



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

Processo n° 19515.720142/2013-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.200 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria PIS e COFINS - AIs
Recorrente PHOENIX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TABACOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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 INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

Súmula CARF n° 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 TRIBUTÁRIA. VALOR TRIBUTADO. DISCUSSÃO JUDICIAL. SOLIDARIEDADE PASSIVA. INIMPUTAÇÃO.

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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/06 de 24/09/2006

Autenticado digitalmente em 13/03/2014 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 13

/03/2014 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 08/05/2014 por RODRIGO DA COSTA

POSSAS

Impresso em 18/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 contra os dois sócios da recorrente, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Mônica Elisa de Lima, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrada Márcio Canuto Natal e Fábria Regina Freitas.

Relatório

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 menoscabar 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 liberalidade.**

...

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)

Analizadas as impugnações, aquela DRJ julgou-as improcedentes, conforme Acórdão nº 05-40.600, 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 arrazoado 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 interuseram 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.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

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

Os lançamentos em discussão decorreram de diferenças entre os valores declarados e os efetivamente devidos, apuradas com base nas notas fiscais de saídas/vendas, pelo fato de a recorrente ter excluído das bases de cálculo do PIS e da Cofins o valor do ICMS faturado, infringindo o art. 3º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998.

No entanto, do exame dos autos, verifiquei que a recorrente interpôs ação ordinária, processo nº 2007.61.00.029789-2 (0029789-14.2007.4.03.6100), 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.

Trata-se de matéria já sumulada pelo CARF por meio da Súmula nº 01, nos seguintes termos:

“Súmula CARF nº 01. 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.”

Assim, por força no disposto no § 4º do art. 72, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), obrigatoriamente, aplica-se esta súmula ao presente caso.

Remanescem todavia, as questões não-opostas ao Poder Judiciário, ou seja, a qualificação da multa de ofício e a sujeição passiva solidária de seus dois sócios.

A qualificação (agravamento) da multa de ofício teve como fundamento o disposto no § 1º do inciso I do art. 44, da Lei nº 9.430, de 30/12/1996, que assim dispõe:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...];

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...].

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)”

Já a Lei nº 4.502, de 30/11/1964, assim dispõe:

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

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

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

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

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

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 da bases de cálculo das contribuições o valor do ICMS faturado. Contudo, o direito a esta exclusão é objeto de discussão judicial, conforme demonstrado anteriormente.

Quanto à sujeição passiva solidária dos sócios, o Código Tributário Nacional assim dispõe:

“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:

[...];

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.”

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.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator