



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	19647.003846/2006-28
<b>Recurso nº</b>	159.021 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1801-00.759 – 1ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	21 de novembro de 2011
<b>Matéria</b>	AI - IRPJ
<b>Recorrente</b>	VIP CORRETORA DE SEGUROS LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001, 2002

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Deve ser mantido o lançamento quando há fartas e robustas provas da prática do ilícito, correspondente a omissão de receitas de serviços prestados a outras pessoas jurídicas, apuradas no confronto entre os valores declarados em DIPJ e aqueles informados pelas fontes pagadoras dos rendimentos, confirmados por dados registrados em DIRF, com ausência total de escrituração contábil e fiscal pelo sujeito passivo.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, no caso de apuração pelo lucro real, ou o Livro Caixa contendo toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, no caso de apuração pelo lucro presumido (RIR/99, arts. 527, 529 e 530, III).

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Deve ser mantida a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude quando comprovadas as ações ou omissões dolosas tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extinguir-se após 5 (cinco)

anos, contados da notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, no qual o Fisco revela ao contribuinte o conhecimento do fato especialmente qualificado pelo dolo e lhe oportuniza a defesa, nos termos do artigo 173, I do Parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN.

#### DECADÊNCIA CONTRIBUIÇÕES.

Com a edição da Súmula Vinculante nº. 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o artigo 45 da Lei nº. 8212/1991 não pode mais ser aplicado pela Administração Pública.

#### JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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 tributos federais.

#### ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

O CARF não é competente para se pronunciar sobre constitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência dos lançamentos das contribuições ao PIS e COFINS, relativos aos fatos geradores de janeiro, fevereiro e março de 2001, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

---

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente Substituta

(assinado digitalmente)

---

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Edgar Silva Vidal, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Carmen Ferreira Saraiva.

Trata o presente processo de autos de infração à legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, que exigem da empresa acima qualificada o crédito tributário no montante total de R\$ 664.731,58, aí incluídos o principal, a multa de ofício qualificada e os juros de mora calculados até a data da lavratura, tendo em conta a constatação de irregularidades apuradas nos anos-calendário 2001 e 2002, relativas a omissão de receitas de prestação de serviços, que ensejaram o arbitramento dos lucros. Também foram lavrados autos de infração à legislação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, no montante total de R\$ 223.115,49, aí incluídos o principal, a multa de ofício de 75% e os juros de mora, pela falta de recolhimento dessas contribuições apuradas nos mesmos períodos (fls. 03/56).

De acordo com o relato constante do Termo de Verificação Fiscal (fls. 45 a 56), a empresa fora intimada a apresentar sua escrituração contábil e fiscal ou Livro Caixa, pois seria optante pelo Lucro Presumido de acordo com as DIPJ apresentadas. Em resposta informou não possuir escrituração. Fora, então, intimada a apresentar DARF com recolhimento pelo Lucro Presumido, tendo informado não possuir DARF com recolhimento sob o código 2089 (lucro presumido), assim como reiterou não possuir escrituração de Livro Caixa, Apuração de ISS, Notas Fiscais de Prestação de Serviços, Diário, Razão e Lalur.

Foram exigidos o IRPJ e a CSLL devidos sob a modalidade do arbitramento em vista da ausência de escrituração mínima obrigatória. A receita bruta tomada por base para o arbitramento foi apurada com base nas informações prestadas pelas pessoas jurídicas que teriam efetuado pagamentos à empresa contribuinte a título de comissões pagas e confirmadas pelos dados constantes das DIRF apresentadas, conforme relação à fl. 47. A multa de ofício foi qualificada pelo evidente intuito de fraude caracterizado pela falta de emissão de notas fiscais de prestação de serviços. Os valores declarados em DCTF e/ou pagos a título de IRPJ e de CSLL não foram compensados de ofício com aqueles apurados como devidos, pois foram recolhidos sob códigos de Lucro Real e/ou Estimativa de IRPJ/CSLL – Lucro Real - impertinentes à opção esboçada em DIPJ pelo Lucro Presumido.

Dos valores devidos a título de contribuições ao PIS e à COFINS foram subtraídos aqueles declarados em DCTF e/ou recolhidos pela empresa.

Foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

Cientificada das exigências em 27/04/2006, na pessoa de seu procurador, apresentou a contribuinte, em 18/05/2006, uma impugnação para cada auto de infração impugnação: IRPJ - fls. 188/227; CSLL – fls. 248/283; COFINS – 301/316; e PIS – 335/350.

Nas impugnações contra os lançamentos de IRPJ e CSLL alegou, em apertada síntese:

1) a decadência dos lançamentos em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 27/04/2001;

2) a inaplicabilidade do arbitramento dos lucros, pois com base nas informações obtidas pela auditoria fiscal das receitas de prestação de serviços auferidas seria perfeitamente possível calcular o lucro presumido;

3) a impossibilidade de qualificação da multa de ofício, pois não foi provado o evidente intuito de fraude;

4) a ilegalidade na imposição da multa e ilegalidade e inconstitucionalidade dos juros de mora calculados com base na taxa Selic.

Nas impugnações contra os lançamentos de PIS e COFINS defendeu a decadência dos lançamentos em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 27/04/2001 e insurgiu-se contra a multa de ofício e os juros de mora.

A 4<sup>a</sup>. Turma da DRJ Recife/PE proferiu o Acórdão 11-18.034 e julgou os lançamentos procedentes em parte (fls. 446/459). Em preliminares afastou a argüição de decadência uma vez que, em relação ao IRPJ e a CSLL, o prazo de cinco anos seria aquele regulado pelo art. 173, I do CTN, em virtude da caracterização da fraude e em relação ao PIS e COFINS o prazo seria de 10 anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 45, I e II da Lei nº. 8.212/91.

Notificada da decisão, em 13/03/2007, como atesta a cópia do AR à fl. 466, apresentou a interessada o recurso voluntário de fls. 467 a 511, no qual são reproduzidas as mesmas razões de defesa deduzidas nas impugnações.

Não consta a data de protocolo do Recurso Voluntário, mas a quota à fl. 532 sugere que a peça de defesa seja considerada tempestiva.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Maria de Lourdes Ramirez, Relatora.

A empresa foi notificada da decisão da DRJ em Recife/PE, em 13/03/2007, como atesta a cópia do AR à fl. 466, e apresentou o recurso voluntário. Não consta a data de protocolo do Recurso Voluntário, mas a quota à fl. 532 sugere que a peça de defesa seja considerada tempestiva já que esta já teria tramitado pela DRF em Recife antes de sua anexação aos autos.

Pelo exposto e, para que a defesa não fique prejudicada em seu legítimo direito, tomo conhecimento do recurso apresentado.

## Preliminarmente.

No que tange à contagem do prazo decadencial, cumpre fazer remissão às disposições do CNT:

*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.*

---

*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;*

---

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Conforme expressamente consignado nos dispositivos acima transcritos, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no § 4º do art. 150 do CTN não deve ser aplicada aos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesse contexto, a apreciação da decadência do crédito tributário ora lançado de ofício, não se faz sem uma análise acerca do mérito da imputação de fraude aos atos praticados pela contribuinte.

## **Mérito.**

### **ARBITRAMENTO.**

O arbitramento dos lucros se justifica. A empresa, de acordo com as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, apresentadas à Receita Federal relativamente aos anos-calendário 2001 e 2002, informou que apurou seus resultados de acordo com as regras de apuração do lucro presumido. Entretanto tal informação é inverídica, pois a opção por tal forma de tributação não efetivamente foi exercida.

A Lei nº 9.430, de 1996, prevê:

*Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta*

.....

**Art. 26.** A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§ 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento de primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

.....

Verifica-se assim, nos termos da legislação em vigor, que a pessoa jurídica que pretende optar pela tributação de seus resultados com base nas regras do lucro presumido deve manifestar essa opção com o pagamento da primeira ou única quota do imposto, correspondente ao primeiro período de apuração do ano-calendário.

*In casu*, a empresa recorrente não efetuou qualquer pagamento pelo lucro presumido em qualquer dos trimestres dos anos-calendário autuados, de 2001 e 2002. Portanto, a opção por tal forma de tributação não foi exercida.

Não tendo sido exercida a opção pela tributação com base no lucro presumido a pessoa jurídica ficou submetida às regras de apuração aplicáveis às demais pessoas jurídicas em geral, ou seja, a tributação de seus resultados pelo lucro real. Nessas condições estava obrigada a manter escrituração completa, nas formas das leis comercial e fiscal.

A respeito, transcrevo os respectivos comandos do Decreto no. 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que tem por base os artigos 47 da Lei no. 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e 1º. da Lei no. 9.430, de 1996:

**Art. 530.** O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;*

Ademais, ainda que a opção pelo lucro presumido tivesse sido efetuada devida e tempestivamente, ainda assim o arbitramento dos lucros no presente caso se justificaria. A pessoa jurídica optante pela apuração de seus resultados com base nas regras do lucro presumido, fica obrigada a escriturar, ao menos, o Livro Caixa englobando toda a sua movimentação financeira. É o que determina a legislação de regência:

Decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99

**Art. 527.** A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter

*I- escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*

*II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;*

*III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.*

**Parágrafo único.** *O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária*

*Art. 529. A tributação com base no lucro arbitrado obedecerá as disposições previstas neste Subtítulo.*

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei no. 8.981, de 1995, art. 47, e Lei no. 9.430, de 1996, art. 1º.):*

...

*III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

...

Dessa forma, a pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido estará obrigada a comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, e a escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada período em Livro Caixa de forma a refletir toda a sua movimentação financeira, inclusive a bancária. A escrituração do Livro Caixa nessas condições está dispensada apenas se a pessoa jurídica mantiver escrituração contábil de acordo com a legislação comercial.

No presente caso a empresa recorrente não apresentou à auditoria fiscal qualquer livro registrado, seja o Diário, o Razão, ou, ao menos, o Livro Caixa. Aliás, não apresentou sequer um único documento de escrituração. Não apresentou notas fiscais de prestação de serviços, ou Livro Registro de Apuração do ISS, ou ainda, o Livro Registro de Notas Fiscais de Prestação de Serviços. A auditoria fiscal concedeu várias oportunidades para que a recorrente apresentasse escrituração mínima obrigatória. Mas a empresa afirmou, também em várias oportunidades, não possuir qualquer registro contábil e/ou fiscal.

Dessa forma, os fatos apurados pelo agente fiscal determinavam a aplicação dos artigos 527, 529 e 530 do RIR/99, acima citados, pois a contribuinte se enquadrava na situação descrita no inciso III do artigo 530. A auditoria fiscal cumpriu, assim, as determinações da lei. Agiu com plena legalidade e em respeito, também, ao comando do art. 142 do Código Tributário Nacional:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência*

*do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.* (destaques acrescidos).

Note-se, ainda, *in casu*, que os fatos apurados pela auditoria fiscal que levaram ao arbitramento dos lucros da pessoa jurídica não foram modificados pela impugnação, e persistem até hoje, tendo em conta que até o presente momento a recorrente não dispõe de escrituração regular, com base nas leis comerciais e fiscais - assim como documentação que lhe dê suporte - que possibilitem a apuração dos tributos de acordo com as regras do lucro real, assim permitidas pela legislação de regência. Dito de forma direta: a recorrente não apresentou, até esta data, escrituração completa de suas receitas na forma das leis comerciais e fiscais, ou ainda, Livro Caixa escruturado com toda a movimentação financeira da empresa.

E vale ressaltar. Ainda que a impugnante tivesse logrado providenciar escrituração contábil e fiscal nos termos das leis comerciais e tributárias, no prazo para apresentação de sua impugnação, ainda assim o arbitramento formalizado pela auditoria fiscal não seria invalidado. Não existe arbitramento condicional e nesse sentido já se encontra pacificada, de há muito, a jurisprudência deste órgão colegiado, como se verifica da seguinte súmula:

**Súmula CARF n º 59.** *A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.*

#### OMISSÃO DE RECEITAS.

A recorrente não se defende contra a apuração de omissão de receitas pelo Fisco, razão pela qual a imputação deve ser mantida.

Observe-se que foram apurados os seguintes montantes de receitas auferidas e omitidas da tributação, comparadas àquelas declaradas pela empresa nas DIPJ dos anos-calendário 2001 e 2002:

#### Ano-calendário 2001

	Receita Apurada	Receita Declarada	Diferença	Relação % Receita Declarada / Auferida
1º. trimestre	330.011,99	53.846,00	276.165,99	16,31%
2º. trimestre	356.634,13	62.826,00	293.808,13	17,61%
3º. trimestre	323.821,56	52.643,00	271.178,56	16,25%
4º. trimestre	311.249,93	55.621,00	255.628,93	17,87%
<b>Totais</b>	<b>1.321.717,61</b>	<b>224.936,00</b>	<b>1.096.781,61</b>	<b>17,01%</b>

Ano-calendário 2002:

	Receita Apurada	Receita Declarada	Diferença	Relação % Receita Declarada / Auferida
1º. trimestre	336.895,90	59.339,00	277.556,90	17,61%
2º. trimestre	314.994,61	53.716,00	261.278,61	17,05%
3º. trimestre	308.149,05	54.966,00	253.183,05	17,83%
4º. trimestre	416.473,57	70.281,00	346.192,57	16,87%
<b>Totais</b>	<b>1.376.513,13</b>	<b>238.302,00</b>	<b>1.138.211,13</b>	<b>17,31%</b>

Mantém-se, pois, a imputação de omissão de receitas de prestação de serviços.

**MULTA QUALIFICADA.**

Quanto à qualificação da multa, cumpre consignar que, adotada a perspectiva de que a ocorrência do fato gerador somente se dá a conhecer por meio da conversão em linguagem competente dos eventos ocorridos no mundo fenomênico, não poderia subsistir a distinção legal entre os conceitos de sonegação (impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador) e fraude (impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador). Na verdade, tanto na sonegação, quanto na fraude, o que estaria em questão seria a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o **conhecimento da ocorrência do fato gerador**, das condições pessoais do contribuinte, mediante a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Decorre daí que a interpretação da fraude *lato sensu*, no âmbito da legislação tributária, deve ser sempre em relação à conduta dolosa do sujeito passivo, tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária: (i) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; (ii) das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Na verdade, a norma jurídica a descrever a hipótese relativa à fraude *stricto sensu*, denota apenas os meios utilizados para impedir ou retardar o conhecimento pelas autoridades fazendárias, quais sejam: (i) o ocultamento da ocorrência do fato gerador, (ii) a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

No caso em apreço, a caracterização do dolo e do evidente intuito de fraude foi feita, pela fiscalização, a partir da constatação da apresentação de declarações DIPJ que denotaram uma ação continuada do contribuinte no intuito de não levar ao conhecimento do Fisco sua real situação econômico-financeira, principalmente o recebimento de receitas, fato gerador da obrigação tributária principal.

Relevante destacar que a fraude e a simulação devem, necessariamente, ser veiculadas em instrumento específico, de forma que não se podem imputar tais infrações se não materializadas documentalmente. *In casu*, cumpre reconhecer que o instrumento mediante o qual a fraude se materializou foram as irrefutavelmente inverídicas declarações de informações econômico-fiscais - DIPJ - dos anos-calendário 2001 e 2002, mediante as quais a pessoa jurídica informou que obteve receitas de prestação de serviços em valores significativamente inferiores àqueles realmente auferidos. A empresa declarou não mais do que 17% das receitas que efetivamente auferiu em sua atividade operacional nos períodos auditados.

Observe-se que a admissão de apresentação de Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, com a inserção de falsas informações como suporte fático da incidência da multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, é aceita pela jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e do Superior Tribunal de Justiça, conforme ementas de recentes julgados abaixo colacionadas:

*MULTA QUALIFICADA – CABIMENTO. Cabível a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, quando a contribuinte, mediante fraude, modifica as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, reduzindo o montante do tributo.*

Acórdão 105-17.249, de 15/10/2008 1º. C.C / 5ª. Câmara. Relator Paulo Jacinto do Nascimento.

*MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONCEITUAÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA ATIVIDADE DO LANÇAMENTO. A aplicação da multa qualificada no lançamento tributário depende da constatação do evidente intuito de fraude conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no. 4.502/65, por força legal (art. 44, ii, Lei no. 9.430/96). Constatado pelo auditor fiscal que a ação, ou omissão, do contribuinte identifica-se com uma das figuras descritas naqueles artigos é imperiosa a qualificação da multa, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a norma tributária, pelo caráter obrigatório e vinculado de sua atividade.*

Acórdão 191-00.016, de 20/10/2008. 1º. C.C. 1ª. Turma Especial. Relatora Ana de Barros Fernandes.

Superior Tribunal de Justiça – Resp 601106/PR / 2003/0131851-7 – 5ª.  
Turma – Relator Ministro Gilson Dipp

*CRIMINAL. SONEGAÇÃO FISCAL. COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS IMPORTADOS.*

...

*X. Constatada a existência da obrigação tributária e comprovada a fraude na documentação exigida pelo Fisco, com a supressão do pagamento do imposto devido, inviável, nesta sede, o afastamento da condenação, ao fundamento de que a entrada irregular da mercadoria não constitui fato gerador do tributo.*

...

*Recursos parcialmente conhecidos e desprovidos.*

---

Ademais, é evidente também que dado o volume das receitas ocultadas ao Fisco nas declarações apresentadas, não se pode dizer que a empresa operou com erro. E não há alternativa para a conduta praticada: ou se caracteriza o erro; ou se caracteriza o dolo.

Em sendo assim, cumpre reconhecer a fraude na apresentação das DIPJ dos anos-calendário 2001 e 2002 como uma tentativa da contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento pelo Fisco Federal das receitas comprovadamente auferidas na sua atividade operacional. As DIPJ, em confronto com as informações obtidas das pessoas jurídicas clientes da empresa contribuinte, assim como com as informações obtidas dos dados extraídos das DIRF por estas últimas apresentadas caracterizam a prática da omissão de receitas reiterada e sistemática.

Dessa forma, tendo em conta a conduta reiterada e sistemática de omissão de receitas, caracterizada está a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Adotado tais fundamentos, a exigência da multa qualificada deve subsistir.

#### DECADÊNCIA.

Anteriormente, entendia-se que na ausência de pagamento ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial deveria observar as disposições do art. 173, I, do CTN. Todavia, tal interpretação não se coaduna com a necessidade jurídica de distinção, também e principalmente na aplicação da contagem do prazo decadencial, entre as situações de falta de apuração e pagamento e de dolo, fraude ou simulação.

Nos casos de falta de apuração e pagamento dos tributos devidos, em regra exigidos com multa de ofício de 75%, deve ser aplicada a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, conforme interpretação uniforme do STJ. Por outro lado, quando comprovado o dolo, a fraude ou a simulação, deve o Fisco contar com um prazo decadencial mais dilatado, em função da conduta do próprio contribuinte de tentar obstar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, sendo aplicável a regra prevista no Parágrafo único do art. 173 do CTN, que prescreve:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

---

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Comprovado o dolo, fraude ou simulação, a contagem de cinco anos deve ser feita a partir da notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, procedimento que se impõe quando o contribuinte adota uma conduta fraudulenta, tendente a ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador. Logo que o Fisco toma conhecimento do fato especialmente qualificado pelo dolo (*in casu*, as DIPJ em confronto com as receitas omitidas), deve proceder à notificação do contribuinte para os devidos esclarecimentos,

procedimento indispensável à configuração definitiva do ilícito e, consequentemente, à formalização do lançamento.

Observo que a interpretação aqui adotada se coaduna com a recente jurisprudência do STJ, como se verifica do seguinte julgado, do EXMO.SR. Ministro Luiz Fux, relator, na parte em que pertine ao presente voto:

*AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO N° 1.221.742 - SP  
(2009/0158283-0)*

*AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO.  
AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544, CPC. ISS.  
EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ISS. DECADÊNCIA DO  
DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO  
TRIBUTÁRIO. OCORRÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.  
INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. SERVIÇOS BANCÁRIOS. LISTA  
ANEXA AO DEC.-LEI 406/68. TAXATIVIDADE. ANALOGIA.  
IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA.  
POSSIBILIDADE. RECURSO REPETITIVO (RESP n°  
1.111.234/PR). ATIVIDADE PRINCIPAL E SERVIÇOS  
ACESSÓRIOS. SÚMULA 07 DO STJ.*

*1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:*

"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; poderia ter sido efetuado;  
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.  
Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

*2. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que ocorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In:*

---

***Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).***

***3. As aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. Sob esse enfoque, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.***

***4. O dever de pagamento antecipado, quando inexistente (tributos sujeitos a lançamento de ofício), ou quando, existente a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inocorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, flui o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.***

***5. A decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Código Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In *Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad*, pág. 170).***

***6. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do***

*ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entremes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171).*

**7.** *O artigo 173, II, do CTN, por seu turno, versa a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória.*

**8.** *In casu, o Tribunal de origem assentou que: "No caso dos autos nem ocorreu notificação prévia para lançamento, mas apuração e lançamento de ofício do imposto que a Fazenda Municipal Paulistana entendeu por devido. Nessa linha, sem qualquer recolhimento do imposto pelo contribuinte, o prazo decadencial há de ser contado do primeiro dia do exercício seguinte (artigo 173, I, do CTN). O ano base das hipóteses em que, segundo o apelado ocorreria a decadência seria 1997, mas tendo em conta o início de prazo em primeiro de janeiro de 1998, o lustro legal dar-se-ia em 31 de dezembro de 2003. O lançamento de ofício ocorreu em 13 de agosto de 2002, antes então do quinquênio legal."*

**9.** *Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, I, do Codex Tributário, contando-se o prazo de cinco anos, a contar "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), donde se dessume a inocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários.*

*[...]*

No caso em apreço a citada notificação de "medida preparatória indispensável ao lançamento" configurou-se com o Termo de Início da Ação Fiscal, cientificado em 11/11/2005, pelo qual o sujeito passivo foi intimado a apresentar toda a sua escrituração, assim como as notas fiscais de prestação de serviços. A partir de tal notificação, indispensável ao lançamento, em que o Fisco revela ao contribuinte o conhecimento do fato especialmente qualificado pelo dolo e lhe oportuniza a defesa, é que deve ser contado o prazo de cinco anos.

---

Cumpre reconhecer que tal notificação deve ser formalizada no prazo das regras de contagem previstas no art. 150, § 4º do CNT, se efetuado o pagamento antecipado, ou no art. 173, I, do CTN, se não efetuado o pagamento antecipado.

Nos autos, como houve pagamento relativo ao 1º. trimestre de 2001, o termo final para expedição da notificação venceria em 30/03/2006 (art. 150, § 4º do CNT), configurando-se regular a notificação da medida preparatória indispensável ao lançamento científica em 11/11/2005.

Em consequência, dada a comprovação da intenção dolosa da contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador, o termo de início da contagem do prazo de decadência seria, justamente 11/11/2005, a expirar apenas em 10/11/2010, estando regularmente formalizados os lançamentos de IRPJ e de CSLL científicos ao contribuinte em 27/04/2006.

## CONTRIBUIÇÕES

No que respeita ao prazo decadencial das contribuições ao PIS e à COFINS, O Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, cujo enunciado tem o seguinte teor:

*"SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º. DO DECRETO-LEI N.º. 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA N.º. 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO".*

*Data de Aprovação Sessão Plenária de 12/06/2008*

*Fonte de Publicação DJE n.º. 112/2008, p. 1, em 20/6/2008.  
DOU 20/6/2008, p. 1.*

Por conseguinte, o art. 45 da Lei n.º. 8.212/19 não pode mais ser aplicado pela administração pública, nos termos do art. 2º. da Lei n.º. 11.417/2006, que assim dispõe:

*"Art. 2º. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei."*

Dessa forma o prazo decadencial das contribuições sociais é aquele disciplinado pelas regras do Código Tributário Nacional – Lei n.º. 5.172, de 1966. O prazo decadencial para lançamento de tributos a favor da Fazenda Nacional encontra-se previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, como regra geral, e, quando há antecipação de pagamento, no art. 150, § 4º do CNT.

Relativamente ao auto de infração da CSLL a regra a ser adotada é a mesma do IRPJ. Portanto, nesse aspecto, a exigência da CSLL encontra-se regular.

No que tange aos autos de infração de PIS e COFINS não houve qualificação da multa por dolo, fraude ou simulação. Como foram feitos pagamentos dessas contribuições ao longo do ano-calendário 2001 a regra de contagem do prazo decadencial é aquela prevista no art. 150, § 4º CTN. Tendo em conta que o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 27/04/2006, os lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro e março de 2001 encontram-se decaídos.

#### JUROS SELIC

No que respeita à inconformidade da recorrente em relação à incidência de juros calculados com base na taxa SELIC, este órgão de julgamento já consolidou seu entendimento, como se verifica do enunciado de súmula abaixo reproduzido:

**Súmula CARF nº. 4:** *A partir de 1º. de abril de 1995, os juros moratórios incidente sobre os 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.*

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

---

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora