



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

Processo nº 19515.720142/2013-48
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3301-005.082 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de agosto de 2018
Matéria PIS/COFINS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado PHOENIX INDUSTRIA E COMERCIO DE TABACOS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/07/2008, 01/12/2008 a 31/12/2008, 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 31/12/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. OBSCURIDADE

Não cabem os Embargos de Declaração quando não caracterizada a omissão, obscuridade ou contradição na decisão embargada.

Embargos Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos declaratórios.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 2491 a 2501) interpostos pela Fazenda Nacional, em 25 de outubro de 2017, face a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3301-004.040 (fls. 2473 a 2489), de 1 de setembro de 2017, proferido pela 1ª Turma ordinária, da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF que, por unanimidade de votos, acolheu parcialmente os Embargos de Declaração da Fazenda Nacional.

Com o intuito de melhor elucidar o caso e por economia processual adoto e cito o relatório do ora embargado Acórdão:

Trata-se de Embargos de Declaração interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra decisão consubstanciada no Acórdão no 3301-002.200 (fls. 2.447 a 2.454), de 25 de fevereiro de 2014, proferido pela 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do Acórdão ora embargado (fls. 2448 a 2452):

Trata-se de recursos voluntários interpostos contra decisão da DRJ em Campinas (SP) que julgou improcedentes as impugnações interpostas contra os lançamentos das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) referentes aos fatos geradores ocorridos nos períodos mensais de competência de janeiro a julho e dezembro de 2008, de janeiro a dezembro de 2009, e de janeiro a dezembro de 2010.

Os lançamentos decorreram de diferenças entre os valores declarados e os efetivamente devidos, apuradas com base nas notas fiscais de saídas/vendas fornecidas pela recorrente e nas notas fiscais eletrônicas obtidas por meio do sistema “RECEITANETBX”, todas anexadas aos autos, pelo fato de a recorrente ter excluído das bases e cálculo das contribuições o valor do ICMS faturado, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de cada um dos autos de infração e Termo de Verificação Fiscal às fls. 1.995/2.000.

Inconformada com os lançamentos, a recorrente impugnou-os (fls. 2.204/2.235), alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

A partir da análise do auto de infração ora impugnado, verifica-se que o Sr. Auditor Fiscal apresentou diferenças no cálculo e recolhimento do PIS e da COFINS, as quais foram apuradas mediante análise das notas fiscais emitidas pela Impugnante, tomando por base a carteira de cigarros, conforme informado na folha 4 do Termo de Verificação Fiscal (...).

Ocorre que o recolhimento efetuado pela Impugnante está correto, haja vista que a d. Autoridade Fiscal simplesmente incluiu na base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS o valor devido a título de ICMS, o que obviamente eleva o montante devido a referido título.

Noutros termos, a Impugnante recolheu os valores devidos a título de PIS e COFINS corretamente, sendo certo que as diferenças apontadas pelo Sr. Auditor Fiscal se devem em razão da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Isto porque é inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS incidente sobre a receita ou faturamento da Impugnante, pelas razões a seguir expostas.

...

Pois bem. Da análise dos conceitos jurídicos e não econômicos ou contábeis de faturamento e receita, conclui-se que mesmo sendo considerada válida a Emenda Constitucional nº 20/98, que supostamente convalidou o previsto na Lei nº 9.718/98, a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS apresenta-se inconstitucional.

Isto porque ninguém fatura imposto, mas apenas as mercadorias ou serviços para a venda. O valor do ICMS configura somente entrada de numerário e não receita (ingresso de recursos financeiros³) da Impugnante, representando referido tributo uma receita do Estado, razão pela qual o valor do imposto é registrado em livros para fim contábil-fiscal.

...

Nesta esteira de raciocínio, a maioria dos ministros integrantes do PLENÁRIO do Egrégio SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 240.785, entendeu inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

...

Destarte, os sujeitos passivos do PIS e da COFINS, como a Impugnante, têm direito de não considerar como receitas próprias valores que apenas circulam pelos seus livros fiscais, sem representar, contudo, acréscimos patrimoniais, como, *in casu*, o ICMS recolhido.

...

De outra parte, o Sr. Auditor Fiscal qualificou a multa de ofício, aplicando-a no percentual de 150% do valor do tributo supostamente devido pela Impugnante (...).

Entretanto, é de notório conhecimento que a multa na forma como aplicada pelo Sr. Auditor Fiscal somente pode ser eleita na hipótese de restar comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou conluio numa tentativa de induzir a erro a Administração Pública.

Neste ponto, importante mencionar que o conceito de fraude deve ser interpretado de forma restritiva, em consonância com o princípio da tipicidade que rege o tipo penal tributário, o qual consiste no engano malicioso ou ação astuciosa, promovidos de má fé, com o propósito de ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever, nos exatos termos do artigo 72, da Lei nº 4.502/64 (...).

...

Evidencia-se, pois, que na prática de atos revestidos de fraude ou sonegação REVELA-SE A MÁ-FÉ COMO ELEMENTO ONIPRESENTE, de forma que não é toda e qualquer ação praticada com o objetivo de frustrar a ocorrência do fato gerador que pode ser qualificada como fraude, podendo o contribuinte optar por meios lícitos de economia fiscal mediante atos de gestão que se inserem no âmbito da liberdade que tem para realizar ou não negócios que ensejam ou não a incidência de tributos, procedimento este denominado elisão fiscal.

Noutros termos, o que caracteriza a fraude do ponto de vista fiscal é o dolo ou a má-fé, sendo que o dolo não se configura pela simples vontade de obter um resultado ou atingir uma finalidade. A vontade é indispensável para associar a consciência de realizar à conduta descrita no tipo.

...

É de toda ordem repugnável a tentativa de impor sanção ao contribuinte sem a preexistência de uma regular investigação procedida pela autoridade administrativa competente acerca da ocorrência das situações que autorizam a aplicação de multa.

Noutros termos, a mera afirmação unilateral do Fisco efetuada após a análise das escriturações contábeis da Impugnante é atitude que não tem amparo no nosso direito positivo porquanto finda por menoscar a própria garantia constitucional de ampla defesa.

...

Para qualquer contribuinte que pretenda cumprir atos simulatórios, seu objetivo será precisamente o de oferecer ao Fisco uma aparência de ato, declaração, negócio ou sujeito passivo incompatível com a verdade material que efetivamente persiste. Para o Fisco, uma prova da simulação consistirá basicamente em determinar a existência de acordo simulatório, indicando o negócio jurídico alegado como mera aparência que dissimula uma relação jurídica de natureza diversa da que corresponderia ao negócio.

Noutros termos, a simulação é provada contra a presunção da correspondência entre o declarado e o desejado. Prova-se, assim, a existência das duas normas jurídicas, a que contém o negócio jurídico como conseqüente e a que contempla o acordo de simular. Não há que se falar de falsidade ou aparência. Prova-se uma situação existente, só que divergente da realidade do ato, da declaração, do negócio ou do sujeito passivo dissimulado.

...

No caso em comento, o Fisco sequer produziu provas visando demonstrar que a Impugnante praticou fraude ou simulação em afronta à lei, se limitando a noticiar que promoveu o lançamento das notas fiscais em valor supostamente menor ao devido, razão pela qual ocorreu fraude, o que, a seu ver, basta para aplicar multa isolada.

...

De acordo com as informações (...) registradas pelo Sr. Auditor Fiscal no próprio Termo de Verificação Fiscal, evidente que sequer a autoridade fiscal possui provas que indiquem a existência do dolo, pois restou consignado que "há fortes indícios" e "tais fatos caracterizam, em tese, crime contra a ordem tributária".

Ou seja, a própria autoridade administrativa não está segura acerca da existência das provas do dolo pela Impugnante, atestando que existem apenas **INDÍCIOS** de que a Impugnante não promoveu o recolhimento integral do PIS e da COFINS por mera liberdade.

...

Diante das fortes razões expostas no corpo da presente impugnação administrativa, o imediato cancelamento da multa ora imposta é medida que se impõe, haja vista que a Impugnante calculou o PIS e a COFINS da forma correta, tendo em vista a manifesta inconstitucionalidade da legislação

aplicada pela d. Autoridade Administrativa, não sendo comprovado pelo Fisco a ocorrência de fraude ou a prática de qualquer ato ilícito.

...

Após análise do auto de infração em epígrafe, denota-se que a descrição minuciosa dos fatos não se destina a comprovar a prática de ato ilegal pela Impugnante, o que resulta em manifesto cerceamento à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa do contribuinte, conforme disposto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal (...).

...

No caso em tela, verifica-se que a d. Autoridade Fiscal não logrou demonstrar que a Impugnante praticou fraude ao promover o lançamento do PIS e da COFINS, pois a indicação de indícios não são suficientes para demonstrar que a conduta adotada foi determinante no sentido de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características principais. (destaques do original)

Analisadas as impugnações, aquela DRJ julgou-as improcedentes, conforme Acórdão no 0540.600, datado de 13/05/2013, às fls. 2.335/2.350, sob as seguintes ementas:

“LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de recolhimento da contribuição, correta a exigência de ofício do tributo não recolhido.

DECLARAÇÃO INEXATA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Caracterizada a sonegação pela prática reiterada de informação, na DCTF, de valores muito aquém daqueles efetivamente devidos, é aplicável a multa qualificada por evidente intuito de fraude.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FRAUDE. RESPONSABILIDADE. DIRETORES. GERENTES. REPRESENTANTES.

Correta a imputação de responsabilidade a diretor, gerente ou representante das pessoas jurídicas quando comprovada a atuação com infração de lei.”

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 2.375/2.404), requerendo o cancelamento dos créditos tributários sob o fundamento de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da Cofins por afrontar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, os arts. 155, II, e § 2º, e 158, IV, ambos da CF/1988, e, ainda em face da vedação de tal inclusão, nos termos do art. 150 IV, também da CF/1988; contestou, ainda, a qualificação da multa de ofício, sob o argumento de que não foi comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou conluio.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoadado sobre: “1. DOS FATOS; 2. DO DIREITO; 2.1 DA INCONSTITUCIONALIDADE DA INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS; 2.2 DA AFRONTA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA DISPOSTO NO ART. 150, INCISO II, DA CF/88; 2.3. DA AFRONTA AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA PREVISTO NO ARTIGO 145, § 1º, DA CF/88; 2.4. DA OFENSA AOS ARTIGOS 155, INCISO II, E § 2º, E 158, INCISO IV, AMBOS DA CF/88; 2.5. DA VEDAÇÃO DO ARTIGO 150, INCISO IV, DA CF/88; 2.6 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO; 2.6.1 DO CERCEAMENTO DE DEFESA”.

Também intimados da referida decisão, os responsáveis solidários interpuseram os respectivos recursos voluntários (fls. 2.416/2.427; e fls. 2.429/2.440), requerendo o cancelamento dos Termos de Sujeição Passiva, alegando, em síntese, que não podem ser responsabilizados pelas obrigações contraídas, em nome da sociedade, em virtude da prática de atos regulares de gestão, exceto se restar comprovado que foram praticados com culpa, dolo, violação de lei ou do contrato social.

Tendo em vista o provimento parcial dado pelo ora recorrido Acórdão ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, a Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com os presentes Embargos de Declaração (fls. 2456 a 2467), em 25 de junho de 2014, visando que sejam sanados ou retificados os supostos vícios de omissão do referido Acórdão.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade em Embargos S/N, de 2 de junho de 2016, deu-se admissibilidade aos embargos.

Frente a decisão de acolhimento parcial dos embargos a Fazenda Nacional ingressou com novos Embargos de Declaração alegando a existência de contradição, omissão e obscuridade no Acórdão.

O exame de admissibilidade se deu por intermédio do Despacho em Embargos (fls. 2504 a 2507), em 17 de novembro de 2017.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen - Relator

Os Embargos de Declaração interpostos pela Fazenda Nacional em face ao Acórdão nº 3301-004.040 são tempestivos e atendem os requisitos de admissibilidade.

O art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, assim dispõe sobre os embargos:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão.

Anteriormente aos presentes embargos, a Fazenda Nacional interpôs Embargos de Declaração (fls. 2456 a 2467) face ao Acórdão nº 3301-002.200 (fls. 2447 a 2454) que tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/07/2008, 01/12/2008 a 31/12/2008, 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 31/12/2010

MATÉRIA DISCUTIDA NA INSTANCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. CONCOMITANCIA.

Súmula CARF no 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/07/2008, 01/12/2008 a 31/12/2008, 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 31/12/2010

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CANCELAMENTO.

A decisão judicial favorável ao contribuinte, ainda que sem trânsito em julgado, reconhecendo-lhe o direito de não pagar tributo sobre o valor que ensejou os lançamentos, afasta a sonegação e fraude tributária que lhe foram atribuídas pela autoridade fiscal, inclusive, o cancelamento da penalidade aplicada.

RESPONSABILIDADE

DISCUSSÃO JUDICIAL. SOLIDARIEDADE INIMPUTAÇÃO. TRIBUTÁRIA. VALOR TRIBUTADO. PASSIVA.

Inexiste amparo legal para responsabilizar os sócios pelo pagamento de tributos incidentes sobre valor, objeto de discussão judicial, inclusive, com decisão favorável ao contribuinte, ainda que pendente de trânsito em julgado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, quanto à exclusão do ICMS faturado das bases de cálculo do PIS e da Cofins, por se tratar de matéria discutida concomitantemente nas esferas administrativa e judicial, e, na parte conhecida, lhe dar provimento parcial para reduzir a multa de ofício de 150,0 % para 75,0 % e para cancelar os Termos de Sujeição Passiva Solidária, lavrados contras os dois sócios da recorrente, nos termos do voto do Relator.

Aqueles embargos interpostos tinham por escopo suprir as seguintes omissões, visto que o acórdão foi omissivo ao externar o conteúdo de suas decisões:

Omissão na fundamentação de que o objeto da ação judicial nº 2007.61.00.0297892 (002978914.2007.4.03.6100) abrange a questão discutida nestes autos;

Omissão na fundamentação de o porquê do Acórdão considerar para fins de exigência tributária a data do início da fiscalização e não a data do fato gerador;

Omissão na fundamentação a respeito da consideração, por parte do referido Acórdão, de que todas as diferenças lançadas no Auto de Infração correspondem exclusivamente à exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins.

Já os embargos ora analisados visam sanar alegadas contradições presentes no Acórdão nº 3301-004.040 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/07/2008, 01/12/2008 a 31/12/2008, 01/01/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 31/12/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO.

Cabem os Embargos de Declaração quando caracterizada a omissão e ou contradição na decisão embargada.

Embargos acolhidos em parte.

No Despacho em Embargos, assim se manifestou o il. Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas (fls. 2506 e 2507):

(...)

Nos embargos, a Embargante alega obscuridade, omissão e contradição.

Na decisão do acórdão 3301-002.200, integrada no acórdão no 3301-004.040, ora embargado, o Relator entendeu que todas as diferenças lançadas e exigidas pela fiscalização decorreram da exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições e, assim sendo, aplicou-se a concomitância entre o processo judicial, em que o contribuinte discute tal exclusão, e este processo administrativo. Contudo, consignou que, caso hajam valores excedentes, estes são devidos pelo contribuinte, inclusive, com a multa reduzida de 150,0 % para 75,0 %. Alegou também que, em momento algum, o contribuinte comprovou a alegação de que as diferenças lançadas correspondem às contribuições devidas sobre o ICMS faturado, cuja exclusão das bases de cálculo é objeto de ação judicial.

Com relação à multa qualificada e ao cancelamento dos Termos de Sujeição Passiva, a fundamentação adotada pela Turma Julgadora foi a decisão judicial não transitada em julgado a favor do contribuinte, na ação ordinária, processo no 2007.61.00.0297892 (002978914.2007.4.03.6100), com pedido de antecipação de tutela.

A Turma partiu do pressuposto de que as alegações do contribuinte são verídicas, ou seja, de que a declaração a menor das contribuições, de forma reiterada, nas respectivas DCTF, para todas as competências mensais dos lançamentos em discussão, decorreu da exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições.

No entanto, em momento algum, o contribuinte comprovou a alegação de que as diferenças lançadas e exigidas correspondem, única e exclusivamente, aos valores das contribuições devidas sobre o valor do ICMS faturado e, por este motivo, não foram declaradas nas respectivas DCTF.

Dessa forma, além de obscura a conclusão final adotada pelo Colegiado, exposta no acórdão 3301-002.200, integrada no acórdão no 3301-004.040, ora embargado, mostra-se obscura, contraditória e omissa.

Analisando os acórdãos no 3301-002.200, original, e o no 3301-004.040, ora embargado e integrado àquele, constata-se que realmente a decisão do colegiado se fundamentou apenas e tão somente no fato equivocado de que os lançamentos decorreram única e exclusivamente das diferenças não declaradas nas respectivas DCTF, correspondentes às contribuições devidas sobre os valores dos ICMS faturado.

(...)

Portanto, diante da legislação aplicável e da análise dos autos, considero que os presentes Embargos de Declaração atendem aos requisitos previstos no art. 65 do RICARF e, com isso, os admito, a fim de que sejam sanados os vícios suscitados pela Embargante.

Alega a Procuradoria da Fazenda Nacional em seus embargos a existência de omissão, contradição e obscuridade na decisão ora embargada. Cito trechos para bem elucidar a matéria e demonstrar que o alegado não procede (fls. 2494 e seguintes):

O acórdão embargado incide no vício da **obscuridade**. Além disso, foi **omisso** sobre questão essencial ao deslinde da controvérsia. O citado vício também pode ser caracterizado como **contradição**.

No voto condutor do Acórdão no 3301004.040 constou:

“2) A respeito da exclusão do ICMS da base de cálculo da PIS/Cofins

(...) Da leitura da decisão recorrida, contudo, verifica-se que o Relator em nenhum momento afirma que considerou comprovada a assertiva do autuado no sentido de que todas as diferenças lançadas no Auto de infração se deveram exclusivamente à exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. E nem poderia fazê-lo, já que, de fato, não foi apresentava prova comprobatória por parte do contribuinte neste sentido.

(...)

Acredito, contudo, que ao assim se manifestar, pretendia o Relator, em verdade, dispor que este foi o fundamento de defesa do Recorrente, e não que teria restado incontroverso que as diferenças apontadas referiam-se exclusivamente à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Até porque, não há nenhuma passagem da decisão recorrida que tenha tratado da comprovação acerca da composição da diferença exigida na presente demanda.

(...)

De uma análise cuidadosa da decisão recorrida, portanto, entendo que o Relator apenas concluiu que, na parte em que a diferença exigida pela fiscalização corresponder à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, deverá ser aplicada a decisão judicial, em razão da concomitância reconhecida. De outro norte, caso haja algum valor excedente, este valor será devido pelo contribuinte, procedendo-se à sua cobrança. Tal verificação, portanto, deverá ser realizada quando da execução do presente julgado.

Tanto que o Relator, na decisão embargada, não conheceu do recurso voluntário apenas em relação à exigência do PIS e da COFINS sobre o valor do ICMS faturado. Quanto a parte conhecida, ou seja, à parte que não diz respeito a tal matéria, foi dado provimento apenas parcial ao recurso, para fins de reduzir o percentual de multa de ofício de 150% para 75%, bem como para cancelar os termos da sujeição passiva solidária para os demais sócios. É o que se extrai do dispositivo da decisão recorrida a seguir transcrito:

(...)

*Nesse contexto, acredito que o Relator não tenha se pronunciado acerca da comprovação ou não quanto ao montante exigido corresponder à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS por entender que esta análise seria irrelevante para fins de julgamento do presente caso, na medida em que a concomitância fora reconhecida apenas parcialmente. **Restaram mantidas, portanto, eventuais diferenças existentes que não se refiram à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.***

(...)

Como visto, no acórdão embargado ficou devidamente assentada a conclusão de que “entendo que o Relator apenas concluiu que, na parte em que a diferença exigida pela fiscalização corresponder à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, deverá ser aplicada a decisão judicial, em razão da concomitância reconhecida. De outro norte, caso haja algum valor excedente, este valor será devido pelo contribuinte, procedendo-se à sua cobrança”. Assim, a decisão embargada reconhece de forma expressa que não há comprovação de que todos os valores lançados correspondem, única e exclusivamente, à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, sendo essa apenas uma alegação do contribuinte, sem respaldo comprobatório.

Todavia, a conclusão final adotada pela Turma julgadora, exposta no Acórdão n.º 3301002.200 integrada pelo Acórdão n.º **3301004.040** mostra-se contraditória, obscura e omissa, pois despida de qualquer fundamentação.

Para deixar claros os vícios apontados, cumpre observar a fundamentação adotada pela Turma em relação à multa qualificada e ao cancelamento dos Termos de Sujeição Solidária:

“No entanto, do exame dos autos, verifiquei que a recorrente interpôs ação ordinária, processo no 2007.61.00.0297892 (002978914.2007.4.03.6100), com pedido de antecipação de tutela, perante a 21ª Vara Federal Cível de São Paulo, SP, visando afastar a exigência do PIS e da Cofins com a inclusão do ICMS faturado, em suas bases de cálculo, inclusive, a compensação dos valores já recolhidos, conforme prova a Certidão de Objeto e Pé às fls. 499/500, expedida pela Subsecretaria dos Feitos da Vice-Presidência do TRF da 3ª Região, em 26/10/2011.

Ora, a opção da recorrente pela via judiciária para a discussão de matéria tributária com idêntico pedido na instância administrativa implicou renúncia ao poder de recorrer nesta instância, nos termos da Lei no 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único, e do Decreto-lei no 1.737, de 1979, art. 1º, § 2º.

(...)

No presente caso, o fundamento utilizado pela Fiscalização para a qualificação (agravamento) da multa de ofício foi a declaração a menor das contribuições devidas, de forma reiterada, pelo fato de a recorrente ter excluído das bases de cálculo das contribuições o valor do ICMS faturado. Contudo, o direito a esta exclusão é objeto de discussão judicial, conforme demonstrado anteriormente.

(...)

Conforme demonstrado anteriormente, na data de início do procedimento administrativo fiscal, em 08/08/2011, e também na data em que a recorrente foi intimada das exigências de ambos os créditos tributários, ela dispunha de decisão judicial favorável, ainda em trâmite, reconhecendo-lhe o direito de excluir das bases de cálculo das contribuições o valor do ICMS faturado.

Dessa forma, não há amparo para a lavratura dos termos de sujeição solidária.

Em face do exposto, não conheço do recurso voluntário, em relação à exigência das contribuições para o PIS e Cofins sobre o valor do ICMS faturado, nos termos da Lei no 9.718, de 1998, discutida concomitantemente nas esferas administrativa e judicial, cabendo à autoridade administrativa competente cumprir a decisão judicial transitada em julgado, e, na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial, para reduzir o percentual da multa de ofício de 150,0 % para 75,0 % e para cancelar os Termos de Sujeição Passiva Solidária contra os dois sócios.”

Portanto, os fundamentos adotados pela Turma para decidir pela redução do percentual em que aplicada a multa de ofício, de 150% para 75%, bem como para concluir pelo cancelamento dos Termos de Sujeição Passiva Solidária resumem-se no fato de a recorrente discutir judicialmente a inclusão do valor do ICMS faturado nas bases de cálculo do PIS e da COFINS.

Na verdade, ao fundamentar a redução da multa de ofício e o afastamento da responsabilidade solidária, a Turma parece partir do pressuposto de que as alegações do contribuinte são verídicas, de que a declaração a menor das contribuições devidas, de forma reiterada, pelo fato de a recorrente ter excluído das bases de cálculo das contribuições o valor do ICMS faturado, de que o lançamento apenas traz esse objeto.

Essa é a conclusão que se extrai a partir dos trechos acima transcritos, pois não há tratamento diverso para os valores que não correspondem a essas diferenças relativas ao ICMS, nem qualquer ressalva.

A partir dessa conclusão, a Turma concluiu que não haveria fraude ou infração a justificar a imposição da multa qualificada e a responsabilidade solidária dos sócios. Isso porque o autuado estaria discutindo judicialmente a matéria e teria, inclusive haveria decisões judiciais em seu favor, amparando sua tese.

Por outro lado, a Turma conclui que essas alegações do contribuinte autuado não foram comprovadas, que não há provas nos autos de que o lançamento corresponde, única e exclusivamente, a diferenças relativas à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. A partir daí conclui que:

“De uma análise cuidadosa da decisão recorrida, portanto, entendo que o Relator apenas concluiu que, na parte em que a diferença exigida pela fiscalização corresponder à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, deverá ser aplicada a decisão judicial, em razão da concomitância reconhecida. De outro norte, caso haja algum valor excedente, este valor será devido pelo contribuinte, procedendo-se à sua cobrança. Tal verificação, portanto, deverá ser realizada quando da execução do presente julgado.”

Evidenciado, portanto, o vício da **contradição**.

Desse modo, quanto à parte do lançamento relativa às diferenças que não correspondam ao objeto da ação judicial, a justificativa para redução da multa de ofício e para o afastamento da responsabilidade solidária imputada pela fiscalização, não se sustenta. Isso porque o fundamento para a redução da multa e a exclusão dos sócios do pólo passivo foi justamente a existência de discussão judicial sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Se a Turma *a qua* admite de modo expresso que não há comprovação de que o lançamento corresponde apenas à diferenças derivadas da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, não pode fundamentar a redução do percentual da multa e o cancelamento da solidariedade justamente na existência de ação judicial que discute essa matéria.

O Colegiado não fez qualquer ressalva no sentido de que a redução do percentual da multa e o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva estariam restritos à parte do lançamento relativa às diferenças correspondentes à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, por estar sendo discutida judicialmente.

Fica, assim, caracterizado o vício da **obscuridade**.

E mais, há também o vício da **omissão**. Isso porque as diferenças objeto do lançamento que não se referem ao objeto da ação judicial indicada na decisão recorrida, ficaram sem qualquer fundamentação válida. Isto é, não há fundamentação para a redução da multa e afastamento da solidariedade em relação ao lançamento que não abrange diferenças decorrentes da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, justamente porque em relação a elas não há discussão judicial.

Logo, cumpre referir a falta de fundamentação do acórdão em relação à matéria, em atenção ao disposto no art. 93, inciso IX, da Constituição Federal, no artigo 50 da Lei no 9.784/99 e art. 31 e da Lei no 9.784/99, sob pena de decretação de nulidade.

Cumprе esclarecer que os vícios apontados dizem respeito ao Acórdão n.o 3301004.040, pois ao integrar o Acórdão n.o 3301002.200, deixou consignado de modo expresso, conforme comprovam passagens já transcritas acima, no sentido de que, em nenhum momento, a Turma afirmou que o lançamento diria respeito, única e exclusivamente, a diferenças relativas à inclusão de ICMS na base de cálculo das contribuições exigidas.

Nesses termos, revela-se a necessidade de se aclarar o *decisum*, sanando as omissões/contradições/obscuridades acima apontadas, a fim de que a decisão deste Colegiado mostre-se consetânea com tudo o que destes autos consta, bem como para que seu conteúdo reste claro e completo, não deixando qualquer margem de dúvidas para a interposição de recurso especial e/ou execução do julgado.

Outrossim, prequestionam-se as matérias aqui tratadas, uma vez que não foram objeto de análise expressa pelo Colegiado, a fim de que a Fazenda Nacional possa interpor recurso, se cabível.

(...)

Com isto posto, com a devida vênia, entendo que não procede as alegações formuladas quando dos Embargos de Declaração no que tange a omissão, obscuridade e contradição existentes no acórdão e o que se pretende é rediscutir a matéria, o que não se presta os embargos.

Verificando-se novamente os autos do processo percebe-se que na decisão proferida no Acórdão nº 3301-002.200, integrado pelo Acórdão nº 3301-004.040, não se cometeu o equívoco de se considerar que os lançamentos decorreram única e exclusivamente das diferenças não declaradas nas respectivas DCTF e correspondentes às contribuições devidas sobre os valores do ICMS faturado.

Percebe-se isso quando do voto no Acórdão nº 3301-004-040 a Turma considerou que o Relator no Acórdão nº 3301-002.200 concluiu que a concomitância se daria apenas na parte em que a diferença exigida pela fiscalização corresponder à inclusão na base de cálculo do PIS e COFINS do ICMS faturado. Já no que concerne a valores excedentes esses serão devidos pelo Contribuinte e que tal deveria ser verificado na execução do julgado.

Restou-se assim, mantidas eventuais diferenças existentes que não se refiram à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Com isso esclarecido, de que os valores lançados e exigidos excedem de forma clara os valores do PIS e COFINS devidas sobre o valor do ICMS faturado, mantém-se a exigência desta diferença.

A redução da multa de ofício deve ficar restrita aos limites da concomitância, isto é, limitada na parte da diferença exigida pela fiscalização correspondente à inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições. Já em relação aos outros lançamentos, aos valores excedentes, devido a infração cometida, deve ser mantida a multa qualificada e a responsabilidade solidária dos sócios.

Conclusão

Como se percebe no voto do ora embargado acórdão, ficou evidente que os valores lançados e exigidos excedem de forma clara os valores do PIS e COFINS devidas sobre o valor do ICMS faturado e que se mantém a exigência desta diferença. Portanto, inexistindo omissão, obscuridade e contradição, voto por rejeitar os embargos.

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen