



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	10825.001783/2004-31
<b>Recurso nº</b>	147.609 Voluntário
<b>Matéria</b>	PIS/PASEP
<b>Acórdão nº</b>	103-23.141
<b>Sessão de</b>	08 de agosto de 2007
<b>Recorrente</b>	Amantini Veículos e Peças Ltda
<b>Recorrida</b>	5ª Turma/DRJ-Ribeirão Preto/SP

---

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

**Ano-calendário: 1996,1997 e 1998**

**Ementa: DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CASO DE DOLO OU FRAUDE.**

Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Sob essa ótica, com ciência da autuação em 29/10/2004, foram atingidos pela caducidade os fatos geradores ocorridos até 30/11/1998.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

**Exercício: 1998, 1999**

**AUSÊNCIA DE DATA E HORA** – conforme já estipulado na Súmula 1ºCC nº 7, “A ausência da indicação da data e da hora de lavratura do auto de infração não invalida o lançamento de ofício quando suprida pela data da ciência”.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL** – o MPF é ato de controle administrativo de natureza discricionária. Seus eventuais vícios, incompatibilidades entre seu objeto e o do lançamento, ou mesmo a sua própria ausência, não maculam o procedimento de lançar, pois é vinculado.

*a*

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS** – com o advento da Lei 9.430/96, a presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários adquiriu status legal e só é infirmada pela apresentação de documentação específica para cada depósito.

**MULTA QUALIFICADA** – o aspecto subjetivo do infrator deve ser considerado à luz de todo conjunto probatório. A omissão da escrituração de diversas contas bancárias durante vários anos e por onde transitam expressiva movimentação de recursos são elementos suficientes para caracterizar a consciência pelo agente de sua ação ilícita contra o Fisco.

**SELIC** – conforme já estipulado na Súmula 1ºCC nº 4, “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por.  
**AMANTINI VEÍCULOS E PEÇAS LTDA**

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do auto de infração, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores até o mês de novembro de 1998, inclusive, vencido o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Relator) que não a acolheu e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Márcio Machado Caldeira e Cândido Rodrigues Neuber que deram provimento parcial para reduzir a multa de lançamento "ex officio" qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto. Declararam-se impedidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho e Paulo Jacinto do Nascimento em face das disposições do art. 15, § 1º, inciso II, do R.I., nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

Presidente

*R*

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Redator Designado

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva e Márcio Machado Caldeira..



## Relatório

### DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Em ação fiscal direta relativa aos anos-calendário de 1995 a 1998, em face do contribuinte em epígrafe, foi lavrado auto de infração, às fls. 04 a 19, do PIS em decorrência de omissão de receita caracterizada por presunção a partir de depósitos bancários. A impugnação foi apresentada às fls. 559 a 599.

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa:

"Em decorrência de procedimento fiscal, a empresa acima qualificada foi autuada por falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social - Pis, em períodos de apuração entre janeiro de 1995 e dezembro de 1998, sendo-lhe então exigidos os valores da contribuição em R\$ 21.181,44, acrescidos de juros de mora e multa de ofício, perfazendo crédito tributário total de R\$ 102.853,64, conforme auto de infração e demonstrativos às fls. 04/19.

Em termo de verificação de infração às fls. 20/27, o Auditor-Fiscal autuante informa que por ocasião do procedimento fiscal foi constatada, nos períodos de apuração supracitados, a existência de depósitos em contas-corrente mantidas junto a instituições bancárias, tendo como titular a empresa autuada, os quais foram mantidos à margem da escrituração contábil e fiscal, e conseqüentemente subtraídos ao cálculo da contribuição para o Pis devida em cada período de apuração, implicando falta de recolhimento da contribuição incidente sobre tais receitas, com fulcro na presunção legal prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430/96. Tal situação foi comprovada por extratos bancários de fls. 299 a 523, tendo sido os depósitos relacionados de modo individualizado às fls. 36 a 61.

A Fiscalização procedeu, então, o lançamento de ofício dos valores que deixaram de ser recolhidos a título de contribuição para o Pis, tendo por referência o montante dos depósitos bancários verificados em cada período de apuração, ao amparo da presunção legal prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

Cientificada em 29/10/2004 (fl. 558), a interessada apresentou, em 01/12/2004, manifestação de inconformidade (fls. 559/599), alegando, em síntese, de acordo com suas próprias razões:

#### Preliminares

- que seria nulo o auto de infração recorrido, pelos seguintes motivos: a) por ter sido omitida a data e horário de sua lavratura, contrariando o disposto no art. 10, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72; b) por não ter sido adequadamente formalizado o devido Mandado de Procedimento Fiscal, nos termos da Portaria SRF n.º 3.007/2001; o MPF n.º 0810300/2003/00051/0 se encontraria extinto por decurso de prazo, enquanto o MPF n.º 08103/00054/04, além de se encontrar extinto por decurso de prazo, já que sua validade teria expirado na data de 29 de junho de 2004, seus termos originais e eventuais prorrogações não teriam sido regularmente cientificados ao contribuinte; c) por não ter sido observada a regra prevista no art. 19 da Portaria n.º 3.007/2001, no que se refere a expedientes protocolizados junto à DRF/Bauru nas datas de 08 e 13 de abril de 2004, os quais não teriam sido respondidos pela unidade local da SRF; d) *'posto que no procedimento fiscal que lhe deu origem, não fora fornecido ao sujeito passivo em fiscalização, as informações que lhe eram necessárias ao exercício da ampla defesa e contraditório, bem como lhe é assegurado*

*constitucionalmente tomar conhecimento sobre tudo o que o fisco tem conhecido, em razão de sua pessoa, ainda que pessoa jurídica'. A impugnante alega que lhe teriam sido negadas cópias de documentos requeridos à DRF/Bauru, nas datas de 08 e 13 de abril de 2005, importando em cerceamento de seu direito de defesa, e violação do disposto no artigo 5º, incisos XXXIII, LV, e LXXII da Constituição Federal; e) por decurso do prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), artigos 149, parágrafo único; 150, § 4º; e 173, inciso I.*

*- que 'no formulário indicado como MPF, anexo ao intitulado Termo de Esclarecimento remetido pelo Sr. AFRF, indica como períodos a serem fiscalizados a data de 01/1994 a 12/1998, relativo aos tributos CSLL, Pis e Cofins' sendo tal documento datado de 01 de março de 2004, o MPF não poderia abranger períodos anteriores a março de 1999, a teor do disposto no art. 7º, § 1º, da Portaria SRF n.º 3.007/2001;*

### Mérito

*- que os fatos alegados pela autoridade autuante, quais sejam, a existência de depósitos bancários em nome da autuada sem os correspondentes registros contábeis, não representariam, necessariamente, receitas ou faturamento, para fins de incidência da Contribuição para o Pis, nos termos do art. 3º da Lei Complementar n.º 7/70. Sobre a autoridade fiscal recairia o ônus da comprovar o nexos causal entre os depósitos bancários e omissões de rendimentos passíveis de tributação, relacionadas às atividades comerciais da empresa, o que se faria mediante elaboração de demonstrativo de origens e aplicações de recursos, bem como de provável acréscimo patrimonial a descoberto, procedimentos esses que não teriam sido levados a efeito no caso em tela;*

*- que uma vez atuando a impugnante no ramo de comércio de veículos novos, na condição de concessionário autorizado por montadora nacional, ser-lhe-ia impossível a venda de um veículo sem a emissão do respectivo documento fiscal, o que implicaria a obrigatoriedade de efetuar o conseqüente faturamento. 'Logo, impossível o depósito bancário de recursos financeiros, que não fossem oriundos de suas vendas, e vendas estas legalmente registradas, com emissão dos documentos devidos e com o oferecimento da tributação respectiva'.*

*- que seria incabível a exigência de multa de ofício, com fulcro no art. 44, inciso II e § 2º da Lei n.º 9.430/96, por não comprovado, no caso, evidente intuito de fraude pela impugnante, e por não ter se verificado falta de prestação de esclarecimentos ao Fisco, cabendo a desconsideração, para tal fim, do "procedimento de intimação", o qual se faria irregular e maculado por vício;*

*- que a multa de ofício exigida 'não pode ter efeito confiscatório, como também não pode ser exacerbada, com quantificação em valor não pagável e superior à exigência tributária do principal';*

*- que não caberia a exigência de juros de mora, nem seu cálculo com base na taxa Selic, devendo ser aplicadas as disposições sobre o tema que figuram no Código Civil;*

*- que seus argumentos teriam amparo em elementos colhidos na doutrina e em provimentos administrativos e judiciais nos quais não figurou como parte interessada;*

*- que, pelo exposto, requer sejam reconhecidos: a) a 'nulidade do auto de infração, por falta de requisito legal'; b) a 'nulidade ou anulação do auto de infração, por procedimento fiscal impróprio, consubstanciado por MPF não válido ou não formalizado corretamente'; c) o 'cancelamento da autuação por cerceamento da defesa'".*

### DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 622 a 645) deu provimento parcial à defesa para afastar o crédito relativo aos períodos anteriores a 1997, bem como para reduzir a multa do patamar de 225% para 150%.

#### Preliminarmente

Negou provimento a todas as preliminares.

Por não serem essenciais, a data e a hora da lavratura do auto de infração, sua ausência não dá causa à anulação do auto de infração.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido e prorrogado de acordo com a legislação em vigor.

Em relação à alegação de cerceamento ao direito de defesa, conforme ementa, “A apresentação de impugnação pormenorizada e instruída com elevado número de documentos, afasta a argumentação de que o contribuinte teve prejudicado seu direito de defesa, pois demonstra o perfeito entendimento das infrações que lhe são imputadas”.

O prazo decadencial das contribuições à seguridade social, por força do art. 45 da Lei nº 8.212/91, é de 10 (dez) anos.

#### No mérito

Afastou a infração de omissão de receita por presunção calcada em depósitos bancários para os anos-calendário de 1995 e 1996 por falta de previsão legal, mas manteve as infrações caracterizadas a partir de 1997 por força do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Também desagravou o patamar da multa de 225% para 150%.

A autoridade julgadora considerou ter-se caracterizado o dolo, porque a movimentação de 4 (quatro) contas bancárias “foi integralmente subtraída à regular escrituração”, o que justifica a qualificação da multa de 75% para 150%. No entanto, como houve atendimento parcial às intimações, não deve ser aplicado o agravamento para 225%.

A aplicação da SELIC como taxa de juros encontra amparo na legislação vigente.

#### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 659 a 706, no qual, em síntese, reitera as razões já trazidas na impugnação.

Requer ainda a faculdade de sustentação oral, bem como “a notificação e intimação do decisório, também ao patrono da recorrente”.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Relator

### PRELIMINARES

Já está assentado, em Súmula deste Conselho, que a ausência da data e hora da lavratura não é causa de nulidade do lançamento, uma vez suprida pela data da ciência:

*“Súmula 1ª CC n.º 7: A ausência da indicação da data e da hora de lavratura do auto de infração não invalida o lançamento de ofício quando suprida pela data da ciência”.*

Como as súmulas são de aplicação obrigatória por força do art. 53 do Regimento Interno (Portaria MF nº 147/2007), deixo de acatar tal preliminar.

No que diz respeito à alegação de vício na emissão e/ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal, não merece qualquer reparo a decisão de primeiro grau.

Nada obstante, ainda que vícios houvesse, não comprometeriam a validade do lançamento. O MPF trata-se de mero ato de controle administrativo de natureza discricionária. Assim, eventuais falhas na sua emissão não invalidam o lançamento, que é ato vinculado.

Esta conclusão tem sido estampada em diversas decisões deste Conselho. Transcrevo uma a título exemplificativo:

*“PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (1º Conselho de Contribuintes / 6a. Câmara / ACÓRDÃO 106-12.941 em 16.10.2002)”*

De igual sorte, não merece acolhida a alegação de violação do direito de defesa. O sujeito passivo teve plenas condições de se defender em primeiro e segundo graus, tanto que o fez.

O procedimento de fiscalização está para o inquérito policial, assim como o contencioso tributário para a ação penal, vale dizer, o primeiro é inquisitivo. O contraditório é exercido durante o julgamento administrativo. Ao contribuinte é dada a oportunidade de apresentar suas razões na impugnação e não antes. Desde que o auto de infração contenha os elementos necessários para que o sujeito passivo possa exercer com plenitude a sua defesa na fase contenciosa – como é o presente caso –, não há que se falar em nulidade.

No que se refere à decadência, acolho na plenitude a decisão de primeiro grau, apesar de não ser essa a posição majoritária desta Câmara.

Variegadas são as interpretações acerca da aplicação dos prazos decadenciais de 10 (dez) anos previstos na Lei nº 8.212/91 relativamente às contribuições à segurança social (PIS, COFINS e CSSL) administradas pela Receita Federal.

Há aqueles que consideram tais prazos inconstitucionais por macularem as regras estampadas no Código Tributário Nacional. Nos artigos 150, § 4º e 173 da referida codificação, os prazos são fixados em 5 (cinco) anos. Como o artigo 146 da Constituição Federal estipula que normas gerais em matéria tributária, em especial, sobre prescrição e decadência, devem ser veiculadas por meio de lei complementar, não poderia uma lei ordinária afastar as disposições do CTN.

Outros, mediante típica interpretação topológica, afirmam que a decadência de 10 (dez) anos é relativa apenas às contribuições criadas pelo mesmo diploma legal (a Lei nº 8.212/91).

Há ainda os que não consideram o PIS uma contribuição à seguridade por estar calcado no art. 239 da Constituição Federal e não no art. 195, que trata especificamente de tais exações. Uns mais acatam prazos decadenciais legais diversos dos estipulados no CTN, mas tão-só para o lançamento por homologação, haja vista ressalva expressa, no art. 150 do CTN, de que lei pode alterar o referido decurso temporal.

Considero todas essas posições razoáveis e esteadas em preceitos doutrinários da mais elevada estima. Todavia, nenhuma delas foi adotada pelo Presidente da República.

O artigo Decreto nº 4.524/02, art. 95, assim dispõe:

*“Art. 95. O prazo para a constituição de créditos do PIS/Pasep e da Cofins extingue-se após 10 (dez) anos, contados (Lei nº 8.212, de 1991, art. 45):*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; ou*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento do crédito tributário anteriormente efetuado”.*

Pois bem, o Presidente da República tem o poder de veto das leis aprovadas pelo Congresso (art. 66, § 1º, CF), detém a iniciativa privativa para propor aquelas que tratem de diversos temas – vários relacionados à Administração Pública Federal (art. 61, §1º) –, pode adotar medidas provisórias com força de lei (art. 62) e, dentre mais outras tantas atribuições constitucionais, é o Chefe do Poder Executivo com uma mensagem clara do Constituinte:

*“Art. 76. O Poder Executivo é exercido pelo Presidente da República, auxiliado pelos Ministros de Estado”.*

A Constituição não só inaugura o ordenamento pátrio com preceitos materiais, mas, em especial, estipula quais autoridades, nos seus devidos âmbitos de competência, são dotadas de poderes para interpretá-la e aplicá-la.

No Poder Executivo, o Presidente da República é a autoridade máxima. No âmbito de suas atribuições, dentre as quais a de regulamentar leis (art. 84, IV), nenhum órgão ou agente do Executivo pode se opor às suas determinações sob a justificativa de ter interpretado diretamente a lei ou a própria Constituição.

Adotar entendimento oposto legitimaria até mesmo o prosseguimento da cobrança pela autoridade local por considerar ilegal decisão deste Conselho que derrubara o lançamento.

Seria implantar a absoluta anarquia administrativa!

O Conselho de Contribuintes é órgão da Administração Federal e, como tal, está vinculado às normas expedidas pelo Presidente da República.

Isso posto, rejeito a preliminar de decadência do PIS por ser de 10 (dez) anos, em cumprimento ao Decreto n.º 4.524/02.

### MÉRITO

No mérito, também não merece reparos a decisão da Delegacia de Julgamento.

Com o advento da Lei n.º 9.430/96, a presunção de omissão de receita, a qual possibilita à autoridade constituir, dentre outros tributos, a contribuição ao PIS, adquiriu foro legal. Isso posto, cabe ao Fisco apenas provar o elemento indiciário – os depósitos bancários.

Com relação à multa qualificada para o patamar de 150%, ela se perfaz pelo elemento subjetivo da prática delitiva, pela intenção, pelo querer praticá-la; seja a do tipo comissiva, seja a omissiva.

É evidente que não é dada à condição sensorial humana a aptidão de penetrar a consciência alheia. A aferição de se um sujeito quis ou não praticar essa ou aquela conduta deve ser promovida pelas próprias circunstâncias.

É razoável se acreditar que alguém possa ter matado outrem acidentalmente se houve apenas um disparo. No entanto, se foram promovidos vários tiros à “queima roupa”, todos na cabeça da vítima, as circunstâncias da conduta levam à conclusão de que o agir foi intencional: o autor quis disparar e para matar!

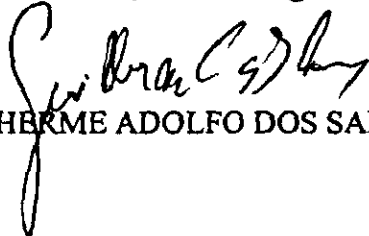
O mesmo se pode dizer aqui. A omissão de uns poucos valores de algumas contas ou até a omissão integral de uma delas pode ser comparada a um tiro acidental; quatro, não! A circunstância de se omitir tantas contas bancárias, em todos os períodos, só leva a uma conclusão: houve o querer de “não fazer” e com a clara motivação de se evadir.

Por derradeiro, em relação à taxa SELIC, aplico a Súmula abaixo transcrita, por força do já referido art. 53 do Regimento Interno:

*“Súmula 1ª CC n.º 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”.*

Voto, pois, por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2007



GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES



## Voto Vencedor

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Redator Designado

Minha discordância em relação ao eminente Relator limita-se à questão da contagem do prazo decadencial.

Nessa ótica, pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

*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;*

*(.....) (grifo acrescentado)*

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

*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.*

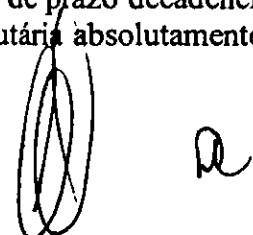
*(.....)*

*§ 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 (grifo acrescentado)*

Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ.. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

Entretanto, o próprio texto do § 4º estabelece duas situações que excepcionariam o prazo ali previsto. Numa delas quando a lei fixar prazo distinto para homologação. Noutra, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No primeiro caso, sem embargo da discussão em relação à natureza da lei a que alude o dispositivo, não haveria dúvida quanto ao prazo decadencial aplicável. Porém, nas situações de dolo, fraude ou simulação, inexistente disposição literal normativa tratando daquele prazo. Não se pode conceber que esse fato implique na ausência de prazo decadencial para os casos em tela. Haveria uma perpetuação da relação jurídico-tributária absolutamente hostil ao princípio da segurança jurídica.



Sob esse prisma, o entendimento mais lógico para essa hipótese retorna ao prazo originalmente tido como geral, previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Nessa linha caminhou a jurisprudência deste colegiado:

*PRAZO DECADENCIAL - FRAUDE. DOLO - CONLUIO - SIMULAÇÃO - O Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação ou conluio, deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica (3ª Câmara do Primeiro CC - Acórdão 103-20.512)*

*PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - CASO DE DOLO OU FRAUDE - Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (1ª Câmara do Primeiro CC - Acórdão 101-94.668)*

Em resumo, a contagem do prazo decadencial é influenciada pela ocorrência ou não das hipóteses previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Caracterizada a fraude, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN devendo, em caso contrário, ser utilizada a contagem estabelecida no art. 150, § 4º daquele diploma legal. Sob esse prisma, a decadência para o IRPJ será determinada após a definição do percentual de multa aplicada.

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

*“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”*  
(grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

*Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do*



*disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:*

*I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei n.º 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;*

*II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei n.º 8.034, de 12 de abril de 1990.*

*(.....).*

O Decreto-Lei n.º 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

*Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída. (grifo nosso).*


Vê-se, portanto, que sob a ótica da Lei 8.212/91 a contribuição para a Seguridade Social calculada sobre o faturamento é o Finsocial, posteriormente substituído pela Cofins e a contribuição calculada sobre o lucro é a CSLL. Não há menção ao PIS.

É certo que o CTN concedeu à lei ordinária a possibilidade de estabelecer prazo decadencial diferente daquele originariamente previsto no § 4º do art. 150 daquele diploma legal. No entanto, não se pode perder de vista que se trata de uma excepcionalidade.

Sob essa ótica, constatando-se que a Lei n.º 8.212/91 em nenhum de seus dispositivos trata do PIS, considerar-se que o prazo decadencial previsto no art. 45 daquela norma aplicar-se-ia a essa contribuição seria um abuso interpretativo à concessão feita pelo CTN.

O tema do prazo decadencial tem grande importância na relação fisco-contribuinte, inclusive pelo impacto no princípio da segurança jurídica. Sendo assim, o tratamento da matéria é prerrogativa da norma positivada. Não havendo disposição expressa no texto legal, não se pode definir o prazo decadencial com base em interpretação do alcance da lei.

Entendo, destarte, que ao prazo decadencial do PIS deve ser aplicada a regra geral quinquenal estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN, com exceção das situações em que esteja tipificada a conduta fraudulenta. Nessa última hipótese, conforme já exposto, deve ser utilizada a regra do inciso I do art. 173 do CTN.

*R* 

Foi o que ocorreu no presente caso onde ficou demonstrada a prática da conduta fraudulenta. Assim, na aplicação do inciso I do art. 173 do CTN, foram atingidos pela caducidade os fatos geradores com termo inicial do prazo decadencial até 01/01/1999, o que atingiria aqueles ocorridos até 30/11/1998, inclusive.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2007.

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

