



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA**

**Processo nº** 10875.002703/2004-79  
**Recurso nº** 201-129.635 Especial do Contribuinte  
**Matéria** COFINS  
**Acórdão nº** 02-03.739  
**Sessão de** 27 de novembro de 2008  
**Recorrente** BRAZILIAN EXPRESS TRANSPORTES AÉREOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 30/09/1997 a 31/10/2003

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.  
DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO.**

Restando configurado o lançamento por homologação, o prazo de decadência do direito do Fisco lançar a contribuição rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos contados da data do fato gerador.

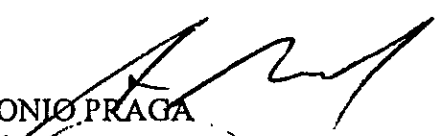
**COFINS. BASE DE CÁLCULO. § 1º, ART. 3º DA LEI Nº  
9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO  
STF.**

Tratando-se de crédito tributário ainda não definitivamente constituído devem os órgãos administrativos judicantes afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional por decisão do Supremo Tribunal Federal que fixe, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: 1) por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial para excluir da exigência os períodos de apuração até agosto de 1999; 2) por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, para excluir as receitas financeiras e variações monetárias da base de cálculo da contribuição. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Julio Cesar Viera Gomes e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

  
ANTONIO PRAGA  
Presidente

  
ANTONIO CARLOS ATULIM  
Relator

FORMALIZADO EM: 08 JUN 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga (Presidente da CSRF), Antonio Carlos Guidoni Filho (substituto do vice-presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim, Leonardo Siade Manzan, Julio Cesar Vieira Gomes, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado) e Antonio Lisboa Cardoso (substituto convocado).

## Relatório

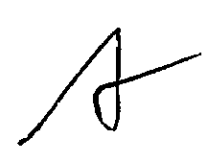
Por meio do Acórdão nº 201-79.527 a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, tendo decidido que o prazo de decadência para o lançamento da contribuição é regulado pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91 e que as receitas financeiras e as variações cambiais integram a base de cálculo da Cofins.

O sujeito passivo interpôs Recurso Especial (fls. 224/353) com fulcro na divergência de julgados prevista no art. 7º, II do Regimento Interno da CSRF, alegando, em síntese, que: a) o STF já declarou a inconstitucionalidade do § 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98. O lançamento aqui analisado perdeu a base legal, sendo descabida a inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da Cofins; b) a jurisprudência do Conselho de Contribuintes consolidou-se no sentido de que a decadência do direito de o Fisco lançar as contribuições sociais rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN.

O recurso foi admitido por meio do Despacho nº 201-448 (fls. 362/365).

Regularmente notificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contra-razões.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de fato incontroverso a inclusão das “outras receitas operacionais” nas bases de cálculo utilizadas no lançamento, pois não foram consideradas pela recorrente nas bases de cálculo mensais da contribuição, conforme consta do termo de verificação (fls. 62).

O objeto deste recurso são as questões da decadência e da inclusão na base de cálculo da Cofins de receitas não operacionais, especificamente, receitas financeiras e variações cambiais.

A discussão travada nas instâncias ordinárias girou em torno da impossibilidade de exclusão de qualquer receita da base de cálculo da Cofins a teor do disposto na Lei nº 9.718/98, bem como da incompetência da autoridade administrativa julgadora para decidir sobre constitucionalidade das leis.

Nesse passo, verifica-se que o Supremo Tribunal Federal ao julgar o Recurso Extraordinário nº 357.950, em 09/11/2005 (Diário da Justiça da União de 15/08/2006), declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 e a constitucionalidade do art. 8º da referida lei.

A análise do inteiro teor daquela decisão revela que somente as receitas provenientes da venda de mercadorias e da prestação de serviços podem sofrer a incidência do PIS e da Cofins, uma vez que o Tribunal considerou que o art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 era incompatível com o art. 195, I, “b” da Constituição, em sua redação original, e que a mácula do dispositivo legal não desapareceu com a superveniência da EC nº 20/98.

Existindo decisão definitiva do STF, proferida em sede de controle difuso, a questão que se coloca é a possibilidade de a Administração Pública estendê-la aos demais contribuintes.

Relativamente à extensão administrativa dos efeitos das decisões do STF em matéria tributária, o art. 77 da Lei nº 9.430/96 estabelece que:

*Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:*

*I - abster-se de constituí-los;*

✓

*II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;*

*III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.*

*(Grifei)*

Em cumprimento a este enunciado legal foi baixado o Decreto nº 2.346/97, que assim dispôs em seu art. 4º e parágrafo único:

*Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:*

*I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;*

*II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;*

*III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;*

*IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.*

*Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

*(Grifei)*

Tanto o art. 77 da Lei nº 9.430/96 quanto o *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 exigiram apenas que a decisão proferida pelo STF seja definitiva, não havendo nenhuma ressalva quanto à necessidade de prévia Resolução do Senado em relação às declarações de inconstitucionalidade em controle difuso.

Em matéria tributária, portanto, por meio do *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 a Administração Tributária Federal está autorizada pelo Presidente da República a aplicar a interpretação fixada pelo STF independentemente da publicação da Resolução do Senado, bastando, para tanto, a expedição de um ato administrativo do Secretário da Receita Federal ou do Procurador Geral da Fazenda Nacional, para que os órgãos da Administração Tributária ativa se abstenham de aplicar a lei inconstitucional.

Se para os órgãos da Administração Tributária ativa o Presidente da República estabeleceu regra especial no *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97, para os órgãos da Administração Tributária judicante foi estabelecida regra específica no parágrafo único.

Esta regra alcança não só os Conselhos de Contribuintes, mas também as Turmas das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, pois o parágrafo único se refere expressamente à impugnação ou recurso e à órgãos julgadores singulares ou coletivos, abrangendo tanto o julgamento em primeira, quanto em segunda instância e, também, o julgamento em instância especial.

Tendo em vista que o parágrafo único do art. 4º estabeleceu uma regra de exceção em relação ao *caput*, é evidente que os órgãos da Administração Tributária judicante não precisam aguardar que sobrevenham atos administrativos do Secretário da Receita Federal ou do Procurador Geral, e, tampouco, a publicação da Resolução do Senado, suspendendo a eficácia da norma declarada inconstitucional em sede de controle difuso. Isto porque tal exigência foi estabelecida no art. 1º do Decreto nº 2.346/97 em caráter geral para os demais órgãos da Administração Pública e apenas em relação à matéria não tributária. Em outras palavras, o art. 1º do Decreto nº 2.346/97 trouxe uma disposição genérica em relação aos “Órgãos da Administração Pública Federal direta e indireta”, cuja incidência em matéria tributária é excluída pelas regras especiais criadas no art. 4º.

O art. 77 da Lei nº 9.430/97 foi específico quando mencionou a “**administração tributária federal**”. Já o art. 1º do Decreto nº 2.346/97 se refere genericamente à “**Administração Pública Federal direta e indireta**”. É inequívoco que temos três regras distintas disciplinando a extensão dos efeitos das decisões do STF. Uma regra geral no art. 1º do Decreto, que serve para todos os órgãos da Administração Federal tributária e não-tributária, no caso de declarações de inconstitucionalidade proferidas em ações diretas. Outra regra no *caput* do artigo 4º que é específica para a Administração Tributária ativa. E, por fim, a regra que se constitui na exceção da exceção, que se encontra no parágrafo único, cujos destinatários são os órgãos *singulares e coletivos* da Administração Tributária judicante.

Portanto, o art. 77 da Lei nº 9.430/97 foi regulamentado pelo art. 4º do Decreto nº 2.346/97 e não pelo art. 1º que é uma regra genérica. Se a Administração Tributária ativa ou judicante precisasse aguardar a publicação de Resolução do Senado nos casos de declaração de inconstitucionalidade em sede de controle difuso, a redação do Decreto nº 2.346/97 poderia ter parado no art. 2º. Aliás, caso se aceite tal interpretação, seria prescindível a própria expedição do Decreto, uma vez que a Resolução do Senado suspende a norma inconstitucional com força *erga omnes*, o que alcançaria também toda a Administração Pública Federal.

Desse modo, nos casos de *impugnação* ou de *recurso* não definitivamente julgados, como se dá no caso presente, deve a Administração Tributária judicante adotar a interpretação fixada pelo Supremo Tribunal Federal e afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional, independente da publicação de Resolução do Senado ou da manifestação de qualquer outra autoridade, pois está autorizada diretamente pelo Presidente da República a fazê-lo.

No caso concreto, não há outra solução a não ser cumprir a determinação presidencial e excluir da base de cálculo da Cofins, os valores contabilizados como receitas financeiras e variações cambiais porque não se tratam de receitas provenientes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

No que tange à decadência, o Diário Oficial da União do dia 20/06/2008 publicou o enunciado da Súmula vinculante nº 8, *verbis*:

*"Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:*

*Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

*Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.*

*Legislação:*

*Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.*

*Ministro Gilmar Mendes*

*Presidente"*

*(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)*

Portanto, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e considerando que no caso concreto se aperfeiçoou o lançamento por homologação, já que no lançamento de ofício foi exigida apenas a diferença da contribuição não declarada e não recolhida, deve prevalecer a regra do art. 150, § 4º do CTN. Tendo o lançamento sido notificado à contribuinte em 04/09/2004, devem ser excluídos os períodos de apuração encerrados até o mês de agosto de 1999.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para:

- a) excluir do lançamento todos os períodos de apuração encerrados até o mês de agosto de 1999, em razão da decadência, que neste caso concreto deve ser contada pela regra do art. 150, § 4º do CTN;
- b) excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS valores contabilizados como receitas financeiras e variações monetárias, com base na decisão proferida pelo STF no RE nº 357.950, cuja interpretação estendo a este caso concreto com fulcro no art. 77 da Lei nº 9.430/96, no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97 e no art. 34, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Sala das Sessões, em 27 de novembro de 2008.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

