação recebida, sem posterior manifestação) e Eliana Gonçalves de Freitas (intimação curiosamente devolvida com carimbo de “não procurado”, sem que a fiscalização tenha recorrido às outras formas de intimação, previstas no artigo 23 do Decreto nº 70.232/72).

Também foram encaminhadas intimações aos ex-sócios Clemente José de Souza e Carlos Antônio Gonçalves, que apresentaram, em resposta, alterações contratuais constando suas retiradas do quadro societário.

Diante da omissão dos intimados, a fiscalização expediu o RMF às instituições bancárias, momento em que o impugnante foi inserido no MPF, pelo simples fato de constar seu nome nos cartões de assinatura das contas bancárias da empresa autuada.

O fato de verificar nos cartões de assinatura dos bancos (informações sintetizadas às fls. 684/685) nomes distintos daqueles constantes no quadro societário da empresa fez com que a fiscalização concluísse, tendenciosamente, o limite e a extensão dos poderes outorgados para administração da empresa autuada. Porém, importante frisar, não conseguiu juntar aos autos prova de que os ex-procuradores realmente fizeram uso dos poderes a eles conferidos, seja através de movimentações financeiras ou de outros descritos no próprio cartão de assinatura.

No caso em tela, a presença dos ex-sócios Clemente José de Souza e Carlos Antônio Gonçalves nos cartões de assinatura demonstra que a administração não era incumbência apenas do impugnante e ex-procuradores, como quer crer a fiscalização.

Os poderes outorgados aos procuradores foram conferidos apenas à filial de CNPJ nº 04.247.150/0003-17, esquecendo-se a fiscalização de que também havia movimentações de recursos pela matriz (CNPJ nº 04.247.150/0001-55).

Os próprios cartões de assinatura juntados descrevem os poderes possíveis de exercício pelos procuradores. Confrontando-os com as presunções da fiscalização, fica evidente a inexistência de “*amplos, gerais e ilimitados*” poderes, como equivocadamente faz alusão a fiscalização. Em todas as instituições requisitadas, resta nítida a limitação dos poderes outorgados.

Ademais, durante a fiscalização não foram juntados aos autos qualquer cópia de cheques, duplicatas, notas promissórias, contratos de empréstimos ou até mesmo comprovante de movimentação financeira procedida pelo impugnante ou pelos demais procuradores.

Da decadência – Extinção dos créditos tributários referentes ao período de janeiro a outubro do ano-calendário de 2003 - SIMPLES

Os Autos de Infração de IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e INSS, referentes ao ano-calendário de 2003, foram lavrados em 11/11/2008, quando já estava extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, principal ou acessório, anterior a 11/11/2003, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

Portanto, o impugnante requer que seja extinto, nos termos do artigo 156, inciso V, do CTN, o crédito tributário relativo a todo o período anterior a 11/11/2003, por decurso do prazo decadencial.

Do vício material – Erro da autuação fiscal – Tributação incorreta – Nulidade do Auto de Infração

No ano-calendário de 2002, a empresa autuada era optante do SIMPLES, de acordo com a legislação vigente.

Todavia, no decorrer desse ano-calendário, a empresa ultrapassou o limite de R\$ 1.200.000,00 permitido para a sua manutenção no programa, conforme evidenciado às fls. 536/589, e sintetizado à fl. 690.

Dessa forma, a exclusão de ofício da empresa do SIMPLES deveria ter efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003, e não de 2004, como equivocadamente autuou o Auditor Fiscal.

Assim, a empresa, no ano-calendário de 2003, deveria ter sido autuada e tributada pelo lucro arbitrado, e não pelo SIMPLES.

Assim, o Auto de Infração lavrado padece de vício formal e nulidade absoluta. Esse também é o entendimento do Conselho de Contribuintes, conforme ementa transcrita à fl. 691.

Do vício formal – Ilegitimidade passiva do impugnante para figurar como responsável tributário – Artigo 135 do CTN – Inexistência de solidariedade – falta de provas nos autos – Sócios e ex-sócios da empresa autuada como únicos responsáveis

O impugnante foi incluído no pólo passivo do Auto de Infração ao pretexto de ser responsável solidário pelo pretense crédito tributário da empresa autuada.

Ocorre que o único vínculo que ligava o impugnante à empresa autuada, à época, era uma procuração outorgando poderes limitados de gestão, discricionariamente utilizada pelo Auditor Fiscal como prova conclusiva da acusada solidariedade.

A inteligência do artigo 135 do CTN é no sentido de responsabilizar terceiros, quando a obrigação for resultado de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Assim, a obrigação pela qual respondem terceiros solidários há de ser resultante de atos irregularmente praticados.

Nos autos não restou provada a prática de qualquer ato do impugnante que importe na sua responsabilidade tributária. Efetivamente, o impugnante atuou no estrito cumprimento do seu dever legal, outorgado por procuração, sem violar lei ou contrato social. Ademais, o impugnante não teve relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador em contexto.

É relevante também ressaltar que os tributos lançados no Auto de Infração são de competência de apuração e recolhimento do estabelecimento matriz. Porquanto, ainda que se queira imputar responsabilidade ao impugnante, esta jamais deveria recair sob os tributos lançados no Auto de Infração, já que a limitação de sua procuração era somente para o estabelecimento filial, não tendo, portanto, nem interesse e nem condição de conhecimento sobre os fatos geradores.

O vício é flagrante, posto que os responsáveis tributários pelo pretense crédito são apenas os sócios e ex-sócios da empresa autuada, e não o impugnante, que tão somente atuou no cumprimento dos poderes outorgados por estes.

Portanto, o impugnante requer que se reconheça a nulidade apontada no Auto de Infração e a extinção da exigência e da solidariedade imputada ao impugnante.

Da falta de intimação de todos os responsáveis tributários e pretensos solidários para manifestações no decorrer do MPF – Intimações apenas ao impugnante – Ofensa ao princípio da impessoalidade – Cerceamento de defesa - Nulidade

É visível a preterição nas intimações promovidas pelo Auditor Fiscal, como se observa na preferência de intimação a um determinado pretense responsável tributário, em detrimento dos demais e dos sócios e ex-sócios.

Somente o primeiro Termo de Intimação, de 18/03/2008, foi enviado ao todos os supostos responsáveis solidários; os demais, em manifesto ato de cerceamento de defesa, foram enviados apenas a um.

No Auto de Infração não há que se falar em regular procedimento fiscal, visto que os pretensos responsáveis sequer foram intimados previamente de todos os atos fiscais, a fim de assegurar-lhes o direito de produzir sua defesa no âmbito interno.

Tal fato fere, inclusive, o princípio constitucional da impessoalidade (artigo 37 da CF/88), que dispõe que a administração (fiscalização) deve pautar-se de forma impessoal, a fim de se evitar qualquer forma de perseguição ou subjetivismo.

A condução do MPF, inclusive, preteriu o direito de defesa do impugnante, visto que os demais também poderiam auxiliar e intervir na busca dos documentos solicitados pelo Auditor Fiscal.

Conseqüentemente, requer o impugnante a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Da responsabilidade solidária – Análise dos autos – Interpretação literal do artigo 135 do CTN – Inexistência de excesso de poderes ou infração à lei por parte do impugnante

A solidariedade demanda, também, análise probatória.

Os artigos 134, inciso III, e 135, incisos I e II, do CTN dispensam interpretações, pois literalmente atribuem responsabilidade pessoal aos mandatários, prepostos, administradores de bens de terceiros pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

A solidariedade não se presume, resultando da lei ou da vontade das partes.

In casu, não há como se extrair dos autos elementos suficientes de convicção que possam comprovar a necessidade da medida excepcional de responsabilização, visto que:

- não há documentos nos autos que liguem a omissão de receitas apurada pela fiscalização, na empresa autuada, e a função exercida pelo impugnante à época;
- a procuração outorgada ao impugnante lhe conferia poderes parciais de administração, não respondendo unicamente por toda a empresa autuada, mas tão somente pela filial e, ainda, de forma limitada;
- o conjunto probatório carreado aos autos não autoriza concluir que, ao menos, os poderes conferidos aos procuradores foram utilizados. Não se verificam cópia de cheques, extratos bancários, duplicatas, notas promissórias, dentre outros, assinados pelo impugnante;

- não está demonstrado nos autos, como deveria, qual o pretensão excesso de poder conferido, infração à lei ou contrato social. A apuração pela fiscalização de omissão de receitas não pode ser presumidamente imposta ao impugnante, se não caracterizada a prática do ilícito (excesso ou infração); e
- não há interesse comum na situação que constituiu a pretensão omissão de receitas.

Portanto, requer o impugnante que seja dado provimento ao descabimento da responsabilidade solidária do impugnante, em virtude da inexistência de provas.

Da multa qualificada – Descabimento – Ausência de fatos ou indícios caracterizadores de qualquer tipo penal previsto nas Leis nºs 4.502/64 e 8.137/90 no relatório fiscal – Intimações atendidas pelo impugnante – Afastamento da multa

Cabe ainda dispor que a qualificação da multa, na presente situação, é totalmente descabida, ante o que foi levantado na fiscalização que ensejou o lançamento fiscal.

O Auditor Fiscal concluiu que o caso em tela está enquadrado no disposto no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, que aplica a penalidade de 150% nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Todavia, a justificativa para a aplicação de tal penalidade não está inserida no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, restando ao impugnante defender-se sem ao menos saber qual a conduta que ensejou, para a fiscalização, a intenção dolosa em burlar a legislação tributária. Evidente cerceamento de defesa.

O evidente intuito de fraude, autorizador da multa de 150%, deve ser efetivamente demonstrado pela fiscalização, sendo inaceitável presumi-lo nos casos de presunção legal de omissão de rendimentos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Esse entendimento, inclusive, foi sumulado pelo Conselho de Contribuintes (Súmula nº 14 do 1º CC, de 28/07/2006, fl. 697).

A aplicação da multa qualificada exige *a fortiori* a intenção dolosa, que vai além da simples omissão de rendimentos. Deve estar presente a prática de atos fraudulentos, os quais o Auditor Fiscal não conseguiu demonstrar durante a fiscalização.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal não há menção a qualquer fato que tenha força para caracterizar, mesmo em tese, algum tipo penal descrito na Lei nº 4.502/64 ou na Lei nº 8.137/90, sendo totalmente descabida a qualificação da multa ou a formalização da Representação Fiscal para Fins Penais.

Portanto, o impugnante requer que seja afastada a qualificação da multa e a Representação Fiscal considerada insubsistente, com a anulação de sua abertura.

Da multa isolada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007 – Princípios da vedação do confisco, proporcionalidade e equidade – Princípio do *ne bis IN SRF* n.º *idem*

É flagrante a infração ao princípio da vedação ao confisco, já que a multa, no caso em tela, impõe ao impugnante o pagamento de mais que o dobro do tributo.

Portanto, o impugnante requer a não aplicação da multa prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS

Base de cálculo do PIS e da COFINS – Faturamento – Vigência da Lei nº 9.718/98

Originalmente, a COFINS (Lei Complementar nº 70/91) e o PIS (Lei Complementar nº 7/70 e Lei nº 9.715/98) incidiam sobre o faturamento das empresas, consoante previsto no artigo 195, inciso I, letra “b”, da CF/88.

Com as alterações promovidas pela Lei nº 9.718/98 (artigo 3º, § 1º), o legislador ordinário buscou equiparar o conceito de “faturamento” à totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas.

A inconstitucionalidade desse alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS foi reconhecida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG.

Dessa forma, o Plenário do STF reconheceu que, durante a vigência da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo válida para a incidência do PIS e da COFINS era o faturamento, composto apenas pela receita da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.

Ocorre que o faturamento não é composto dos valores arrecadados a título de ICMS incidente sobre as vendas ou sobre a prestação de serviços de comunicação e de transporte, por não se tratar de receita própria do contribuinte, e sim mero repasse do imposto aos cofres públicos.

De fato, o ICMS se agrega ao valor das operações e compõe o preço de venda dos produtos, como forma de repassar seu custo ao adquirente. Todavia, por ser um tributo indireto, o ICMS não compõe a receita da empresa contribuinte, que exerce, por expressa obrigação legal, a função de mera arrecadadora, de intermediária. O ICMS não é receita da empresa, mas dos Estados da Federação, não devendo, assim, compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Confirmando essa interpretação, o STF vem reconhecendo (no julgamento do RE nº 240.785-2/MG, ainda não encerrado) que, nos termos do artigo 195 da CF/88, o valor do ICMS, apesar de estar destacado na fatura, não pode compor o faturamento, para fins de incidência da COFINS (fls. 704/706).

Desse modo, deve ser revista a base de cálculo do PIS e da COFINS, sendo julgado insubsistente o Auto de Infração.

Base de cálculo: Receita Bruta - Vigência das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003

Considerando que o artigo 195 da CF/88 somente dava competência à União para instituir o PIS e a COFINS sobre o faturamento, foi editada a Emenda Constitucional nº 20/98, de forma a permitir a instituição de contribuições sociais sobre o faturamento ou a receita.

Não obstante, mesmo com a edição das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, que determinaram a incidência do PIS e da COFINS sobre totalidade da receita dos contribuintes, permanece a impossibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo das referidas contribuições, por não ser receita própria da empresa.

A alteração da EC nº 20/98 somente pode ser interpretada no sentido de alcançar quaisquer ingressos pertencentes à pessoa jurídica, ou seja, receita própria.

Conforme já mencionado, o ICMS é receita dos Estados da Federação, e não da pessoa jurídica, que exerce, por expressa obrigação legal, a função de mera arrecadadora, de intermediária.

Conclusão

Ante o exposto, deve ser reconhecida, tanto no período anterior como no posterior às Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, a não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Da inaplicabilidade da taxa SELIC em matéria tributária

É sedimentado o entendimento de que não é cabível a aplicação da taxa SELIC para atualização de tributos, ante a própria natureza da referida taxa e a ausência de lei que fixe sua utilização.

No STJ vem se formando jurisprudência robusta contra a aplicação da taxa SELIC, sendo exemplo disso a decisão transcrita às fls. 710/711.

Assim, o impugnante requer que seja afastada a incidência da taxa SELIC sobre os tributos lançados.

Dos pedidos

Diante do exposto, requer o impugnante, preliminarmente, que seja:

- excluído o crédito tributário referente ao período compreendido entre 01/01/2003 e 11/11/2003, em virtude do decurso do prazo decadencial;
- declarada a nulidade de toda a fiscalização e do Auto de Infração, em virtude de erro material, com a exclusão de ofício da empresa autuada do SIMPLES, com efeitos a partir de 01/01/2003;
- acatada a preliminar de vício formal em razão da ilegitimidade passiva do impugnante, em face da inexistência de solidariedade; e
- declarada a nulidade do Auto de Infração, em virtude das omissões de notificações e intimações dos responsáveis.

Caso não seja cancelado o Auto de Infração, e seja analisado o mérito da presente impugnação, o impugnante requer que seja(m):

- providas as alegações de descabimento da responsabilidade solidária;
- afastada a multa qualificada, com a conseqüente anulação do ato de abertura da Representação Fiscal para Fins Penais;
- afastada a multa prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96;
- afastado o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS; e

- afastada a incidência da taxa SELIC.

Requer também que a Representação Fiscal para Fins Penais seja julgada insubsistente, com a conseqüente anulação do ato de abertura da referida Representação.

A decisão recorrida está assim ementada:

DECADÊNCIA. INÍCIO DO PRAZO. Não tendo havido qualquer pagamento, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Alegação de decadência rejeitada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Possuindo os procuradores amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar amplamente toda a empresa, resta demonstrado o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária, devendo-se manter a sua responsabilidade solidária, em relação aos débitos constantes do presente processo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

SIMPLES. EXCLUSÃO. A pessoa jurídica será excluída do SIMPLES se, na condição de empresa de pequeno porte, tiver auferido receita bruta superior a R\$ 1.200.000,00. A exclusão surtirá efeito a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o referido limite.

BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. INCLUSÃO DO ICMS. O ICMS devido pela empresa compõe o preço da mercadoria e faz parte do faturamento, integrando a base de cálculo da COFINS. Inadmissível excluir-se valores da base de cálculo do PIS e da COFINS que não estejam expressamente previstos em lei.

OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE. Não estando perfeitamente caracterizado nos autos o “evidente intuito de fraude”, incabível o agravamento da multa de ofício.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. IMPUGNAÇÃO. As Delegacias da Receita Federal de Julgamento não têm competência para apreciar elementos constantes de impugnação que dizem respeito à representação fiscal para fins penais, por se tratar de ato informativo e obrigatório do agente público que tomar conhecimento de fato que, em tese, caracteriza ilícito penal.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas, competência exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte

Na dispositivo do aludido acórdão, colhe-se as seguintes determinações do colegiado:

Vistos, relatados e discutidos os autos do presente processo ACORDAM os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, nos termos do voto do relator.

Multa de ofício de 150% reduzida para 75% (crédito tributário exonerado no montante de R\$ 2.131.101,67, superior ao limite de alçada desta Delegacia);

Mantidos:

Os tributos apurados;

A exclusão do SIMPLES, com efeitos a partir de 01/01/2004;

A responsabilidade solidária de Saulo Germiniani (CPF nº 063.152.916-00), Saulo Barros Germiniani (CPF nº 664.160.606-63) e Emerson de Barros Germiniani (CPF nº 664.160.786-00), em relação aos débitos constantes do presente processo.

Deste ato, RECORRE-SE DE OFÍCIO, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), de acordo com o artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/1993 e 9.532/97, e pela Portaria MF nº 03/2008.

Cientificada da aludida decisão em 6/08/2010 (fl.720) , os Responsabilizados Saulo Barros Germiniani, Emerson de Barros Germiniani e Saulo Germiniani apresentaram recursos voluntários em 02/9/2010, fls. 868 e seguintes, no qual contestam as conclusões do acórdão recorrido quanto a parcela mantida, repisa as alegações da peça impugnatória, especialmente quanto a ilegalidade da quebra do sigilo bancário, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

Os recursos, voluntário e de ofício, preenchem os requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, deles conheço.

Conforme relatado, os recorrentes limitaram-se a reproduzir as mesmas alegações das peças impugnatórias sem articular quaisquer argumentos quanto a decisão de primeira instância. **Vejamos os fundamentos da decisão recorrida, verbis:**

Apesar de a empresa autuada não haver apresentado impugnação aos Autos de Infração (nem manifestação de inconformidade por sua exclusão do SIMPLES), estes foram contestados pelos supracitados responsáveis solidários (os quais possuíam poderes para representar a empresa perante a Receita Federal, conforme procuração de fl. 467) e, portanto, encontram-se com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN.

Passemos, então, à análise do caso em tela.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

O entendimento da Procuradoria da Fazenda Nacional, exarado no Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008 (alíneas “d” e “e” do item 49), sobre a fixação do termo *a quo* de prazos de decadência e prescrição, em face da publicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF, é o seguinte:

“49. (...)

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

(...)” (grifei).

Os supracitados artigos do CTN dispõem que (grifos meus):

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)”

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)”.

Em resumo, para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I do CTN; tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

Os lançamentos de IRPJ, PIS, CSLL, COFINS e INSS (mensais, nos termos do artigo 3º da Lei nº 9.317/96) foram cientificados à empresa e aos responsáveis solidários em 14/11/2008 (fls. 675 e 676), de modo que não ocorreu a decadência quanto aos fatos geradores de novembro e dezembro de 2003 (independentemente do artigo do CTN aplicável).

Com relação aos demais fatos geradores, conforme pesquisa de fl. 801, a empresa não efetuou qualquer pagamento relativo aos tributos abrangidos pelo SIMPLES, ou seja, IRPJ (código de recolhimento 7104), PIS (código 7200), CSLL (código 7307), COFINS (código 7403) e INSS (código 7500), sendo, portanto, aplicável o artigo 173, inciso I do CTN. Desse modo, também não ocorreu a decadência quanto aos demais fatos geradores.

Rejeita-se, dessa forma, a preliminar de decadência argüida.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Assiste razão aos impugnantes – Saulo Germiniani (CPF nº 063.152.916-00); Saulo Barros Germiniani (CPF nº 664.160.606-63) e Emerson de Barros Germiniani (CPF nº 664.160.786-00) - no sentido de que não há prova nos autos de que tenham praticados atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não cabendo, portanto, a responsabilização pessoal, nos termos do artigo 135 do CTN, *in verbis*:

“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”.

Ocorre que, apesar de a fiscalização haver, equivocadamente, citado o artigo 135 do CTN (responsabilidade pessoal), os impugnantes supracitados foram considerados responsáveis solidários pelo crédito tributário (conforme consta, expressamente, do

Termo de Verificação e Constatação Fiscal, fl. 598). Assim, há que se considerar, no caso em tela, o disposto no artigo 124 do CTN, *in verbis*:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Os cartões de assinatura demonstram, de fato, que a administração não era incumbência apenas dos impugnantes. Mas, exatamente por isso é que a responsabilidade é solidária (artigo 124 do CTN), e não pessoal (artigo 135).

Ao contrário do que afirmam os impugnantes, e corroborando a afirmação da fiscalização, as pessoas supracitadas possuíam sim amplos, gerais e ilimitados poderes para, em conjunto ou isoladamente, gerir e administrar amplamente toda a empresa (não só a filial de CNPJ nº 04.247.150/0003-17), em todos os atos, conforme procuração de fl. 467 (válida até 09/02/2004), outorgada por Carlos Antonio Gonçalves (CPF nº 034.678.288-09), sócio da empresa autuada (com poderes para tal, conforme Contrato Social de fls. 48/51), em nome desta, que lhes conferiu:

“os mais amplos, gerais e ilimitados poderes, para o fim especial de juntos ou separadamente:

01) gerir e administrar amplamente a empresa, podendo emitir duplicatas; extrair faturas; receber e dar quitações;

02) assinar documentos, concordar com cláusulas e condições, passar recibos, recolher taxas, impostos, fazer imposto de renda, receber restituições de imposto de renda, contratar empregados, demitir empregados;

03) representá-lo perante as repartições públicas em geral da União, Estado, Município e Autarquias, nelas requerendo, promovendo tudo o que se fizer necessário;

04) representá-lo perante quaisquer Agências Bancárias, Instituições Financeiras, Cadernetas de Poupança, podendo assinar proposta de abertura de crédito em conta corrente para atender a eventual provisão ou reforço de provisão decorrente de depósito, emitir e endossar cheques, fazer depósitos, retiradas mediante recibos, autorizar débitos, transferências e pagamentos, inclusive por meio de cartas, solicitar saldos, extratos de contas e requisitos devidos a que título for, bem como os vencimentos a que tiver direito, passar recibos, receber e dar quitação, sacar, aceitar, emitir, endossar, descontar, caucionar, entregar para cobrança, letras de câmbio, notas promissórias e duplicatas, ser fiador, assinar cartas de fiança e tudo o mais praticar;

05) representá-lo perante a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, assinando toda e qualquer correspondência endereçada ao mandante, registrada ou não, com valor declarado ou não, pagado taxas, retirando vales postais e reembolso postal;

06) representá-lo perante o Ministério da Fazenda ou Órgão da Receita Federal, assinar e preencher declarações e comprovantes de rendimentos, receber restituições, pagar impostos, taxas tributos e demais contribuições;

07) constituir advogados com os poderes da cláusula “AD JUDICIA”, para o for em geral, podendo propor contra quem de direito as ações competentes e defendê-lo nas contrárias, seguindo umas e outras em todos os seus expressos termos até final sentença, em qualquer Juízo, Instância ou Tribunal; e

08) substabelecer o presente instrumento em quem lhe convier no todo ou em parte com ou sem reserva de iguais poderes para si; enfim, representar o mandante ativa e passivamente, em juízo ou fora dele”. (grifei).

Demonstra-se, assim, que os impugnantes tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária.

Dessa forma, há que se manter a responsabilidade solidária de Saulo Germiniani (CPF nº 063.152.916-00), Saulo Barros Germiniani (CPF nº 664.160.606-63) e Emerson de Barros Germiniani (CPF nº 664.160.786-00), em relação aos débitos constantes do presente processo.

DA OMISSÃO DE RECEITAS

A fiscalização presumiu, com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, omissão de receitas decorrente de depósitos/créditos bancários não comprovados. Os depósitos/créditos bancários identificados como receitas decorrente da atividade operacional da empresa, não oferecidos à tributação pela empresa, foram autuados com base no artigo 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96. O supracitado artigo 42 da Lei nº 9.430/96 dispõe que:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos. (...).”

Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, por eventual falta de intimação a todos os considerados responsáveis solidários e aos sócios e ex-sócios, cumpre observar que como os impugnantes eram responsáveis pela movimentação financeira, tinham conhecimento das transações e total possibilidade de carrear aos autos os documentos solicitados pela fiscalização.

Descabe, assim a alegação de cerceamento do direito de defesa, restando correta a matéria tributável apurada.

DA TRIBUTAÇÃO PELO SIMPLES

Alegam os impugnantes que no ano-calendário de 2002, a empresa, optante do SIMPLES, teria ultrapassado o limite de R\$ 1.200.000,00 permitido para a sua manutenção no programa, conforme fls. 536/589 e demonstrativo de fl. 690.

Dessa forma, a exclusão de ofício da empresa do SIMPLES deveria ter efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003, de modo que a empresa, no ano-calendário de 2003, deveria ter sido autuada e tributada pelo lucro arbitrado, e não pelo SIMPLES.

Ocorre que, conforme pesquisa de fls. 802/803, a receita bruta declarada à Receita Federal pela empresa no ano-calendário de 2002 foi de R\$ 506.693,00, dentro, portanto, do limite de R\$ 1.200.000,00 estabelecido pela Lei nº 9.317/96.

Os documentos de fls. 536/589 apenas servem de indício de que teria havido, no ano-calendário de 2002, omissão de receitas por parte da empresa. No entanto, essa omissão não foi apurada pela fiscalização federal, tendo, inclusive, já decaído o direito de fazê-lo.

Assim, no âmbito da Receita Federal (atual Receita Federal do Brasil), a receita bruta da empresa no ano-calendário de 2002 foi de R\$ 506.693,00, tendo ultrapassado o limite legal de R\$ 1.200.000,00 apenas no ano-calendário de 2003, devendo a exclusão do SIMPLES produzir efeitos apenas a partir de 01/01/2004, nos termos dos artigos 192, inciso II, 194, inciso II, letra “a”, 195, inciso I, e 196, inciso IV, todos do RIR/99, *in verbis*:

“Art. 192. Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica (Lei nº 9.317, de 1996, art. 9º, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 6º):

(...)

II - na condição de empresa de pequeno porte, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a um milhão e duzentos mil reais;

(...)”.

“Art. 194. A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á (Lei nº 9.317, de 1996, art. 13):

(...)

II - obrigatoriamente, quando:

a) incorrer em qualquer das situações excludentes constantes do art. 192;

(...)”.

“Art. 195. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses (Lei nº 9.317, de 1996, art. 14):

I - quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica, nas formas do inciso II e do § 2º do artigo anterior;

(...)”.

“Art. 196. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 194 e 195 surtirá efeito (Lei nº 9.317, de 1996, art. 15):

(...)

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 192;

(...)”.

Desse modo, correta a tributação da receita omitida em 2003 pelo SIMPLES.

Por fim, especificamente quanto à exclusão do SIMPLES, a partir de 01/01/2004, ela tornou definitiva, em face de a empresa não haver apresentado manifestação de inconformidade (prevista no §3º do artigo 15 da Lei nº 9.317/96, parágrafo este incluído pela Lei nº 9.732/98) contra o Ato Declaratório Executivo

DERAT/SPO/DIORT/EQPIR nº 051/2009 (fl. 786), através do qual foi efetivada a referida exclusão.

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

Alegam os impugnantes que da base de cálculo do PIS e da COFINS há que se excluir o ICMS incidente sobre as vendas ou sobre a prestação de serviços de comunicação e de transporte, por não se tratar de receita própria do contribuinte, e sim mero repasse do imposto aos cofres públicos.

Quanto a tal alegação, em primeiro lugar é preciso analisar a questão da composição da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Inicialmente o artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/70 (PIS) e o artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91 (COFINS) previam que a base de cálculo dos referidos tributos era o faturamento mensal.

Com a edição da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo do PIS e da COFINS passou a ser totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, nos termos dos artigos 2º e 3º, *in verbis*:

“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.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”.

Note-se que segundo a legislação citada permite-se excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores das vendas canceladas, das devoluções e descontos incondicionais, e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Somente há possibilidade de se excluir o valor relativo ao ICMS da base de cálculo das referidas contribuições nos casos de substituição tributária, situação no qual um contribuinte cobra o imposto de outra empresa da cadeia produtiva, o que não é o caso em tela.

Acrescente-se que o ICMS, apesar de se tratar de imposto não-cumulativo, não é cobrado destacadamente do comprador – como o é o IPI –, uma vez que o seu montante integra o valor da operação de saída da mercadoria, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, conforme dispõe o § 7º do artigo 2º do Decreto-lei nº 406/68.

Portanto, conforme se verifica dos dispositivos legais citados acima, não há determinação para exclusões de valores do ICMS, faturados nos preços dos bens e serviços, da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Acerca da questão, é farta a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, da qual citam-se os exemplos:

“COFINS - INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS - A base de cálculo da COFINS é a receita bruta de venda de mercadorias, admitidas apenas as exclusões expressamente previstas na lei. O ICMS está incluso no preço da mercadoria, que, por sua vez, compõe a receita bruta de vendas. Não havendo nenhuma autorização expressa na lei para excluir o valor do ICMS, esse valor deve compor a base de cálculo da COFINS.” (Acórdão 203-06986, Sessão de 06/12/2000).

“COFINS - BASE DE CÁLCULO - ICMS - INCLUSÃO - O ICMS, como parcela componente do preço da mercadoria, faz parte da receita bruta decorrente do faturamento e, portanto, integra a base de cálculo da COFINS.” (Acórdão 201-73585, Sessão de 23/02/2000).

“ICMS - Sendo o ICMS um imposto incidente sobre vendas deve compor a receita bruta para efeito da base de cálculo da COFINS.” (Acórdão 201-72940, Sessão de 06/07/1999).

Esse entendimento, diga-se de passagem, está em consonância com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que já foi até sumulado (súmulas 68 e 94 do STJ):

“TRIBUTÁRIO. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS. Tudo quanto entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias é receita dela, não tendo qualquer relevância, em termos jurídicos, a parte que vai ser destinada ao pagamento de tributos. Conseqüentemente, os valores devidos a conta do ICMS integram a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social. Recurso Especial não conhecido.” (Acórdão unânime da 2.ª Turma do STJ, REsp 152.736/SP, Relator Min. Ari Pargendler, 18/12/1997, DJ 16/02/1998) (grifei).

“TRIBUTÁRIO. COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS. SUMULA 94/STJ. 1. É pacífico o entendimento nesta corte no sentido de que a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do Finsocial. Inteligência da Súmula 94/STJ. 2. Recurso improvido.” (Acórdão unânime da 1.ª Turma do STJ, REsp 156.708/SP, Relator Min. José Delgado, 10/03/1998, DJ 27/04/1998).

“TRIBUTÁRIO. ICMS. BASE DE CÁLCULO DO PIS. SÚMULA NUM. 68, DO STJ. A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS.” (Acórdão unânime da 2ª Turma do STJ, REsp 110.634/SP, Relator Min. Hélio Mosimann, 19/03/1998, DJ 20/04/1998).

“A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS” (Súmula 68 do STJ).

“A parcela relativa ao icms inclui-se na base de calculo do Finsocial.” (Súmula 94 do STJ).

Quanto ao citado RE nº 240.785-2/MG, há que se observar que o suporte legal que informa o seu julgamento (relativo apenas à situação jurídica anterior a 1998) é a Lei

Complementar 70/91 e a Constituição Federal em sua redação anterior à EC nº 20/98.

Assim, ainda que a Fazenda Nacional seja vencida nesse processo, isso não quer dizer que a empresa autuada, na data do fato gerador do caso em tela (ano-calendário de 2003), possa pagar a COFINS (ou o PIS) com a exclusão do valor do ICMS incorporado no preço das mercadorias e serviços.

Isso porque, ao tempo da lide levada ao STF, a base econômica tributada pela COFINS (e o PIS) era somente o faturamento; e no ano-calendário de 2003, por força do artigo 195, inciso I, letra b, da CF/88, com redação dada pela EC nº 20/98, e do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, a COFINS e o PIS incidem sobre a "totalidade de receitas" das pessoas jurídicas, que é conjunto nitidamente mais largo que o de "faturamento".

Conclui-se, assim, que não procede a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Ademais, com relação aos depósitos/créditos bancários não comprovados, não havendo como classificá-los como receitas decorrentes da atividade operacional da empresa, não haveria como deduzir qualquer valor a título de ICMS. E mesmo com relação às receitas identificadas pela fiscalização como decorrentes da atividade operacional da empresa, os impugnantes não trazem aos autos qualquer demonstrativo ou comprovação do ICMS eventualmente recolhido aos cofres da Fazenda Estadual.

Por todo o exposto, não há que se excluir qualquer valor a título de ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS apurada pela fiscalização.

DOS JUROS DE MORA – TAXA SELIC

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas, competência exclusiva do Poder Judiciário.

No entanto, diante do disposto no § único do artigo 4º do Decreto nº 2.346/97, que estabelece que “... *devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*”, resta-nos salientar que não há manifestação do Supremo Tribunal Federal considerando inconstitucional a aplicação da taxa SELIC em matéria tributária.

Assim, correta a cobrança juros moratórios, nos exatos termos da autuação.

RECURSO DE OFICIO

REDUÇÃO DA MULTA DE 150% PARA 75%

No caso em tela, foram aplicadas as multa de ofício de 150% (artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com a redação original, vigente à época dos fatos) sobre a omissão de receitas decorrente da atividade operacional da empresa e de 75% (artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96) sobre as receitas não identificadas como tal (omissão presumida a partir de depósitos/créditos bancários não comprovados).

Ao contrário do que entendem os impugnantes, não foi aplicada a multa isolada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007 (falta de recolhimento de estimativas mensal, para as empresas que optaram pela apuração do lucro real anual, inaplicável ao caso em tela), sendo, portanto, desnecessário nos manifestarmos sobre as alegações referentes a este item.

As multas aplicadas têm previsão legal (decorrem da constatação da omissão de receitas), não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas, competência exclusiva do Poder Judiciário.

Há, no entanto, que se verificar se é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% sobre a omissão de receitas decorrente da atividade operacional da empresa.

Entendo que não.

Dispõe o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, que:

“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 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”.

Os citados artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 dispõem que:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”.

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

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

No caso em tela, não está perfeitamente caracterizado nos autos o “evidente intuito de fraude”, exigido pela norma supra transcrita, para o agravamento da multa de ofício. Aliás, a fiscalização, ao relatar no Termo de Verificação e Constatação Fiscal o que apurou durante a ação fiscal, não faz qualquer menção a essa circunstância.

Além disso, para que a multa de ofício seja agravada, a contribuinte deveria ter infringido um dos três artigos (71, 72 ou 73) da Lei nº 4.502/64, fato esse que não também não resta caracterizado nos autos.

Os acórdãos a seguir transcritos ratificam o entendimento quanto à impossibilidade de agravamento da multa de ofício, no presente caso.

“MULTA AGRAVADA - Não se justifica a aplicação da penalidade agravada, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, se não restar devidamente comprovado o evidente intuito de fraude. Não logrou a fiscalização demonstrar que o contribuinte agiu dolosamente, não devendo prosperar a penalidade aplicada, majorada”. (Acórdão 105-13836, de 09/07/2002).

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. A falta de esclarecimentos, bem como o vultoso dos valores omitidos pelo contribuinte, apurados através de fluxo financeiro, caracteriza falta simples de presunção de omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994”. (Acórdão 104-19055, de 05/11/2002).

“LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude. Se a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada”. (Acórdão 104-18487, de 06/12/2001).

“MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo”. (Acórdão 102-46773, de 19/05/2005).

“MULTA QUALIFICADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude”. (Acórdão 106-16089, de 25/01/2007).

Destaque-se, ainda, a Súmula nº 14 do 1º CC, *in verbis*:

Processo nº 19515.007086/2008-95
Acórdão n.º **1402-00.936**

S1-C4T2
Fl. 0

“Súmula 1º CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Assim, há que se reduzir o percentual da multa de ofício aplicada sobre a receita omitida decorrente da atividade operacional da empresa, de 150% para 75% (artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96).”

Conclusão:

Aos fundamentos acima transcritos, entendo que nada cabe acrescentar, pelo que voto no sentido de negar provimento aos recursos de ofício e voluntários.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza