



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Recurso nº. : 140.454  
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS.: 1999 a 2002  
Recorrente : CASSULI ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C LTDA.  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 10 DE AGOSTO DE 2005  
Acórdão nº. : 108-08.413

**IRPJ – CSL – PIS – COFINS - DECADÊNCIA – CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO** - O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a Contribuição Social sobre o Lucro, o PIS e a COFINS, tributos cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame pelo Fisco, estão adstritos à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para sua exigência tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação, desloca-se esta regência para o art. 173, I, do CTN, que prevê como início de tal prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ocorrendo a ciência do auto de infração pela contribuinte no ano de 2003, é incabível a preliminar de decadência suscitada para os tributos lançados no ano-calendário de 1998.

**IRPJ - APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA** – A conduta da contribuinte de não informar a totalidade de suas receitas nas declarações de rendimentos entregues ao Fisco durante anos consecutivos, por deixar de escriturar escalonada e sistematicamente inúmeras notas-fiscais, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa qualificada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

**CSL- COMPENSAÇÃO DE 1/3 DA COFINS COM A CSL LANÇADA DE OFÍCIO** – O artigo 8º da Lei nº 9.718/98 admitiu a compensação de 1/3 da COFINS efetivamente paga com a Contribuição Social sobre o Lucro apurada no período do seu recolhimento. Para que seja admitida a compensação pretendida é necessária a prova do pagamento da Cofins no período em que foi lançada a CSL. Tratando-se de tributação por omissão de receitas é incabível tal compensação, pela falta do pagamento exigido na lei.

**INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE – INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE AS RECEITAS DAS SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA E TAXA SELIC** – Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413  
Recurso nº. : 140.454  
Recorrente : CASSULI ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C LTDA.

**COFINS – TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS DAS SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA** - A partir de abril de 1997, por força do artigo 56 da Lei nº 9.430/96, as sociedades civis de prestação de serviços de profissão regulamentada estão sujeitas à tributação da COFINS sobre sua receita.

**TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL** - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde abril de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente.

**CSL – PIS - COFINS - LANÇAMENTOS DECORRENTES** – O decidido no julgamento da exigência principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos lançamentos dela decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Preliminar de decadência rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CASSULI ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência suscitada pelo Recorrente, e, no mérito, igualmente pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira, Margil Mourão Gil Nunes, Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto e José Henrique Longo porque reduziam a multa de 150% para 75% e, conseqüentemente, em razão desta redução, acolhiam a preliminar de decadência do PIS e da COFINS, e também porque, no mérito, afastavam a exigência da COFINS visto tratar-se de contribuinte sociedade civil.



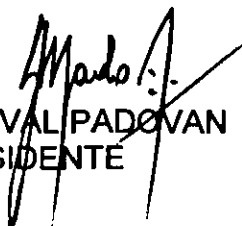
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

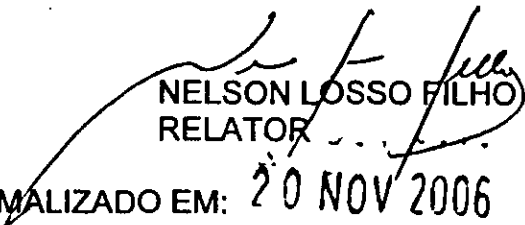
Processo nº : 10920.003217/2003-02

Acórdão nº : 108-08.413

Recurso nº : 140.454

Recorrente : CASSULI ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C LTDA.

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
NELSON LOSSO FILHO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: IVETE MALAQUIAS  
PESSOA MONTEIRO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.





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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413  
Recurso nº. : 140.454  
Recorrente : CASSULI ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C LTDA.

**RELATÓRIO**

Contra a empresa Cassuli Advogados Associados S/C Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 454/467, PIS, fls. 468/480, Cofins, fls. 481/493, e CSL, fls. 494/497, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos anos-calendários de 1998 a 2001, descrita às fls. 465/467 e no Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Fiscalização de fls. 435/453: "Omissão de receitas de prestação de serviços, decorrente da manutenção a margem da contabilidade de notas fiscais emitidas contra seus clientes, cujos valores não foram oferecidos a tributação, procedimento reiterado nos anos-calendários de 1998, 1999, 2000 e 2001."

O lançamento foi efetivado com multa qualificada de 150% em virtude de constatação de sonegação fiscal.

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 28 de novembro de 2003, em cujo arrazoado de fls. 515/535, alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em preliminar:

1- a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar as exigências fiscais referentes aos fatos geradores ocorridos antes de 30/10/1998, porque a ciência dos lançamentos aconteceu em 30/10/2003. O CTN em seu artigo 150 fixa em cinco anos o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário;

2- o prazo de dez anos previsto na Lei nº 8.212/91, art. 45, é apenas aplicável à matéria previdenciária, não podendo uma lei ordinária alterar o estabelecido numa lei complementar, o CTN;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

3- para reforçar seu entendimento, transcreve ementas de decisões administrativas e judiciais;

No mérito:

1- o crédito tributário lançado a título da Cofins é indevido porque a contribuinte é sociedade civil prestadora de serviço profissional relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada, com direito a isenção outorgada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91;

2- o artigo 56 da Lei nº 9.430/96, que deu fim à isenção da Cofins para as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, ao revogar o artigo 6º, II, da LC nº 70/91, não prevalece no ordenamento jurídico, porque uma lei ordinária não tem aptidão para tratar de matéria que exige a edição de Lei Complementar;

3- caso entendido que seja devida a Cofins ela deve ser compensada em 1/3 dos valores apurados no período de fevereiro a dezembro de 1999 com a CSL lançada no mesmo período;

4- é incabível a imposição da multa qualificada de 150%, porque a sonegação não foi provada. O acontecimento supostamente verificado pela fiscalização pode ser considerado como falta de pagamento ou recolhimento dos tributos, com declaração inexata decorrente da diferença apontada entre as notas fiscais levantadas e os valores declarados, o que tipificada a hipótese de multa de 75%;

5- não se trata de sonegação, porque a contribuinte não tentou dolosamente impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, muito menos procurou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou evitar ou diferir o seu pagamento. O que ocorreu foi uma falha na remessa de dados à contabilidade por profissional que controlava a parte de finanças;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

6- a aplicação da taxa SELIC como juros de mora é inconstitucional.

Em 12 de fevereiro de 2004 foi prolatado o Acórdão nº 3.577, da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis, fls. 545/559, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

**"PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO** – Constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para lançamentos referentes ao IRPJ, desloca-se da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

**COFINS. SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. INCIDÊNCIA** – As sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada contribuem para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços.

**COFINS. PRAZO DECADENCIAL** – O prazo decadencial da COFINS é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

**CSLL. COMPENSAÇÃO COM 1/3 DA COFINS. REQUISITO** - Em relação ao período de 01/02/1999 a 31/12/1999, a pessoa jurídica pode compensar, com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, até um terço da COFINS efetivamente paga.

**CSLL. PRAZO DECADENCIAL** – O prazo decadencial da CSLL é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

**PIS. PRAZO DECADENCIAL** – O prazo decadencial do PIS é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

**FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO** – O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo e a expressividade dos valores subtraídos à tributação, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

**MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APLICABILIDADE** – É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02

Acórdão nº. : 108-08.413

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITOS – Diante de matérias não expressamente impugnadas, impedido fica o julgador administrativo de pronunciar-se em relação ao conteúdo do feito fiscal que com elas se relaciona, tomando-se os créditos tributários a elas associados exigências definitivamente constituídas em sede administrativa.*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*LANÇAMENTOS DECORRENTES. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL – Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos. Lançamento Procedente.”*

Cientificada em 05 de abril de 2004, AR de fls. 562, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 28 de abril de 2004, em cujo arrazoado de fls. 563/591 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:

1- pode o órgão administrativo de julgamento apreciar ilegalidade de lançamento;

2- para reforçar seu entendimento, transcreve ementas de acórdãos administrativo e judicial e excerto de texto de diversos juristas.

É o Relatório



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

Processo nº : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº : 108-08.413

**VOTO**

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, processo nº 13973.000098/2004-81, fls. 563/577, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 578, restar cumprido o que determina o § 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

Inicialmente, é necessário delimitar as matérias questionadas no recurso voluntário. Elas dizem respeito à preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar as exigências para os fatos geradores ocorridos até 30 de outubro de 1998, a impossibilidade e ilegalidade da exigência da Cofins de sociedade civil prestadora de serviços profissionais relativo ao exercício de profissão regulamentada, a compensação de 1/3 da Cofins com a CSL lançada no período de fevereiro a dezembro de 1999, a não ocorrência de fraude que justifique a aplicação da multa qualificada de 150% e a inaplicabilidade da taxa Selic como juros de mora.

Não contestou a autuada o procedimento de auditoria que detectou omissão de receitas nos anos-calendário fiscalizados, não estando, portanto, em litígio a constatação das irregularidades apontadas pelo Fisco no auto de infração.

De plano, rejeito a preliminar de decadência suscitada pela empresa em relação aos lançamentos de tributos efetuados pela fiscalização no ano-calendário de 1998.





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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

Tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).

Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.

Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retromencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa". Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a.

Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatórios, pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como "lançamento por homologação".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento, ao qual se submete o tributo, é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

*"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;  
(omitido)"*

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, *verbis*:

*"Se a lei não fixar prazo à 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."*

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02

Acórdão nº. : 108-08.413

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

*"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constitui o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário." (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).*

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênia para transcrever:

*"... O IPI, o ICMS, o IR ( atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação." (Op. Cit. p. 284).*

Entretanto, ocorrendo fraude, dolo ou simulação, provada pelo Fisco e perfeitamente imputável ao sujeito passivo da obrigação tributária adstrita ao lançamento por homologação, o marco inicial para a contagem da decadência deixa de ser a data do fato gerador para deslocar-se para aquele previsto no art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim se manifesta a respeito do assunto o mestre Luciano Amaro, em seu livro Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva, 1997, às fls. 383 e seguintes:

*"A Segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação, presentes os quais não há a homologação tácita de que trata o dispositivo, surgindo a questão de se saber qual seria o prazo dentro do qual o Fisco poderia (demonstrando que houve dolo, fraude ou simulação) recusar a homologação e efetuar o lançamento de ofício. Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra*



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02

Acórdão nº. : 108-08.413

*geral do art. 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo outra, de lege lata. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (arts. 156, V, 173, 174 e 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo de direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (cinco anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinidamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não se ter criado a ressalva.*

*(Omissis).*

*A norma do art. 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não o ano em que termina essa possibilidade. Supondo, por exemplo, que o fato gerador ocorreu em 10 de junho de 1995, e a lei dá ao sujeito passivo trinta dias para efetuar a "antecipação" do pagamento, se, até 30 de julho de 1995, o recolhimento não tiver sido feito, ou tiver-se realizado com insuficiência, graças a artifício do devedor (dolo, fraude ou simulação), o Fisco poderia ter lançado de ofício já no dia 31 de julho de 1995. Ou seja, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o exercício de 1995..... Portanto, segundo a regra do art. 173, I, o prazo se contaria a partir de 1º de janeiro de 1996.*

*(Omissis)*

*Em suma: a) se, nesse exemplo, tiver havido antecipação de pagamento (e não se constatando dolo, fraude ou simulação), o prazo decadencial (dentro do qual cabe ao Fisco homologar expressamente o pagamento, ou, se discordar do valor recolhido, lançar de ofício) conta-se da data do fato gerador (10-06-1995), nos termos do art. 150, § 4º; b) se não ocorreu o pagamento, não se aplica nem o caput nem os parágrafos do art. 150, mas sim o art. 173, I, iniciando-se o prazo decadencial para o lançamento de ofício a partir de 1º de janeiro de 1996, não se discriminando situações de dolo, fraude ou simulação, pelo simples motivo de que o art. 173 não contempla essas discriminações; c) finalmente, se o pagamento foi efetuado a menor, mas for constatada a existência de dolo, fraude ou*



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02

Acórdão nº. : 108-08.413

*simulação, não ocorre a homologação ficta, nos moldes do art. 150, § 4º, e o caso vai para a regra geral do art. 173, I, contando-se o prazo para lançamento de ofício, também aí, de 1º de janeiro de 1996."*

Os mesmos fundamentos são aplicáveis a Contribuição Social sobre o Lucro, a COFINS e ao PIS, apenas o prazo decadencial para as contribuições é diferente, sendo de 10 anos, por força do art. 45 da Lei nº 8.212/92.

Está caracterizada nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação perpetrada pela contribuinte para evitar o conhecimento pelo fisco do fato gerador dos tributos, por meio de procedimentos engendrados para reduzir o reconhecimento de receitas tributáveis.

Pelo exposto, tenho como não ocorrida a decadência das exigências relativas ao IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro, ao PIS e à COFINS no ano de 1998, pois o marco inicial para sua contagem aconteceu em 01/01/2000 e a ciência das exigências pela contribuinte em 30 de outubro de 2003, menos de cinco anos, portanto.

No que concerne à imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vejo que foi perfeitamente aplicada ao caso em voga, haja vista a conduta dolosa da contribuinte ao utilizar-se de artifícios para omitir receitas, e declarar, sistematicamente, por anos consecutivos, em suas declarações de rendimentos valores irreais de receitas tributáveis.

Procurou o Fisco caracterizar a situação dolosa praticada pelo contribuinte ao omitir receitas nos anos-calendário fiscalizados: notas fiscais emitidas individualmente sem seqüência numérica, não utilização de talonário ou bloco de notas fiscais e a falta de contabilização de significativa quantidade de notas fiscais nos anos-calendário fiscalizados. Além disso, deixou a recorrente de declarar vultosos valores a título de receita tributável durante os anos de 1998 a 2001.

Do Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Fiscalização de fls. 435/453 extraio, por esclarecedor, o seguinte excerto:



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

*"Considerando os fatos relatados no presente Termo, que apontam para valores mantidos a margem da contabilidade do fiscalizado em patamares acima de 400% dos valores declarados para a Secretaria da Receita Federal em três dos quatros anos objetos da presente auditoria, sendo 439,29% em 1999, 414,28% em 2000, e 425,21% em 2001, e que no ano de 1998 este patamar ficou em 214,96%, fica difícil o fisco aceitar a alegação do contribuinte de que tais omissões decorreram do fato de, que "a profissional interna responsável à época dos fatos, possivelmente deixou de enviar todas as notas fiscais para o escritório contábil contratado, tendo-as eliminado em seguida. "Como já demonstrado no presente processo, ficou cristalino que a empresa adotou uma postura de deixar de oferecer a tributação valores relativos a notas fiscais emitidas contra seus clientes, pois a partir do momento que a empresa adotou uma ordem seqüencial para emissão de suas notas fiscais, ou seja, a partir do mês de junho de 1999, ficou evidente a grande quantidade de notas fiscais faltantes, que indicavam claramente a intenção de contabilizar apenas parte de seu efetivo faturamento. É evidente que existe deliberação em tal procedimento, pois podemos constatar, a título exemplificativo, que um de seus maiores clientes nos anos de 1999 a 2001, a Malharia Diana Ltda, CNPJ 86.375.789/0001-80, apresenta as seguintes discrepâncias entre os valores informados nas Dirfs da tomadora dos serviços e nas notas fiscais contabilizadas pelo fiscalizado, ressaltando que todas as diferenças apontadas foram aceitas pelo contribuinte, como efetivamente recebidas. Ora só com o exame de apenas um único cliente fica evidenciado o objetivo do fiscalizado em reduzir o montante de seu faturamento sujeito à tributação, pois só o valor omitido relativo aos serviços prestados para a Malharia Diana Ltda no ano calendário de 2001 é superior ao montante declarado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica de 2002, relativa ao ano de 2001, que foi de R\$ 340.587,43, fato que não pode ser atribuído a mera responsabilidade de um funcionário interno, pois se os valores foram efetivamente recebidos como alega o fiscalizado, é evidente que os valores declarados para a Fazenda Nacional não poderiam ser tão inferiores aos montantes contratados com seus clientes, sem falar no aspecto de que no ano de 2001 não foi contabilizado uma nota fiscal sequer do maior cliente do fiscalizado em mencionado ano. Tal fato tipificado e confessado se enquadra, em tese, na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que trata dos crimes contra a ordem tributária, ficando caracterizado o evidente intuito de fraudar a*



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-C2

Acórdão nº. : 108-08.413

*Fazenda Nacional, ao oferecer a tributação valores totalmente incompatíveis com o real faturamento do fiscalizado."*

Portanto, ficou configurada a conduta delituosa praticada pela contribuinte, visando reduzir deliberadamente a base tributável informada nas DIPJ durante anos consecutivos.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

*"Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*(Omissis)*

*II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.(o grifo não é do original)".*

Fica claro, que a infração submetida à hipótese da multa do inciso II do artigo 44 é a ação ou omissão com intenção de retardar ou impedir o pagamento do tributo, cujo fato gerador tenha ocorrido. O mestre Alberto Xavier traduz com clareza, apoiado em Rubens Gomes de Sousa, a noção deste instituto:

*"Não cabe dúvida que a definição se inspirou nas lições de Rubens Gomes de Sousa, quando ensinava no seu 'Compêndio de Legislação Tributária' que a fraude fiscal – uma das infrações tributárias simples, por oposição aos crimes e contravenção em matéria tributária – podia ser definida como toda ação ou omissão destinada a evitar ou retardar o pagamento de um tributo devido, ou a pagar tributo menor que o devido. Em face desta noção desenhava-se bem simples a distinção entre a fraude fiscal e a evasão de imposto. Ambas seriam ações ou omissões destinadas a evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo, mas enquanto a fraude fiscal pressupõe a ocorrência do fato gerador, isto é, uma obrigação tributária já existente, constituindo uma infração, a evasão coloca-se em momento anterior ao da ocorrência do fato gerador, antes pois do nascimento da obrigação do imposto, pelo que não caberia no caso falar-se em ato ilícito."*



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

O artigo 72 da Lei nº 4502/64 traz a definição de fraude citada no art. 44 da Lei nº 9.430/96:

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

Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria motivado por artifício engendrado para impedir a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer, na hipótese de incidência tributária.

Novamente Alberto Xavier, com apoio em Galvão Teles, define assim o conceito do dolo no campo tributário:

*"Ensina Galvão Teles – com a clareza que é de seu timbre – que 'dolo, na acepção com que lhe dá a linguagem dos juristas, é a intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva' (Dos Contratos em Geral, 2ª ed., 1962, pág. 45). Não pode falar-se em fraude à lei sem que exista dolo e não pode falar-se em dolo onde não ocorra uma especial direção subjetiva da consciência e vontade do agente que possa caracterizar-se como 'intenção fraudulenta.'"*

Assim, não conseguindo a recorrente demonstrar a inconsistência do lançamento fiscal, não trazendo à colação nenhuma prova que descaracterize a infração que lhe está sendo imputada, fica denotada a intenção de reduzir o pagamento do tributo por artifício doloso, sendo aplicável a multa qualificada de 150%.





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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

Quanto à compensação de 1/3 da COFINS com a Contribuição Social sobre o Lucro exigida de ofício no auto de infração, no período compreendido entre fevereiro a dezembro de 1999, vejo que a Lei nº 9.718/98 foi clara ao determinar que esta compensação só poderia ocorrer caso tivesse havido o pagamento da Cofins.

Como o lançamento teve como base a constatação de omissão de receitas pelo Fisco, com constituição de créditos tributários da CSL e Cofins, com certeza sobre os valores de receitas omitidos não houve o recolhimento exigido pela Lei nº 9.718/98, sendo incabível a compensação pretendida.

As alegações apresentadas pela recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora, por ferir normas e princípios constitucionais, e a ilegalidade da revogação do art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70/91 por uma lei ordinária, art. 56 da Lei nº 9.430/96, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Tribunal Administrativo para, em caráter original, negar eficácia à norma ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102 III, da Constituição Federal, "verbis":

*"Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público*

*Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:  
(Omissis)*

*III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:*

*a) contrariar dispositivo desta Constituição;*

*b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

*c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição."*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juízes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando existe decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação definitiva, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, do qual transcrevo o seguinte excerto:

*"17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.*

*(Omissis)*

*32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo **pronunciamento final e definitivo do STF**, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa." (grifo nosso).*

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97 que determina o seguinte:

*"As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, **de forma inequívoca e definitiva**, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela*



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

*Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia "extinctiva", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial". (grifo nosso).*

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

**"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.**

*Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido." (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in REPERTÓRIO IOB DE JURISPRUDÊNCIA nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106).*

Recorro, também, ao testemunho do Prof. HUGO DE BRITO MACHADO para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

*"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional" (in "MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA", Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).*



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

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

Do exposto, concluo, com certeza, que regra geral não cabe a este Tribunal Administrativo manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Em relação à taxa SELIC, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 07/03/1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado:

**"DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.**

**1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o "caput" e seus incisos do mesmo dispositivo..." (STF pleno, MI 490/SP).**

Quanto à questionada revogação do artigo art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70/91 pelo artigo 56 da Lei nº 9.430/96, vejo que o legislador foi claro nesta determinação, como se pode constatar da leitura do texto legal:

**"Art. 56. As sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada passam a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observadas as normas da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.**

**Parágrafo único. Para efeito da incidência da contribuição de que trata este artigo, serão consideradas as receitas auferidas a partir do mês de abril de 1997."**

Lançamentos Decorrentes:

CSL – COFINS E PIS



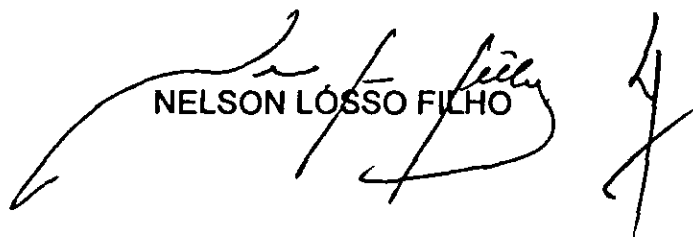
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10920.003217/2003-02  
Acórdão nº. : 108-08.413

Os lançamentos da Contribuição Social sobre o Lucro, da COFINS e do PIS em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, onde a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estrita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, onde foi negado provimento ao recurso.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência suscitada, para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões – DF, em 10 de agosto de 2005.

  
NELSON LÓSSO FILHO