



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

**Processo nº** 10675.000387/2004-57  
**Recurso nº** 103-142.515 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-00.180 – 1ª Turma  
**Sessão de** 15 de junho de 2009  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COPERCAFÉ COMERCIAL E EXPORTADORA LTDA.

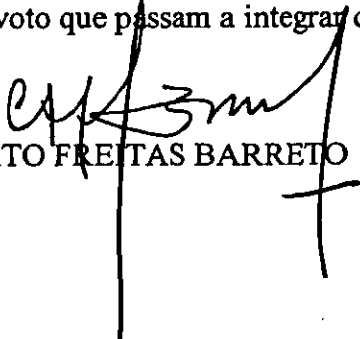
**Ementa:** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PRAZO DECADENCIAL - Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 - DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento no qual não foi observado o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

**DECADÊNCIA** - O direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, está previsto no art. 150 do CTN, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Se caracterizada a conduta dolosa da contribuinte, o prazo decadencial deve ser contado em conformidade com o art. 173, I, do CTN.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA** - Deve ser afastada a qualificação da multa de ofício aplicada, quando ausentes os elementos de prova inequívoca de ocorrência de dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente



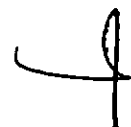


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO

Relator

Formalizado em: 31 JUL 2009

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Leonardo Henrique M. de Oliveira (Substituto Convocado), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rego, Antonio Carlos Guidoni Filho, Nelson Lósso Filho e Valmir Sandri (Substituto Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro José Carlos Passuello.



## Relatório

Em face do Acórdão nº 103-22.012, proferido pela Egrégia Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional, por seu representante, apresentou o Recurso Especial de fls. 352/370, devidamente admitido pelo ilustre Presidente daquela Câmara, pretendendo a reforma da decisão, com fundamento no art. 7º, incisos I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e nas razões seguintes.

Em 06.02.2004, a contribuinte foi cientificada do auto de infração de fls. 232/247, por meio do qual foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 508.329,52, já inclusos juros e multa de ofício de 150%, relativo ao PIS. O lançamento tem origem na divergência entre os valores escriturados e aqueles declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Conforme Descrição dos Fatos, às fls. 233/234, o procedimento fiscal foi instaurado mediante outorga de mandado de busca e apreensão fundamentado em procedimento investigatório que constatou a existência, na cidade de Araguari/MG, de uma rede de empresas corretoras de café, constituídas por sócios "laranjas", que adquiriam café de produtores e o revendiam ao exportador, sem o recolhimento dos tributos devidos.

Segundo a Fiscalização, a contribuinte não apresentou as DCTFs do período nem efetuou o recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS desde a sua constituição, ocorrida em julho de 1997, conforme documentação de fls. 141/142. Acrescentou que, apesar da contribuinte ter apresentado as DIPJ/2000 e DIPJ/2001, omitiu informações na ficha 19A e 32A, que declaram a apuração da contribuição ao PIS.

A contribuinte, intimada a atualizar a escrituração dos livros fiscais até setembro de 2003, bem como a comprovar a venda de mercadorias para o exterior ou para empresas comerciais exportadoras (fls. 63), alegou que, após a apreensão de documentos, nenhuma transação foi realizada pela empresa e que todas as vendas realizadas anteriormente tiveram como finalidade a exportação (fls. 66). A contribuinte, novamente intimada a apresentar a documentação comprobatória das vendas ao mercado externo, não se manifestou, razão por que foi efetuado o lançamento de ofício do PIS.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 150%, sob o fundamento de que a habitualidade na prática da infração e a relevância dos valores omitidos (R\$ 13.000.000,00 em 1999; R\$ 4.000.000,00 em 2000; R\$ 6.000.000,00 em 2001; e R\$ 800.000,00 de julho a dezembro de 2002) prejudica a hipótese de erro escusável.

Além disso, afirmou que existem fortes indícios da empresa ser constituída por interpostas pessoas, sob o fundamento de que: (i) a pessoa jurídica não possui nenhum patrimônio; (ii) os sócios são pessoas de baixa extração econômica e desprovidas de patrimônio para garantir o crédito tributário; (iii) foram identificados vários procuradores responsáveis por sua gerência e movimentação bancária (fls. 220/230) com vínculo profissional com empresas diversas da fiscalizada; (iv) no cumprimento do mandado de busca e apreensão, foram apreendidos talonários de cheques parcialmente utilizados, cujas folhas não emitidas



estavam todas assinadas em branco (fls. 06/16), pratica comum em empresas que se utilizam de interpostas pessoas.

A Terceira Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para acolher a preliminar de decadência em relação ao fato gerador ocorrido no mês de janeiro de 1999; e, por maioria de votos, negou provimento ao recurso de ofício.

Em relação ao recurso voluntário, afirmou que às contribuições sociais, dada a natureza tributária, aplica-se o prazo decadencial constante no CTN (recepcionado como Lei Complementar pela Constituição Federal de 1988) e não o prazo previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Todavia, no mérito, afirmou que compete ao contribuinte provar que suas vendas foram efetivamente destinadas à exportação quando excluir as receitas provenientes da base de cálculo do PIS e da COFINS. Na ausência da comprovação, deveria ser mantida a exigência não alcançada pela decadência.

Em relação ao recurso de ofício, afastou a qualificação da multa de ofício aplicada, sob o fundamento de que a falta de declaração ou declaração inexata, por si só, não autoriza a aplicação da multa qualificada, que somente se justifica quando presente o intuito de fraude do sujeito passivo.

Em seu Recurso, a recorrente afirmou que, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal - STF, afastar a aplicação de norma vigente ou apreciação de conflito entre normas complementares e ordinárias equivale à declaração de inconstitucionalidade.

Afirmou que a decisão recorrida somente poderia deixar de aplicar o art. 45 da Lei nº 8.212/91 no caso de declaração de inconstitucionalidade, sob pena de afronta ao art. 77 da Lei nº 9.430/96 e ao Regimento interno do Conselho de Contribuintes, bem como haveria a usurpação da competência do STF.

Afirmou que deve prevalecer o prazo decadencial previsto na Lei nº 8.212/91, por se tratar de norma específica frente ao CTN, que é norma de caráter supletivo, já que o art. 150 do CTN estabelece que prazo decadencial diverso poderá ser estabelecido em lei.

Com relação à multa de ofício qualificada, afirmou que, segundo o CPB, o dolo ocorre quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. No processo fiscal, o fundamento da qualificação da multa é o dolo, é a vontade livre e consciente de omitir da autoridade fazendária a renda auferida, apesar da obrigação legal de informar a ocorrência do fato gerador ao Fisco.

Afirmou que a contribuinte deixou de apresentar a DIPJ e DCTF relativa ao exercício 2002 e apresentou as DIPJ/2000 e DIPJ/2001 com a sonegação das informações sobre o PIS devido. Não se trata de conduta omissiva culposa, uma vez que a omissão dos dirigentes teve finalidade imaginada e desejada, qual seja: a fruição dos benefícios fiscais sobre as receitas de exportação.

Acrescentou que a contribuinte, intimada a comprovar a venda de produtos para o exterior, restringiu-se a afirmar que não possuía tais documentos, em razão do mandado



de busca e apreensão. Contudo, à época da intimação, os documentos apreendidos já haviam sido devolvidos à contribuinte, o que demonstra a sua intenção em omitir suas receitas durante todo o procedimento fiscalizatório.

A contribuinte, embora intimada, em 05.05.2006, da interposição do recurso especial, conforme AR de fls. 381, não apresentou contra-razões.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'R' with a vertical stroke to its left.

## Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O recurso especial preenche os requisitos de admissibilidade, razão de seu conhecimento.

A questão posta à apreciação refere-se ao prazo decadencial aplicável à constituição de créditos tributários referentes às contribuições sociais destinadas à seguridade social e a aplicação da multa qualificada no presente caso.

Com relação à decadência, não obstante a Lei nº 8.212/91 prever prazo decadencial de dez anos para a constituição de crédito tributário relativo às contribuições sociais, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 146, III, "b", reserva à Lei Complementar dispor sobre a decadência em matéria tributária, nos seguintes termos:

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

Em decorrência, tendo em vista a natureza tributária das contribuições sociais, aplica-se a esses tributos o prazo decadencial constante no Código Tributário Nacional, recebido como Lei Complementar pela Constituição Federal de 1988, e não aquele prazo constante no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Corroborando com esse entendimento, os ministros do STF decidiram, por unanimidade, declarar a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, editando a Súmula vinculante nº 8, nos seguintes termos:

*Súmula Vinculante nº 8*

*"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"*

O direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, está previsto no art. 150 do CTN, cujo teor é o seguinte:

*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 à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirando 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.*

O PIS é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, de modo que o prazo decadencial para a constituição dos respectivos créditos tributários é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN. De acordo com o art. 74 do Decreto nº 4.524/2002, que regulamenta o PIS e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral, o período de apuração das referidas contribuições é mensal, devendo ser esse o termo inicial para contagem do prazo decadencial, na hipótese do artigo 150, § 4º do CTN, salvo se ocorrido dolo, fraude ou simulação.

Na análise do presente caso, portanto, deve-se examinar, primeiramente, se houve ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipóteses em que o prazo decadencial é contado na forma prevista no artigo 173 do CTN. Caso não venha a ser afastada a aplicação da multa qualificada na presente causa, em razão da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, entendo que, à época da lavratura do presente Auto de Infração, o crédito tributário relativo ao fato gerador ocorrido no mês de janeiro de 1999, não estaria atingido pelo instituto da decadência.

A comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação e, por conseguinte, a aplicação da multa qualificada, no caso concreto, devem ser as primeiras questões a serem analisadas.

Para que seja aplicada a multa qualificada de 150% é necessário que se caracterize o evidente intuito de fraude, como determina o art. 44, II, da Lei 9430/97. A Lei nº 4.502, de 1964, estabelece o seguinte:

*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, na sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstância materiais.*

*Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou 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 artigos 71 e 72.*



No presente caso, o lançamento refere-se à contribuição ao PIS devida nos anos-calendário 1999 a 2002. No período fiscalizado, a contribuinte não apresentou as DCTFs correspondentes, tendo apresentado as DIPJs referentes aos anos-calendário 1999 e 2000.

Com relação aos anos 1999 e 2000, a contribuinte, nas DIPJ correspondentes, indicou a receita bruta auferida, com valores correspondentes àqueles constantes nos livros de ICMS. A contribuinte, por entender estar abrangida pela isenção fiscal, é que apresentou a ficha correspondente ao PIS zerada. Ou seja: o valor da base de cálculo do PIS foi indicada, já que informada a receita bruta auferida em suas DIPJs, na ficha de apuração do lucro real.

Nos anos-calendários 2001 e 2002, por sua vez, a contribuinte não apresentou a DIPJ e a DCTF do período, tendo omitido os valores auferidos no período e apurados com base no livro de apuração do ICMS. Não houve, portanto, declaração falsa à Secretaria da Receita Federal do Brasil, mas omissão de receitas.

Na análise da fraude em relação obrigação objeto do presente lançamento, me parece importante destacar que a existência de supostos “laranjas” (a contribuinte seria administrada por procuradores, no interesse de terceiros) não deve influenciar a análise da ocorrência ou não de fraude em relação à questão que originou o presente lançamento: se a empresa realizou ou não a exportação de mercadorias.

No caso, tem-se que:

(i) nos anos calendários 1999 e 2000, a contribuinte informou a receita bruta auferida em sua DIPJ e apenas deixou de apurar a contribuição devida, por entender estar abrangida pela isenção destinada a exportadores; a falta de indicação da contribuição devida, inclusive quando corretamente informada sua base de cálculo, não é uma conduta fraudulenta; e

(ii) nos anos-calendário 2001 e 2002, a contribuinte deixou de apresentar as DIPJs e DCTFs do período, havendo, portanto, simples omissão de receitas, e não declarações falsas.

Assim, diante da ausência de comprovação da conduta dolosa da contribuinte no período fiscalizado, não cabe a aplicação da multa de ofício qualificada. Superada a questão da existência de conduta dolosa do sujeito passivo, diante da falta de comprovação de fraude, dolo ou simulação, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150 do CTN.

A contribuição para o PIS possui período de apuração mensal, de modo que, considerando o lapso temporal superior a cinco anos entre o fato gerador ocorrido em janeiro de 1999 e a lavratura do presente lançamento, ocorrida em 06.02.2004, entendo que, à época, já havia decaído o direito da Fazenda em proceder ao lançamento do crédito tributário correspondente.





Isto posto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso interposto pelo ilustre representante da Fazenda Nacional, mantendo-se a decisão recorrida em todos os termos.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2009.



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO

