



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90  
Recurso nº : 152.807 - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 2001  
Embargante : IPCA - ISMAEL PULGA CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA.  
Embargada : QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 05 DE DEZEMBRO DE 2007  
Acórdão nº : 105-16.793

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - ERRO MATERIAL - Demonstrada a tempestividade do recurso voluntário, é de se conhecer e retificar o acórdão embargado para declarar-lhe a tempestividade e conhecê-lo.

DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, comprovado que o contribuinte agiu com dolo, a contagem do prazo decadencial para constituição de crédito tributário dá-se na forma do art 173, I do CTN. Soluça aplicável para todo o crédito lançado, dada a impossibilidade lógica de se segregar, para fins de contagem do prazo decadencial, uma infração das demais, quando todas se referem aos mesmos períodos de apuração.

PIS E COFINS - TRIBUTAÇÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI 9.718/98 DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, EM COMPOSIÇÃO PLENÁRIA, NO JULGAMENTO DE RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS - APLICAÇÃO DO ART. 1º, DECRETO 2.346/97 - A Lei n. 9.718/98, ao determinar a tributação de receitas não incluídas no conceito de faturamento, como as receitas financeiras, pelo PIS e pela COFINS, contrariou o art. 195, I, da CF/88, que, à época, autorizava a incidência das contribuições apenas sobre o faturamento. Irrelevância da Emenda Constitucional n. 20/1998. Lei inconstitucional é lei absolutamente nula, e nulidade absoluta é vício insanável, não passível de convalidação. Tese acolhida pelo Supremo Tribunal Federal, em composição plenária, no julgamento dos RE 390.840/MG e 346.084/PR, de observância obrigatória pelos órgãos do Executivo, a teor do disposto no art. 1º do Decreto 2.346/97.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de embargos de declaração interposto por IPCA - ISMAEL PULGA CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos para retificar o Acórdão

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90  
Acórdão nº : 105-16.793

nº 105-16.231 de 24 de janeiro de 2007 para conhecer dos embargos. Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a tributação em relação ao PIS e COFINS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães e Waldir Veiga Rocha que reduzira a multa de ofício para 75% em relação aos itens 1, 2 e 3 da autuação. Vencido o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães que só reduzia em relação ao item 1.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
PRESIDENTE

  
EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ROBERTO WILLIAM GONÇAVES (Suplente Convocado), IRINEU BIANCHI, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado) e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

Recurso nº : 152.807

Recorrente : IPCA - ISMAEL PULGA CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA.

### RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração de IRPJ, bem como de autos de infração reflexos de CSLL, PIS e COFINS, para tributação de receitas omitidas presumidas através de depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430/96, de rendimentos em aplicações financeiras não oferecidos à tributação, bem como de ganhos de capital em operações de cessão de direitos creditórios de títulos da dívida agrária.

Foi lançada multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), para todas as infrações, ao argumento de que a contribuinte teria agido com evidente intuito de fraude, incidindo nos tipos dos arts. 71 e 72 da Lei n. 4.502/64.

Impugnação às folhas 380 a 396.

Acórdão julgando o lançamento procedente às folhas 485 a 510, com a seguinte ementa:

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ.  
DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO. Inexistindo coincidência dos valores atuados em face da pessoa jurídica e da pessoa física de seu sócio, não prospera a alegação de “bitributação”. LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS. Sendo as exigências reflexas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória.  
Normas de Administração Tributária MULTA DE OFÍCIO. Evidenciado pela fiscalização conjunto de circunstâncias que denotam intuito de fraude, mantém-se a multa aplicada com fundamento no art. 44, II, da Lei 9.430/96. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. Não cabe, no julgamento administrativo, afastar a aplicação de norma antes da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

publicação de eventual Resolução do Senado suspendendo a execução de dispositivos declarados inconstitucionais pelo tribunal competente, na via incidental, em sede de Recurso Extraordinário.

Normas Gerais de Direito Tributário

DECADÊNCIA. IRPJ. Do texto do caput do art. 150 do CTN e seu parágrafo 4º, observa-se que o legislador elegeu, como condição essencial ao lançamento por homologação, além da antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, a existência de boa-fé. Ausente qualquer dessas circunstâncias, o início da contagem do prazo decadencial permanece na regra geral do art. 173, I, do CTN. DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL. A decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo à Contribuição ao PIS, à COFINS e à CSLL rege-se pelo art. 45 da Lei nº. 8.212, de 24 de Julho de 1991, que fixa o prazo de 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído."

A manutenção dos lançamentos, segundo as autoridades julgadoras, se justificaria pelas seguintes razões:

i) que os créditos tributários constituídos pelos autos de infração inaugurais não estariam extintos pela decadência, haja vista a inaplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN, na medida em que teria restado comprovado evidente intuito de fraude, atraindo a aplicação do art. 173, I, também do CTN, e deslocando o termo inicial do quinquênio legal para o dia 1º de janeiro de 2001;

ii) que o prazo decadencial aplicável às contribuições seria de 10 (dez) anos, nos termos do art. 45 da Lei n. 8.212/91;

iii) que as autuações objeto deste processo não estariam tributando os mesmos valores tributados pelo auto de infração lavrado contra a pessoa física do sócio, o que se confirmaria mediante a constatação de que os valores lançados nestes autos de infração e naquele lavrado contra a pessoa física não se confundiriam;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

iv) que o fato de a autoridade lançadora ter constatado a existência de apenas R\$ 794,00 (setecentos e noventa e quatro reais), em depósitos bancários de origem não comprovada em nada socorreriam a contribuinte autuada, considerando os valores exigidos por conta das demais infrações constatadas pela fiscalização;

v) que as receitas omitidas foram tributadas pelo lucro presumido, o que revelaria a impertinência da alegação de que deveria ser observado o percentual de arbitramento de 50% (cinquenta por cento), previsto no art. 8º, § 6º do Decreto-lei 1.648/78;

vi) quanto aos lançamentos de PIS e COFINS, que o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições em recurso extraordinário, e não em ação direta, o que impediria a aplicação do que restou decidido no referido julgado a outros casos similares;

vii) que os pagamentos feitos pela contribuinte depois de iniciado o procedimento de fiscalização não teriam o condão de "afastar a formalização da exigência", sendo, apenas, "*passíveis de serem considerados por ocasião da cobrança do crédito lançado, se disponíveis*".

Recurso voluntário às folhas 538 a 563, alegando, em síntese, o seguinte:

i) que o crédito tributário estaria extinto pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, na medida em que não teria agido com evidente intuito de fraude, pois, todas as receitas objeto das autuações "*teriam sido registradas sob o título de 'Ajustes de Exercícios Anteriores' em sua contabilidade, conforme fls. 137 e 138 do processo*" e que "*o tributo apurado foi objeto do PAES, o qual foi aprovado muito tempo antes do início da ação fiscal*";

  
5



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

ii) que não teria ficado caracterizada a existência de dolo, fraude ou conluio, na medida em que teria atendido a todas as intimações que lhe foram dirigidas;

iii) que a ação fiscal fora iniciada em 2004, e que, deste então, esteve à disposição da autoridade lançadora seus livros Diário e Razão, de modo que esta teria tido tempo para formalizar o lançamento antes de terminado o prazo decadencial;

iv) que de um total de um total de mais de quatro milhões de reais, não teria logrado comprovar a origem de apenas R\$ 794,00 (setecentos e noventa e quatro reais) movimentados em sua conta-corrente bancária;

v) que o único motivo para o lançamento de multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) teria sido o de evitar a ocorrência da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Despacho da autoridade preparadora à folha 618, atestando a existência de arrolamento de bens e a intempestividade do recurso voluntário.

Acórdão às folhas 619 a 624, não conhecendo do recurso por intempestivo.

Embargos de declaração da contribuinte às folhas 629 a 636, sustentando a tempestividade do recurso, ao argumento de que intimação postal referente ao acórdão da DRJ não fora entregue em seu endereço.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

VOTO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Necessário analisar, preliminarmente, a tempestividade dos embargos, haja vista que o AR juntado à folha 628 aponta como data de recebimento da intimação o dia 04.04.2007, enquanto que o recurso foi interposto em 13.04.2007, depois de esgotado o prazo recursal.

Sustenta a contribuinte que os embargos seriam tempestivos porque a intimação postal não teria sido entregue em seu endereço – Rua Barão dos Cocais, 353 – mas sim na Avenida São João, 2000 – onde fica o Condomínio Bosque Imperial –, o que se comprovaria, primeiro, pelo fato de o AR estar assinado por Emerson da Silva Souza, que seria empregado da empresa Alerta Comércio de Equipamentos Eletrônicos Ltda., responsável pela segurança do citado condomínio, bem como em razão de o livro “Protocolo de Correspondência” da administradora do citado condomínio, atestar que a intimação lhe foi entregue somente em 05.04.2007.

Alega, ademais, que tendo recebido a intimação em 05.04.2007, quinta-feira, o prazo recursal somente teria se iniciado em 09.04.2007, segunda-feira, já que a sexta-feira anterior fora feriado nacional, tendo terminado em 13.04.2007, data em que protocolada a petição de embargos.

A documentação juntada ao processo corrobora as alegações da contribuinte, notadamente aqueles juntados às folhas 640 a 645.

Não tendo sido entregue a intimação no domicílio tributário da contribuinte, tem-se que a intimação materializada no AR de folha 628 é nula, sendo de se considerar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

como espontânea, e conseqüentemente tempestiva, a manifestação a contribuinte por intermédio dos declaratórios de folhas 629 a 636.

Conheço, pois, dos embargos, porquanto presentes os seus pressupostos recursais.

As alegações de mérito que amparam os embargos – pelas quais se pretende demonstrar que o recurso voluntário foi tempestivo – são, em essência, idênticas àquelas utilizadas para sustentar a sua própria tempestividade.

Com efeito, alega-se apelo seria tempestivo porque a intimação postal correspondente também não teria sido entregue em seu endereço – Rua Barão dos Cocais, 353 – mas sim na Avenida São João, 2000, o que se comprovaria, primeiro, pelo fato de o AR estar assinado por João Carlos Moreira, que também seria empregado da empresa Alerta Comércio de Equipamentos Eletrônicos Ltda., bem como em razão de o livro “Protocolo de Correspondência” da administradora do Condomínio Bosque Imperial, atestar que a intimação lhe foi entregue somente em 10.06.2007.

Como também a intimação postal relativa ao acórdão da DRJ também não foi entregue no domicílio fiscal da contribuinte – contrariando o estatuído no art. 23, II, do Decreto 70.235/72 –, é de se reconhecer a sua nulidade e, conseqüentemente, como espontânea e tempestiva a interposição do recurso voluntário.

Por estas razões, dou provimento aos embargos de declaração de folhas 629 a 636, para declarar a tempestividade do recurso voluntário de folhas 538 a 563.

Passo, pois, ao exame das razões que amparam o recurso voluntário, a começar pela alegação de que o crédito tributário lançado, todo ele, estaria extinto pela decadência, a qual reclama se enfrente, primeiro, o cabimento do lançamento da multa de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

ofício qualificada no percentual de 150% (cento e cinqüenta por cento) e a existência de dolo na conduta da contribuinte.

Quanto ao aspecto formal, o lançamento da penalidade exasperada obedeceu a todas as prescrições legais, tendo a autoridade lançadora enquadrado e individualizado a conduta da contribuinte nos tipos dos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64.

Resta saber se, materialmente, a conduta da contribuinte pode ser qualificada como dolosa, para o que é necessário analisar, uma a uma, as infrações que lhe foram imputadas, que foram as seguintes: (i) omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada, num montante tributável de R\$ 794,00; (ii) omissão de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, num montante tributável de pouco menos de R\$ 245.000,00 (duzentos e quarenta e cinco mil), tributado na fonte; (iii) omissão de rendimentos de aplicações financeiras de renda variável, num montante tributável de cerca R\$ 49.000,00 (quarenta e nove mil reais), tributado na fonte; (iv) omissão de ganhos de capital em operações de cessão de direitos creditórios relativos a títulos da dívida agrária, no montante de aproximado de R\$ 1.730.000,00 (um milhão setecentos e trinta mil reais).

A multa qualificada foi lançada para todas as infrações acima, estando fundamentada, em relação às três primeiras, com base nas disposições do art. 71 da Lei 4.502/64, basicamente ao argumento de que a contribuinte teria omitido "*em sua escrituração contábil toda sua vultosa movimentação bancária (créditos em conta-corrente no valor total de R\$ 4.532.099,28, conforme planilhas de folhas 114 e 155), movimentação essa da qual o Fisco tomou conhecimento apenas devido às informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas respectivas instituições financeiras*". Segundo a autoridade lançadora, este conjunto fático denotaria que a contribuinte teria demonstrado "*evidente intuito de fraude, definido no art. 71 da Lei 4.502*".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 13884.003382/2005-90  
Acórdão nº : 105-16.793

A suposta omissão desta movimentação financeira, além da omissão dos próprios rendimentos, é utilizada para justificar a aplicação da penalidade de 150% (cento e cinquenta por cento) nas três primeiras infrações objeto das autuações, acima referidas.

A contribuinte, relativamente a essa movimentação bancária, sustenta no apelo voluntário que *“os depósitos bancários de mais e quatro milhões de reais, insistentemente citados pelo autor do feito no relatório fiscal, como justificativa para o agravamento da multa, foram praticamente todos comprovados, restando incomprovados apenas R\$ 794,50 (setecentos e noventa e quatro reais)”*.

Tenho que assiste razão à contribuinte neste particular. De fato, a simples constatação de omissão de receita, quase que totalmente referentes a rendimentos tributados na fonte, de *per se* não autoriza se presuma tenha agido dolosamente, não servindo de comprovação de alegada conduta dolosa o fato de se atribuir à contribuinte omissão de movimentações bancárias em valor superior a quatro milhões de reais, quando, desse total, restar sem comprovação depósitos bancários correspondentes a menos de mil reais.

Tenho, pois, por improcedente o lançamento da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) relativamente às seguintes infrações: (i) omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada; (ii) omissão de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa; e (iii) omissão de rendimentos de aplicações financeiras de renda variável.

Registro, aqui, curvando-me ao entendimento da douta maioria, que da improcedência do lançamento da penalidade de 150% (cento e cinquenta por cento) deve ser exigida a multa no seu percentual básico de 75% (setenta e cinco por cento).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

Com relação à infração relativa à omissão de ganhos de capital, a aplicação da penalidade exasperada está assim justificada pela autoridade lançadora:

“Considerando:

a) que esses ganhos de capital não foram incluídos na base de cálculo do imposto, declarada pelo contribuinte na DIPJ/2001 (fl. 04), nem constavam de sua escrituração contábil de 2000 (fls. 46 a 64);

b) que, somente após a protocolização do processo 2001.61.03.004844-2, perante a 1ª Vara Federal de São José dos Campos, em 30/10/01 (fl. 259), decorrente do inquérito 19-0300/01, relativo ao artigo 171 do Código Penal (estelionato), tendo como réu o responsável pela empresa contribuinte, esta veio a incluir em seu Livro Diário/01, como ajuste de exercícios anteriores no mês de dezembro, os ganhos obtidos com algumas operações de cessão de direitos creditórios (CDC números 01, 02 e 03);

c) que o contribuinte omitiu em sua escrituração contábil (fls. 46 a 64) toda sua vultosa movimentação bancária (créditos em conta-corrente no valor total de R\$ 4.532.099,28, conforme planilhas de folhas 114 e 155), movimentação essa da qual o Fisco tomou conhecimento apenas devido às informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas respectivas instituições financeiras, de acordo com o art. 11, §§ 2º e 3º, da Lei 9.311, de 24 de outubro de 1996;

d) que os ganhos obtidos com os CDC números 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13, 14, 15 e 16 não foram incluídos no Livro Diário, sendo desta forma sonogados ao conhecimento do Fisco. O Fisco só tomou conhecimento deles como consequência da fiscalização realizada em função da movimentação financeira, que também havia sido omitida;

e) que, inicialmente (fl. 129), o contribuinte informou que os ganhos obtidos com todas as operações de cessão de direitos creditórios haviam sido lançados no livro Diário (dezembro/01), como ajuste de exercícios anteriores. Somente após intimado especificamente a respeito dos CDC números 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13, 14, 15 e 16 (fl. 215), o contribuinte reconheceu que não constaram do livro Diário, ‘por um lapso’ (fl. 228);

ficou demonstrado o evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71 e 72 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, a saber:”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

Como se vê, diferentemente das demais infrações, em relação à omissão de rendimentos de ganhos de capital, várias e robustas são as justificativas apresentadas pela autoridade fiscal para justificar a aplicação da multa qualificada, as quais entendo amparam com sobra o lançamento fiscal, neste particular.

Tenho que a conduta da contribuinte, quanto a esta infração específica, teve por objetivo impedir ou pelo menos retardar, dolosamente, o conhecimento do fato gerador pela autoridade tributária, estando perfeitamente enquadrada no tipo do art. 71, I, da Lei 4.502/64, sendo procedente, neste ponto, o lançamento da multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

Por isso, a despeito de entender pela improcedência da penalidade exasperada quanto às demais infrações, tenho que a contagem do prazo decadencial deve ser feita na forma do art. 173, I do CTN, para todo o crédito lançado, dada a impossibilidade lógica de se segregar, para fins de contagem do prazo decadencial, uma infração das demais, quando todas se referem aos mesmos períodos de apuração.

Por estas razões, desacolho a alegação de extinção dos créditos tributários pela decadência, tanto em relação ao IRPJ como em relação às contribuições.

No mérito, em relação ao IRPJ e a CSLL, o recurso não merece provimento.

Com efeito, não merece acolhida, primeiro, a alegação de que parte do crédito tributário lançado teria incluída no PAES, na medida em que desacompanhada de suporte probatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

Em relação ao expediente de folhas 306 a 311, é de se notar que os recolhimentos com ele comprovados foram efetuados após o início da ação fiscal, com o que não se prestam a conduzir à improcedência da autuação, neste particular.

Sobre a alegação de que os valores tributados neste processo também estariam sendo exigidos da pessoa física titular da empresa, adoto, sem tirar nem por, as razões invocadas pelo acórdão recorrido:

"8.1. Ademais, como se constata pela cópia do auto de infração juntada às fls. 469/483, objeto do processo 13884.004026/2004-11 mencionado pela defesa, embora da descrição contida em seu item 01 (fls. 471) conste que a pessoa física ali autuada, em resposta à intimação, tenha atribuído a origem de depósitos em sua conta corrente à cessão de direitos creditórios de títulos da dívida agrária à empresa Eriline Eng. Tel. Ltda. e que às fls. 230/233 e 236/238 daqueles autos tenham sido juntadas cópias de Instrumentos Particulares correspondentes aos CDC de ns. 01, 02, 14 e 15 mencionados no presente processo, os valores lançados nos autos de infração para o ano-calendário 2000 não se confundem, como a seguir resumido:

13884.004026/04-11 (cópia juntada às fls. 469/483 do presente processo)		13884.003382/05-90 (fls. 322/323)		
Período	Valor	Data	Preço Venda	Valor tributado
Jan/00	27.446,58 (*)	26/01/00	50.489,70	50.489,70
Fev/00	179.224,52	22/02/00	269.210,80	242.289,80
		22/02/00	530.895,30	477.806,30
		22/02/00	572.816,30	515.305,50



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

		22/02/00	205.169,50	205.169,50
Mai/00	64.080,94	-	-	-
Set/00	17.046,67	21/09/00	11.945,70	11.945,70
		21/09/00	36.150,50	36.150,50
		21/09/00	21.815,60	21.815,60

(\*) para janeiro/00 foi indicado valor de R\$ 27.466,58 conforme fls. 475, mas considerado valor de R\$ 12.453,21 (repetição de dez/99) conforme fls. 477.

8.2. Por outro lado, os Instrumentos Particulares de cessão de crédito (CDC de ns. 01 a 13, 15 e 16 de fls. 171/200 que motivaram a autuação contra a pessoa jurídica fazem referência aos seguintes valores de venda:

CDC	Fls.	Data	Valor Ajustado	Forma de Pagamento	
				Entrada (ch. de saque da cessionária)	Parcelas mensais
01	171/172	22/02/00	269.210,80	50.761,20	4 de R\$ 54.612,40 22/03 a 22/06/00
02	173/174	22/02/00	530.895,30	100.452,10	4 de R\$ 107.610,80 22/03 a 22/06/00
03	175/176	22/02/00	572.816,50	107.938,10	4 de R\$ 41.669,10 22/03/00 a 22/06/00
04	177/178	22/02/00	205.169,50	38.373,10	-
05	179/180	21/06/00	11.450,70	11.450,70	-
06	181/182	21/06/00	25.238,30	25.238,30	-
07	183/184	21/06/00	20.798,20	20.798,20	-
08	185/186	10/08/00	28.378,10	28.378,10	-
09	187/188	10/08/00	20.247,70	20.247,70	-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

10	189/190	16/08/00	16.534,30	16.534,30	-
11	191/192	21/09/00	11.945,70	11.945,70	-
12	193/194	21/09/00	36.150,50	36.150,50	-
13	195/196	21/09/00	21.815,60	21.815,60	-
15	197/198	16/08/00	17.003,40	17.003,40	-
16	199/200	26/01/00	50.489,70	12.308,70	4 de 12.727,00 26/02 a 26/04/00

8.3. Verifica-se que nenhum dos valores previstos nos Instrumentos Particulares de Cessão de Crédito que motivaram a presente autuação, resumidos na tabela supra, coincide com aqueles que foram autuados na pessoa física (colunas 1 e 2 do item 8.1), o que também afasta a alegação de bi-tributação ou lançamento em duplicidade.”

Tenho como improcedentes, todavia, os lançamentos de PIS e COFINS, porquanto formalizados para tributar receitas não enquadradas no conceito de “faturamento”, isto é, não decorrentes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.

Com efeito, antes do advento da Lei n. 9.718/98, o PIS, por conta das disposições da Medida Provisória n. 1.212/95, sucessivamente reeditada e afinal convertida na Lei n. 9.715/98, e a COFINS, esta em razão das disposições da Lei Complementar n. 70/91, incidem sobre o faturamento, assim definido como a receita de venda de mercadorias, prestação de serviços ou venda de mercadorias e prestação de serviços.

Com a Lei n. 9.718/98, a base de cálculo das referidas contribuições foi ampliada, e estas passaram a incidir sobre qualquer receita (receita bruta), mesmo aquelas que não se enquadram no conceito de faturamento:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90  
Acórdão nº : 105-16.793

Lei n. 9.718/98:

“Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei

Art. 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.”

Ocorre que a pretensão do legislador ordinário de equiparar o conceito de *faturamento* ao de *receita bruta* com o fito de ampliar a base de cálculo das ditas contribuições, à época, não estava amparada, como necessário, na Constituição Federal, cujo artigo 195, I, previa que as contribuições sociais para a seguridade social, como o PIS e a COFINS, podiam incidir apenas sobre o faturamento:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;”

O art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98, ao prever a tributação de receitas que não se enquadram no conceito de faturamento pelo PIS e pela COFINS, contrariou o art. 195, I, da CF/88, que somente autorizava a tributação de receitas que se enquadrassem no conceito de faturamento, isto é, somente aquelas decorrentes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90  
Acórdão nº : 105-16.793

Com efeito, a Emenda Constitucional n. 20/98 não convalidou a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS determinada pela Lei n. 9.718/98, como defende a tese fazendária.

O motivo é simples: inconstitucionalidade é vício congênito ao ato normativo, que o atinge em seu nascedouro, retirando-lhe qualquer validade, impedindo-o de produzir quaisquer efeitos. A lei inconstitucional, a rigor, não é "lei", na medida em que jamais chega a integrar o ordenamento jurídico.

Ou seja, lei inconstitucional é absolutamente nula, e nulidade absoluta, se sabe, não é passível de convalidação.

Neste sentido é a doutrina de Luis Roberto Barroso<sup>1</sup>, que ensina:

"Norma inconstitucional é norma inválida, por desconformidade com regramento superior, por desentender os requisitos impostos pela norma maior. É nula de pleno direito."

Igual é a lição do Ministro Alfredo Buzaid<sup>2</sup>:

"Sempre se entendeu entre nós, de conformidade com a lição dos constitucionalistas norte-americanos, que toda lei adversa a Constituição é absolutamente nula; não simplesmente anulável. A eiva de inconstitucionalidade a atinge no berço, fere-a *ab initio*. Nasceu morta. Não teve, pois nenhum momento de validade."

Que arremata, afirmando:

"Lei inconstitucional é, portanto, lei absolutamente nula."

<sup>1</sup> BARROSO, Luis Roberto. *Limites e Possibilidades da Constituição Brasileira*, p. 75

<sup>2</sup> BUZAID, Alfredo. *Da Ação de Declaração de Inconstitucionalidade no Direito Brasileiro*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

Sendo o vício de inconstitucionalidade congênito a lei, tem-se que a compatibilidade de uma norma infraconstitucional deve ser aferida com base no texto constitucional vigente à época de sua publicação, o que evidencia a irrelevância da EC 20/98 para o desate da causa, porquanto posterior à Lei n. 9.718/98.

O entendimento ora defendido está perfeita sintonia com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), conforme decidido na ADI 2/DF, cujo acórdão recebeu a seguinte ementa:

“CONSTITUIÇÃO. LEI ANTERIOR QUE A CONTRARIE. REVOGAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE. IMPOSSIBILIDADE.

A lei ou é constitucional ou não é lei. Lei inconstitucional é uma contradição em si. A lei é constitucional quando fiel à Constituição; inconstitucional, na medida em que a desrespeita, dispondo sobre o que lhe era vedado. O vício da inconstitucionalidade é congênito à lei e há de ser apurado em face da Constituição vigente ao tempo de sua elaboração. Lei anterior não pode ser inconstitucional em relação à Constituição futura. A Constituição sobrevinda não torna inconstitucionais leis anteriores com elas conflitantes: revoga-as. Pelo fato de ser superior, a Constituição não deixa de produzir efeitos revogatórios. Seria ilógico que a lei fundamental, por ser suprema, não revogasse, ao ser promulgada, leis ordinárias. A lei maior valeria menos que a lei ordinária.

Reafirmação da antiga jurisprudência do STF, mais que cinquentenária.

Ação direta que não se conhece por impossibilidade jurídica do pedido.”<sup>3</sup>

Dando fim à controvérsia, o STF, em sua composição plenária, julgando os recursos extraordinários 390.840/MG e 346.084/PR, declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98, bem como a impossibilidade de a EC 20/98 convalidar os

<sup>3</sup> ADIN 2-1/DF, Relator Ministro Paulo Brossard, DJ: 21/11/97.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

vícios de inconstitucionalidade existentes na Lei n. 9.718/98. Confira-se, a propósito, a seguinte passagem do voto do Ministro Celso de Mello no RE 390.840/MG:

“Cabe registrar, de outro lado, Senhora Presidente, considerada a modificação introduzida no conteúdo primitivo do art. 195, I, da Constituição, que não se revela aceitável nem acolhível, para os fins postulados pela União Federal, o reconhecimento de que a EC 20/98 poderia revestir-se de eficácia convalidante, pois – como ninguém ignora – as normas legais que se mostram originariamente inconciliáveis com a Lei Fundamental não se convalidam pelo fato de emenda à Constituição, promulgada em momento posterior, havê-las tornado compatíveis com o texto da Carta Política.”

Veja-se, também, o voto do Ministro Cezar Peluso no RE 346.084/PR:

“Escusa notar quão absurdas seriam a convalidação da afronta constitucional e a *represtinação* normativa, cuja admissibilidade aniquilaria todo o sistema de controle de constitucionalidade como ‘*meio de defesa e garantia da força normativa da Constituição*’, pois qualquer Emenda ulterior bastaria por ressuscitar regra produzida à revelia das prescrições constitucionais.”

Na verdade, o advento da Emenda Constitucional nº 20/98 em seguida à Lei nº 9.718/98 nada mais faz do que expressar o reconhecimento, pela União Federal, que a referida lei, ao tempo de sua publicação, estava em desacordo com a Constituição Federal.

Tenho, ademais, que a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS determinada pelo art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98, além de inconstitucional, é também ilegal, por flagrante violação ao art. 110 do CTN.

Os Tribunais não têm vacilado em declarar a ilegalidade de tributos exigidos em desacordo com a definição, conteúdo e alcance dos institutos de direito privado,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

utilizados pela Constituição Federal para definir competências tributárias, amparando-se, sempre, no art. 110 do CTN, que estabelece o seguinte:

“Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Confira-se a propósito, a doutrina de Ives Gandra da Silva Martins<sup>4</sup>:

“A conclusão de que o termo ‘faturamento’, adotado pelo constituinte pode ser interpretado de maneira extensiva para nele inserir a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídicas, independentemente de sua classificação contábil – como fez a Lei n. 9.718/98 – acarreta inversão da hierarquia normativa, em detrimento da rigidez constitucional e lesão irreparável ao princípio da segurança jurídica, corolário do Estado de Direito.

A interpretação de termos constitucionais, quando se refiram a noções técnicas, não pode se distanciar do sentido próprio que essas expressões detêm intrinsecamente, pois, do contrário, restaria violentada a consciência jurídica nacional

É neste sentido a jurisprudência da Máxima Corte, como a seguir demonstrado:

(...)

RE 166.772-9/RS, DJ 16.12.94, Rel. E. Marco Aurélio, Tribunal Pleno:

(...)

Constituição – Alcance Político – Sentido dos Vocábulo – Interpretação. O conteúdo político de uma Constituição não é

<sup>4</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva, SOUZA, Fátima Rodrigues de. PAVAN, Cláudia Fonseca Morato. *Base de cálculo do PIS e da COFINS – distinção entre Receita e Faturamento*. Revista Dialética de Direito Tributário n. 118 – julho/2005. São Paulo: RDDT.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

conducente ao desprezo do sentido vernacular das palavras, muito menos ao do técnico, considerados institutos consagrados pelo Direito. Toda ciência pressupõe a adoção de escoreta linguagem, possuindo os institutos, as expressões e os vocábulos que a revelam conceito estabelecido de passagem do tempo, quer por força de estudos acadêmicos quer, no caso do Direito, pela atuação dos Pretórios.”

Registre-se, ainda, que a jurisprudência de há muito se firmou no sentido de que *receita* compreende todos os valores percebidos pela pessoa jurídica, a qualquer título, que se incorporam ao seu patrimônio e lhe acrescem, constituindo verdadeiro gênero, ao passo que o *faturamento* é espécie desse gênero, correspondendo aos valores recebidos que mantêm relação com o exercício da atividade econômica, exclusivamente decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

O STF, ao julgar o RE 150.755/PE, concluiu que *faturamento*, para efeitos de mensuração da base de cálculo do FINSOCIAL, não se equipara à *receita*, a menos que se entenda a *receita bruta* como o produto da venda de mercadorias e da prestação de serviços em interpretação conforme a Constituição. Confira-se, a propósito, a seguinte passagem do voto condutor do Ministro Sepúlveda Pertence:

“42. Resta, nesse ponto, o argumento de maior peso, extraído do teor do art. 28 analisado: não se cuidaria nele de contribuição incidente sobre o faturamento – hipótese em que, por força do art. 195, I, se entendeu bastante a instituí-la a lei ordinária -, mas, literalmente, de contribuição sobre a receita bruta, coisa diversa, que, por isso, só poderia legitimar-se com base no art. 195, § 4º, CF, o qual, para a criação de outras fontes de financiamento da segurança social, determinou a observância do art. 154, I, e, portanto, da exigência de lei complementar no último contida.

43. Convenci-me, porém, de que a substancial distinção pretendida entre receita bruta e faturamento – cuja procedência teórica não questiono -, não encontra respaldo atual no quadro do direito positivo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90  
Acórdão nº : 105-16.793

pertinente à espécie, ao menos, em termos tão inequívocos que induzisse, sem alternativa, à inconstitucionalidade da lei.

(...)

54. Por tudo isso, não vejo inconstitucionalidade no art. 28 da Lei nº 7.738/99, a cuja validade entendo restringir-se o tema deste recurso extraordinário, desde que nele a 'receita bruta', base de cálculo da contribuição, se entenda referida aos parâmetros de sua definição no Dec.Lei nº 2.397/87, de modo a conformá-la à noção de faturamento das empresas prestadoras de serviços."<sup>5</sup>

A jurisprudência constitucional do STF se firmou no sentido de que a lei não pode extrapolar o conteúdo máximo dos termos utilizados na Constituição para definir competências tributárias, nem dispor contrariamente à natureza das coisas, como ensina, com firmeza, o Ministro Luiz Galloti:

"Sr. Presidente, é certo que podemos interpretar a lei, de modo a arredar a inconstitucionalidade. Mas, interpretar interpretando e, não, mudando-lhe o texto, e, menos ainda, criando um imposto novo, que a lei não criou.

Como sustentei muitas vezes, ainda no Rio, se a lei pudesse chamar de compra o que não é compra, de importação o que não é importação, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição".<sup>6</sup>

Ou seja, o legislador está jungido não apenas à letra da Lei Maior (art. 195, inciso I), mas, propriamente, ao real alcance e significado dos vocábulos nela empregados.

Confira-se, mais uma vez, o voto do Ministro Cezar Peluso no recurso extraordinário 346.084/PR:

<sup>5</sup>Pleno, DJ: 20/08/93.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

"(...) Tal atribuição legal de denotação ou significado mais extenso, que compreende todos os elementos do gênero ou classe de receitas, seria válida, se não afrontasse o alcance do texto constitucional que usa o termo *faturamento*, para outorga de competência tributária, com conteúdo semântico mínimo, sem o qual seria impossível observar e controlar os limites dessa mesma competência constitucional, assim como seria impossível preservar todo o grave alcance da proibição constitucional de prisão civil por dívida (art. 5º, LXVII), se não fosse compreensível e restrita a condição jurídica de *depositário infiel*.

Apesar de parecer expletivo, ante a própria inteligência do sistema, o qual já não permite alteração da competência tributária pelo ente federado que a recebe, dada a rigidez constitucional, é, a respeito, peremptório o art. 110 do Código Tributário:

'Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.'

*É claro que o preceito não serve a interpretar a Constituição, mas tem eficácia enquanto predica sanção de invalidez às normas tributárias que a contrariem nos aspectos enunciados. E não deixa de confirmar que a Constituição da República usa, implicitamente, conceitos de direito privado para definir ou limitar competências tributárias.*

Ao outorgar à União competência para instituir contribuição social sobre o *faturamento*, o constituinte originário indicou-lhe desde logo, de modo expresso, o fato gerador (hipótese de incidência) e a base de cálculo possíveis, interditando *ipso facto* à lei subalterna alargar ou burlar tais limites mediante subterfúgios lingüísticos ou conceituais, como, p. ex., alteração dos significados normativos incorporados pela Constituição."<sup>7</sup>

<sup>6</sup> RTJ 66/165

<sup>7</sup> Voto proferido no Recurso Extraordinário nº 346.084/PR, ainda não publicado na imprensa oficial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90  
Acórdão nº : 105-16.793

Tendo a Lei n. 9.718/98, por seu art. 3º, § 1º, alterado o conceito de faturamento para equipará-lo ao de receita bruta, referido dispositivo contrariou o art. 110 do CTN, visto que a CF/88 utilizou o instituto jurídico *faturamento* para definir, em art. 195, I, a competência da União Federal para instituir e cobrar contribuições sociais para a seguridade social.

O Superior Tribunal de Justiça já reconheceu a ilegalidade do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98 em face do art. 110 do CTN, como se vê dos julgados abaixo:

“TRIBUTÁRIO - PIS - COFINS - LEI 9.718/98 - RECURSO ESPECIAL: FUNDAMENTO INFRACONSTITUCIONAL - ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - AMPLIAÇÃO DO CONCEITO DE FATURAMENTO - VIOLAÇÃO AO ART. 110 DO CTN.

1. Acórdão impugnado que se fundamentou na legislação infraconstitucional e na Constituição.

2. A Lei 9.718/98, buscando tributar outras receitas além daquelas representativas da atividade operacional da empresa, criou novo conceito para o termo ‘faturamento’, afrontando, assim, o art. 110 do CTN.

3. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, provido.”

(RE 501.628-SC, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, j. em 10.02.2004)

“RECURSO ESPECIAL - ALEGADA VIOLAÇÃO DOS ARTS. 515 E 535 DO CPC - NÃO-OCORRÊNCIA - PIS E COFINS - LEI N. 9.718/98 - MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA - CONCEITO DE FATURAMENTO E O ARTIGO 110 DO CTN - BASE DE CÁLCULO DA COFINS - ALTERAÇÃO DE CONCEITO DE DIREITO PRIVADO - FATURAMENTO EQUIVALE À RECEITA BRUTA COMO PRODUTO DAS VENDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS.

- Não houve a alegada violação dos artigos 515 e 535 do Código de Processo Civil, tendo em vista que a Corte de origem apreciou devidamente toda a matéria recursal devolvida.

- Nos termos do entendimento do Supremo Tribunal Federal e deste Superior Tribunal de Justiça, o faturamento é sinônimo de receita bruta, sendo esta o resultado da venda de bens e serviços. A Lei n. 9.718/98, contudo, ampliou o conceito de faturamento ao equipará-lo à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, com as exclusões do § 2º do artigo 3º.

- A Lei n. 9.718/98, ao estender o conceito de faturamento, para fins de incidência da COFINS, para todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil, incluiu outras receitas além daquelas advindas de vendas e serviços, circunstância a evidenciar afronta do disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional. Precedentes da colenda 2ª Turma (REsp 501.628-SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 24.05.2004; e REsp 617.642/PE, da relatoria deste Magistrado, j. em 03.08.2004).

- A Lei Complementar n. 70/91, que definiu a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços de qualquer natureza como a base de cálculo da COFINS, não é suscetível de alteração por meio de lei ordinária. Iterativos ensinamentos doutrinários.

- Recurso especial provido.

(RESP 645.238, 2ª T., Rel. Min. Franciulli Netto, j. em 02.09.2004)

No caso concreto, como relatado, como os lançamentos de PIS e COFINS foram formalizados para tributação de receitas financeiras, sua improcedência, à vista do acima exposto, é manifesta, ante a ilegalidade e a inconstitucionalidade da norma do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98.

Outrossim, destaco que o fato de o STF ter declarado a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98 de forma incidental, ao julgar recurso extraordinário, em decisão que não produz efeitos *erga omnes*, não é óbice a que essa orientação seja observada pelos Conselhos de Contribuintes, mormente em se tendo em conta que se tratam de decisões plenárias. Muito ao contrário, penso que o entendimento aqui defendido está plenamente conforme às disposições do Decreto 2.346/97, cujo art. 1º estabelece o seguinte:

"Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90

Acórdão nº : 105-16.793

direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.”

O dispositivo é claro. Fixada de forma definitiva e inequívoca a interpretação do texto constitucional pelo STF, a orientação do intérprete maior da Constituição deverá ser observada pela Administração Pública Federal. Na hipótese dos autos, como demonstrado, existem decisões plenárias da Suprema Corte declarando a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei n. 9.718/98.

Outrossim, julgo equivocada a interpretação adotada por alguns para o artigo 4º, p. único, deste mesmo Decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta. O que referido dispositivo estabelece é que, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, o órgão julgador *deve* afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo STF, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

O art. 4º, p. único, há de ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade em ação direta, o art. 1º refere-se à mera interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

“Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13884.003382/2005-90  
Acórdão nº : 105-16.793

sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente.”<sup>8</sup>

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada, em ação direta, a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), o que não significa, de modo algum, que quando a declaração de inconstitucionalidade não se der em ação direta, a orientação da Corte Suprema não deva ser observada. Nestas situações é que se aplica o art. 1º, devendo o órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema.

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para julgar extintos os créditos tributários de PIS e COFINS, e, em relação aos lançamentos de IRPJ e CSLL, reduzir para 75% (setenta e cinco) por cento a multa aplicada às seguintes infrações: (i) omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada; (ii) omissão de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa; e (iii) omissão de rendimentos de aplicações financeiras de renda variável.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2007.

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

<sup>8</sup> MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 135.