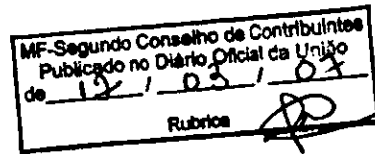




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529



Recorrente : ANTONIO DE PAULI S/A  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

**COFINS. DECADÊNCIA.** O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

**BASE DE CÁLCULO. INDENIZAÇÃO JUDICIAL/LUCROS CESSANTES. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.** Inexiste previsão legal para que se excluam da base de cálculo da contribuição as receitas auferidas por indenizações judiciais/lucros cessantes, mormente quando tais se referem à reparação de danos ocorridos em imóvel rural de que a autuada não era proprietária, mas mera cessionária de direito de exploração de floresta nativa.

**NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.** À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 101, II, "a" e III, "b", da Constituição Federal.

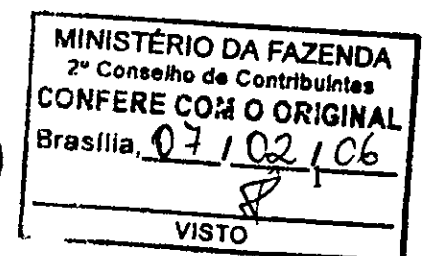
**CONSECTÁRIOS LEGAIS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.** A falta de comprovação integral dos recolhimentos da contribuição enseja o lançamento da diferença devida com os acréscimos legais, juros de mora e multa de ofício.  
**TAXA SELIC.** É lícita a exigência do encargo com base na variação da taxa SELIC conforme precedentes jurisprudenciais – AGRg nos EDcl no RE nº 550.396- SC.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**ANTONIO DE PAULI S/A.**

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em negar provimento ao recurso: I) pelo voto de qualidade, para afastar a decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente) que consideravam decaídos os períodos até junho de 1999. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor; e II) por unanimidade de votos, quanto às demais matérias.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2005.






Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529

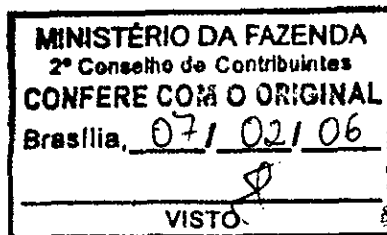
  
Antonio Bezerra Neto  
Presidente

  
Emanuel Carlos Dantas de Assis  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e José Adão Vitorino de Moraes (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc

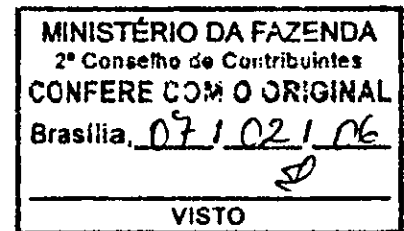




Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529

Recorrente : ANTONIO DE PAULI S/A

## RELATÓRIO



Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de apuração de 01/03/1999 a 20/07/1999. A ciência do auto de infração ocorreu em 20/07/04.

Consta do relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeira instância o que a seguir reproduzo:

*Em decorrência de ação fiscal de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 41/56, pelo qual se exige o recolhimento de R\$ 1.455.368,10 de Cofins e R\$ 1.091.525,86 de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos acréscimos legais.*

*2. A autuação, lavrada em 14/07/2004 e cientificada em 20/07/2004 (fl. 52), ocorreu devido à falta de recolhimento da Cofins dos períodos de apuração de 01/03/1999 a 28/02/2000, 01/04/2000 a 30/04/2000 e de 01/06/2000 a 31/12/2003, conforme descrição dos fatos de fls. 53/56 e demonstrativos de apuração de fls. 41/46 e de multa e juros de mora de fls. 47/51, tendo como base legal: art. 77, III, do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943; art. 149 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966); art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 1991; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições; e arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.*

*3. Às fls. 57/64, Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração, no qual é descrito o procedimento administrativo.*

*4. Tempestivamente, em 19/08/2004, a interessada, por intermédio de representante constituído (procuração à fl. 104), apresentou a impugnação de fls. 71/101, instruída com os documentos de fls. 102/218 (identificados como Anexos I a IV), que é sintetizada a seguir.*

*5. Preliminarmente, alega a decadência do direito de lançamento da contribuição cujos fatos geradores ocorreram a mais de cinco anos contados da lavratura do auto de infração (identificando como tais os ocorridos até 20 de julho de 1999), com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN. Acerca da matéria, transcreve jurisprudência.*

*6. No mérito, argüi que propôs ação ordinária de indenização contra o Estado do Paraná, que tramitou na 2ª Vara da Fazenda Pública do Estado do Paraná (processo nº*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 071 021 06 VISTO
--

2º CC-MF FL _____
-------------------------

420/95, cópia constante do anexo II), pleiteando indenização por danos patrimoniais sofridos em consequência de o imóvel rural São João do Cerro Agudo – que lhe havia sido cedido para promover a exploração econômica e racional da floresta nativa existente – ter sido invadido por “sem terras”, e ulteriormente desapropriado; que, para fundamentar essa ação, e produzir as provas necessárias, anteriormente à propositura da ação de indenização, ajuizou medida cautelar, na qual foi elaborado laudo pericial homologado por sentença (cópia constante do anexo II), avaliando os prejuízos decorrentes do esbulho praticado; que foi proferida sentença em 02/03/1998 (cópia no anexo II), que julgou parcialmente procedente o pedido formulado, reconhecendo o direito às perdas sofridas e aos lucros cessantes, excluindo do valor pleiteado os referentes à terra nua e às benfeitorias não avariadas; que o valor das perdas apurado no laudo pericial, no montante de R\$ 9.813.269,42, foi atualizado para R\$ 46.129.142,84.

7. Argumenta que o valor lançado em sua contabilidade como indenização por danos patrimoniais sofridos em virtude de responsabilidade civil do Estado não pode servir de base de cálculo do IRPJ, e conseqüentemente do PIS e da Cofins, vez que não representam receita; que a decisão proferida em 1º grau foi confirmada pelo Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, não tendo ainda sido reformada; que é equivocado o entendimento da auditora-fiscal atuante de que apenas a indenização decorrente de reforma agrária não pode ser objeto de tributação do IRPJ, assim como o de que a indenização contabilizada refere-se a prejuízos sofridos e lucros cessantes, pois esses somente serão apurados em futura liquidação de sentença; que o valor da indenização contabilizada é decorrente apenas dos danos patrimoniais sofridos, ou seja, das avarias sofridas que foram levantadas por laudo pericial homologado por sentença; que, ainda que se considere o valor da indenização como repercussão econômica do dano moral, ao invés do dano patrimonial, ainda assim ele não pode ensejar a tributação e difere do lucro cessante.

8. Aduz que a indenização por desapropriação para reforma agrária é prevista na Constituição Federal, em seu art. 184; que o texto constitucional não limita a indenização para fins de reforma agrária apenas à terra nua, pois prevê que a indenização deve abranger tanto a terra nua e como as benfeitorias, ou seja, deve corresponder a todos os bens que integram o imóvel, razão pela qual a limitação prevista pela auditora-fiscal para a indenização está equivocada; cita Hugo de Brito Machado, decisões do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça, além da Solução de Consulta Cosit n° 372/97; acrescenta que foram aplicados juros moratórios e compensatórios para a atualização do valor da indenização, os quais, segundo a jurisprudência dominante do Conselho de Contribuintes, não podem ser considerados como hipótese de incidência do IRPJ e dos demais tributos.

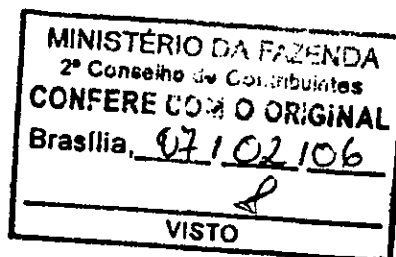
9. Quanto à exigência da contribuição com base na Lei n° 9.718, de 1998, argumenta que a lei ordinária não poderia revogar, em face do princípio da hierarquia das leis, uma lei complementar, citando, para ilustrar esse entendimento, jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (tratando da revogação, pela Lei n° 9.430, de 1996, de isenção prevista pela Lei Complementar n° 70, de 1991).

10. Em outro aspecto, para concluir que a Cofins não é devida com base na Lei n° 9.718, de 1998, argumenta: que, com a modificação da base de cálculo, criou-se uma contribuição nova, não mais incidente sobre o faturamento, mas sobre a totalidade das receitas das pessoas jurídicas; que essa modificação extrapolou



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



*os limites fixados pelo art. 195, I, da Constituição Federal de 1988, que não previa a incidência da contribuição sobre o total de receitas; e que a autorização de incidência sobre as receitas dada pela Emenda Constitucional n° 20, de 15 de dezembro de 1998, não se aplica às contribuições criadas de forma irregular, como no caso da Lei n° 9.718, de 1998.*

*11. Na seqüência, repisa nos mesmos argumentos, destacando que o conceito de faturamento dado pela legislação alcançava apenas as vendas de mercadorias e de serviços e que, assim, a majoração, tratou de nova imposição tributária que, mesmo com a edição da Emenda Constitucional n° 20, de 1998, não foi recepcionada, porquanto a norma não se encontrava de acordo com o texto constitucional anterior. Alega, a respeito, despacho proferido pelo Ministro Carlos Velloso, na Petição n° 2.981-1, que deu efeito suspensivo a recurso extraordinário que discutia a inconstitucionalidade da Lei n° 9.718, de 1998, e conclui, no que tange à modificação da base de cálculo, que os valores exigidos não são devidos.*

*12. Pelas mesmas razões de contestação à Lei n° 9.718, de 1998, no tocante à extensão da base de cálculo, questiona a inclusão de receitas financeiras no campo de incidência da contribuição, alegando inconstitucionalidade e ofensa ao art. 110 do CTN, ilustrando tal tese com jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.*

*13. Quanto à multa de ofício, diz que o percentual de 75% incide em ofensa ao princípio constitucional do não-confisco, consagrado implicitamente no art. 5°, XXII, da Constituição Federal de 1988 ("é garantido o direito de propriedade"). A respeito, cita doutrina e transcreve jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, sustentando, ao final, que multa aplicada não pode ultrapassar o limite de 20% do tributo exigido.*

*14. Alega, ainda, que é indevida a aplicação da taxa Selic como juros de mora, amparando-se em julgado do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial 215.881-PR.*

*15. Ao final, argúi que tentou apresentar todos os documentos possíveis para demonstrar que os valores utilizados como base de cálculo são originários do recebimento de indenizações, mas que, contudo, em face da exigüidade de tempo, não foi possível apresentar a sua totalidade, razão pela qual invoca a aplicação do disposto no art. 16, § 4°, do Decreto n° 70.235, de 1972, que ao tratar da prova documental, prevê que esta poderá ser apresentada em momento processual diverso do protocolo da impugnação. Destaca que outras normas que regulam o processo administrativo preceituam no mesmo sentido, dentre as quais cita os arts. 3° e 38 da Lei n° 9.784, de 1999, protestando pela concessão de prazo de trinta dias para a apresentação de outros documentos que comprovem o seu direito.*

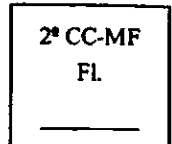
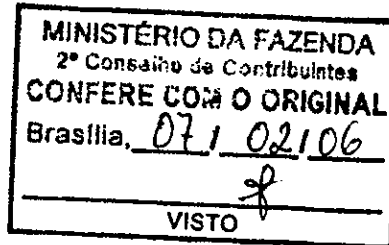
*16. Requer, pelo exposto, que seja deferido o pedido de juntada de outros documentos e de diligências e que seja declarada a improcedência do auto de infração.*

Por meio do Acórdão DRJ/CTA n° 7.495, de 01 de dezembro de 2004, os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, não acolheram a preliminar de



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529



decadência e não deram provimento às demais razões de impugnação. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/03/1999 a 20/07/1999*

*Ementa: DECADÊNCIA.*

*O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à Cofins decai em dez anos.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/12/1999 a 31/12/1999, 01/03/2002 a 31/03/2002*

*Ementa: BASE DE CÁLCULO. INDENIZAÇÃO JUDICIAL. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Inexiste previsão legal para que se excluam da base de cálculo da contribuição as receitas auferidas por indenizações judiciais, mormente quando tais se referem à reparação de danos ocorridos em imóvel rural de que a atuada não era proprietária, mas mera cessionária de direito de exploração de floresta nativa.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/03/1999 a 28/02/2000, 01/04/2000 a 30/04/2000, 01/06/2000 a 31/12/2003*

*Ementa: CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.*

*Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, às quais não se pode, em âmbito administrativo, negar validade sob o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.*

*JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAIS. LEGALIDADE.*

*Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.*

*Lançamento Procedente.*

Inconformada com a decisão prolatada, a contribuinte apresenta recurso onde repisa argumentos apresentados em sua impugnação, em síntese e fundamentalmente:

I – decadência – aduz ser aplicável o prazo de 5 anos ao invés de 10 anos conforme decidido pela primeira instância. Traz decisões administrativas e judiciais em seu favor;

II- que, indenização não é receita – não podendo incidir sobre o IR, PIS e COFINS;

III- alega a não integralização do crédito proveniente da indenização – e a cessão do crédito proveniente da ação indenizatória. Aduz que o crédito ainda aguarda seu deslinde perante o STF, em virtude de agravo de instrumento interposto pelo Estado do Paraná. Alega que não detém mais o direito ao crédito, que é agora do Banco de Desenvolvimento do Paraná;



Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529

IV- alega que *“não há que se falar que a indenização não equivale a reparação por danos causados aos bens de propriedade da recorrente, sob pena de se estar violando o princípio da coisa julgada e do ato jurídico perfeito, preceitos estes protegidos constitucionalmente.”*;

V- alega ser indevida a exigência do tributo com base na Lei nº 9.718/98. Aduz que uma lei ordinária não poderia revogar uma lei complementar;

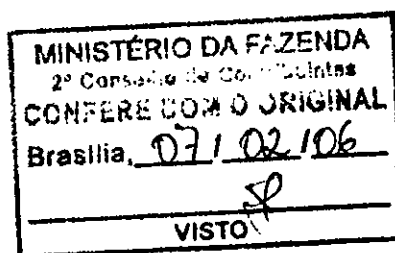
VI- que, conforme decisões recentes do STJ o PIS e a COFINS não podem incidir sobre a totalidade das receitas financeiras, ou seja, sobre as receitas financeiras advindas da venda de mercadorias e serviços, donde os valores exigidos na autuação não são devidos; e

VII – no mais, insurge-se contra os consectários legais: multa, sob o entendimento de que o equivalente a 75% possui natureza confiscatória, e a SELIC, por ser inconstitucional conforme jurisprudência do STJ, RESP nº 215.881-PR, relatado pelo Ministro Franciulli Neto.

Requer, ao final, por ocasião do julgamento do recurso interposto, que seja intimado o subscritor pessoalmente para fins de sustentação oral.

À fl. 325, consta dos autos que a recorrente cumpriu a exigência de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, parágrafo 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002.

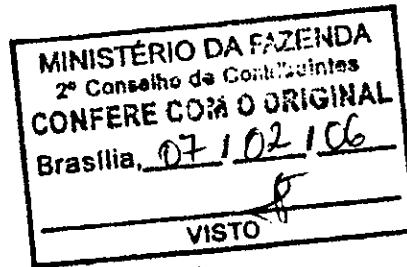
É o relatório.





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529



## VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ VENCIDA QUANTO À DECADÊNCIA

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

Inicialmente, penso ser desprovido o pedido formulado pela recorrente, de que para a sustentação oral, seja intimada nas pessoas de seus representantes legais. Isto porque é possível o acompanhamento do andamento processual por meio da divulgação da pauta de julgamento pela *Internet* no *site* dos Conselhos de Contribuintes, bem como pela sua publicação no Diário Oficial da União.

O cerne da questão diz respeito às seguintes matérias:

I- decadência;

II- base de cálculo: tratamento de valores discutidos na Justiça. Alega que a indenização não é receita para fins de compor a base de cálculo das contribuições. Alega a não integralização do crédito proveniente da indenização – e a cessão do crédito proveniente da ação indenizatória. Aduz que o crédito ainda aguarda seu deslinde perante o STF, em virtude de agravo de instrumento interposto pelo Estado do Paraná. Alega que não detém mais o direito ao crédito, que é agora do Banco de Desenvolvimento do Paraná.

III- ilegalidade da Lei nº 9.718/98. Aduz que uma lei ordinária não poderia revogar uma lei complementar. Que, conforme decisões recentes do STJ o PIS e a COFINS não podem incidir sobre a totalidade das receitas financeiras, ou seja, sobre as receitas financeiras advindas da venda de mercadorias e serviços, donde os valores exigidos na autuação não são devidos.

IV - no mais insurge-se contra os consectários legais: multa, sob o entendimento de que o equivalente a 75% possui natureza confiscatória, e a SELIC, por ser inconstitucional conforme jurisprudência do STJ, RESP nº 215.881-PR, relatado pelo Ministro Franciulli Neto.

Passo à análise das matérias

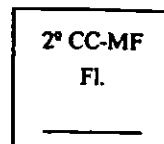
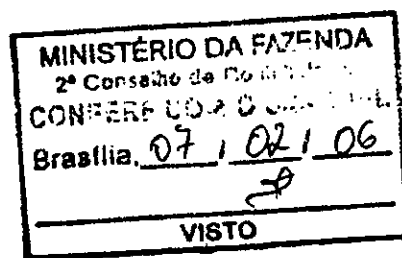
### I- Decadência

A data da ciência do auto de infração se verificou em 20/07/2004 e a exigência refere-se aos fatos geradores de 03/99 a 12/03. Entendo ter ocorrido a extinção parcial do crédito tributário em face da figura da decadência, para os fatos geradores anteriores a 06/99.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei n° 8.212/91, em se saber basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.<sup>1</sup>

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.<sup>2</sup>

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tomou efetivo pela falta de

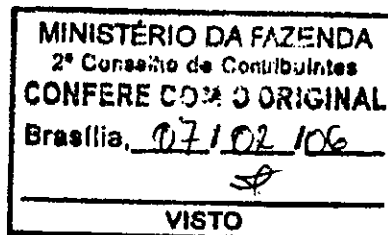
<sup>1</sup> Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

<sup>2</sup> Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529



exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Feitas as considerações preliminares, há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ<sup>3</sup> que reconheceram, no passado<sup>4</sup> o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier<sup>5</sup>, teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, se refere à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Reitera ainda que, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz ainda Alberto Xavier, com relação àquelas decisões: *Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento "poderia ter sido praticado" - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento "poderia ter sido praticado" como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º.*

Para o doutrinador Alberto Xavier<sup>6</sup>, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência "é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica." As decisões proferidas pelo STJ, são também juridicamente insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, parágrafo 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Por outro lado, há de se questionar se a COFINS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à COFINS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme

<sup>3</sup> Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ – Resp. 58.918 –5/RJ.

<sup>4</sup> atualmente, veja-se; RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp 101.407-SP (98 88733-4).

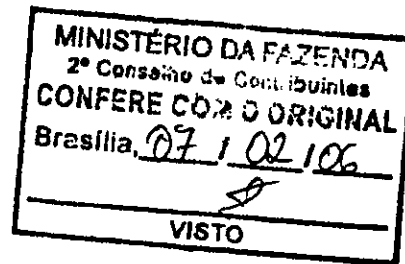
<sup>5</sup> Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" – Dialética nº 27, p. 7/13.

<sup>6</sup> Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



previsto no art. 33 da Lei n° 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

*"ART.33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente". (grifei)*

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

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

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

*§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.*

*§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.*

*§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei n° 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.*

*§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.*

*§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.*

*§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.*

Assim, em se tratando da COFINS, a aplicabilidade de mencionado art. 45, tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Por outro lado, ainda que assim não o fosse, ou seja, mesmo que pudesse ser defensável a aplicabilidade do art. 45 da Lei n° 8.212/91 haveria que se observar o disposto no



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 07/10/2006 VISTO
--

2º CC-MF FL _____
-------------------------

artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Nesse sentido, dispôs o Acórdão n° 101-91.725, sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

*FINSOCIAL FATURAMENTO - DECADÊNCIA: Não obstante a Lei n° 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei n° 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.*

Destarte, esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão n° 203-08.265 -Sessão de 19/06/2002, ainda que de PIS trate, já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais, devem seguir as regras inerentes aos tributos, e neste caso, as do CTN<sup>7</sup>. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:

*"Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. As contribuições sociais, dentre elas a "As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149 da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. A falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição Federal, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional." Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Preliminar acolhida. PIS. (...)*

Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vide os acórdãos n°s CSRF/01-04.200/2002 (DOU de 07/08/03); CSRF/01-03.690/2001 (DOU de 04/07/03) e CSRF/02-01.152/2002 (DOU de 24/06/2003).

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais, seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, e portanto a essas é que devem se submeter.

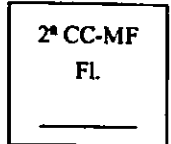
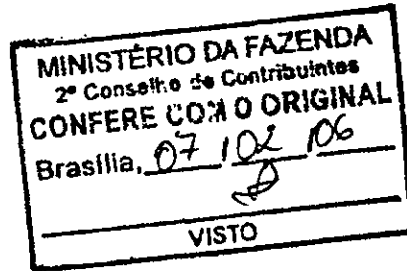
No mais, caracteriza-se o lançamento da Contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

<sup>7</sup> Idem Acórdão n° 203-07.992, sessão de 20/02/02 – Rec. 115.543.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

*"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 à homologação, será ele de 5 (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".*

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

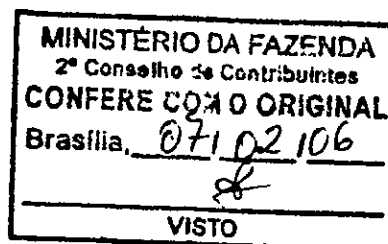
*" (...) Em conclusão :*

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação ..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*
- e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;*
- f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão n° 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte :

*"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.*

*Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.*

*Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.*

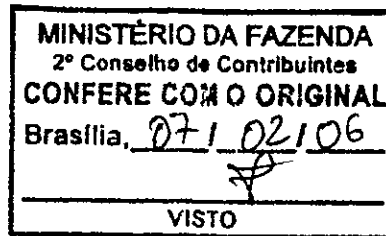
*Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".*

*Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



*Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.*

*Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.*

*De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. (grifo nosso)*

*É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:*

*"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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 .*

*Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."*

*Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.*

*Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)*

*Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação ..... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".*

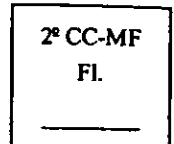
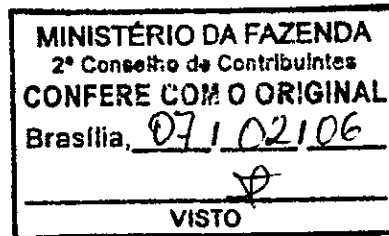
*O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.*

*Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



*homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."*

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para a COFINS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º, do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à COFINS, para os fatos geradores ocorridos no período de 03/99 a 06/99 vez que a ciência ao auto de infração se verificou em 07/04, portanto há mais de cinco anos da ocorrência do mencionado fato gerador.

## II- Indenização por danos causados em imóvel rural por agricultores "sem terra".

A discussão gira em torno da receita de R\$ 9.813.269,4, que atualizados chegaram à época R\$ 46.129.142,84. Valor este advindo da composição da indenização de "Edificações", "Cercas", "Ponte", "Estradas", "Madeiras Nativas", "Erva Mate", "Lenha" e "Nó de Pinho" (demonstrativo à fl. 77, reproduzido da petição judicial, à fl. 124, e consoante laudo pericial, à fl. 159).

A verba foi contabilizada, segundo planilha de fl. 20 (utilizada na apuração da base de cálculo do auto de infração), em parte, no período de apuração de dezembro de 1999 (R\$ 43.000.000,00) e, seu complemento, no período de apuração de março de 2002 (R\$ 3.129.142,84).

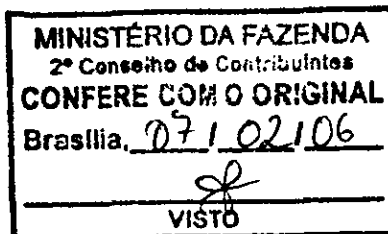
A indenização decorre de ação judicial impetrada contra o Estado do Paraná, Autos n° 420/95 (fls. 114/125), perante a 2ª Vara da Fazenda Pública do Estado do Paraná.

Pede a recorrente que seja procedida a desconsideração da indenização como receita tributável, alegando: que se refere a danos patrimoniais e não a lucros cessantes; que o art. 184, § 1º, da Constituição Federal de 1988 prevê a indenização para fins de reforma agrária relativamente às benfeitorias e não somente pela terra nua; que a doutrina e a jurisprudência têm o entendimento de que as indenizações por desapropriação de imóveis, ainda que com acréscimo patrimonial, não se submetem à incidência do imposto sobre a renda; que os juros moratórios e compensatórios aplicados na atualização do valor da indenização, segundo a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, não configuram hipótese de incidência do IRPJ; e que, cancelado o auto de infração originário, de IRPJ, os lançamentos decorrentes deve ter o mesmo destino.

Entendo, primeiramente, que a análise do presente recurso não é decorrente do IRPJ, eis que o fato gerador das contribuições em nada possui de semelhança com aquele imposto, como também, não se trata de lançamento reflexo daquele. Por outro lado, ainda que



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529

assim o fosse, em nada beneficiaria a recorrente, eis que compulsando o *site* dos Conselhos, o que se verifica é que na sessão de 10/08/2005, por meio do Acórdão 105-15.240 (Rec. 143.978), neste item, foi negado provimento por unanimidade. A ementa dessa decisão, naquilo que poderia dizer respeito à autuada está assim redigida:

*Ementa: (...) RECEITA CONTABILIZADA A TÍTULO DE INDENIZAÇÃO - EXCLUSÃO INDEVIDA DO LALUR - Considerando que os valores contabilizados a título de indenização recebida não corresponderam à reparação por danos sofridos em bens do ativo da interessada e nem tiveram contrapartida em nova obrigação registrada no passivo ou patrimônio líquido, verifica-se que tais valores integraram-se definitivamente ao seu patrimônio e, em consequência, devem compor o seu resultado tributável.*

Penso equivocado o entendimento externado pela recorrente. Em primeiro lugar por inexistir previsão legal de exclusão ou dedução da base de cálculo (art. 3º e §§ da Lei nº 9.718, de 1998) e nem configuram receitas isentas (veja-se art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), sujeitando-se, por conseguinte, à contribuição. Em segundo lugar, por não se tratar de reparação de danos sofridos em bens do ativo da recorrente.

Como bem salientado pela decisão recorrida, embora a recorrente suscite a consideração do § 1º do art. 184 da Constituição Federal de 1988, que trata da desapropriação para fins de reforma agrária, é de se destacar, que as receitas autuadas sequer se referem à desapropriação, muito menos em decorrência de reforma agrária. Além disso, o § 5º do art. 184 da Constituição Federal de 1988 confere efeitos especiais apenas às “operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária” em relação aos “impostos federais, estaduais e municipais”.

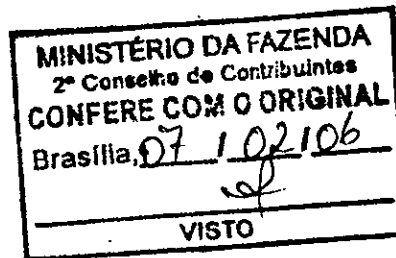
Por outro lado, pelos fatos constantes dos autos, há de se esclarecer que, para a recorrente, o termo “danos patrimoniais” não exprime a real natureza das indenizações contabilizadas, conforme esclarecido pela decisão recorrida, a seguir parcialmente reproduzida.

23. *Consta da petição inicial dos Autos de Indenização nº 420/95 (fls. 115/125) que Fontes Participações e Administração Ltda. (na condição de sucessora dos finados Onivaldo Fontana de Pauli e Thereza Fontana de Pauli), José Fontana de Pauli, Antonio Eloy Fontana de Pauli e a empresa Antonio de Pauli S/A (na condição de cessionária dos direitos de exploração econômica e racional da floresta nativa existente no imóvel rural) pleitearam indenização do Estado do Paraná por perdas e danos sofridos, alegando que os três primeiros eram proprietários-condôminos da Fazenda São João do Cerro Agudo e exploravam comercialmente esse imóvel rural por intermédio desta última (a interessada); que um dos condôminos havia ajuizado, perante a Comarca de União da Vitória, uma Medida Cautelar de Seqüestro como medida preparatória de ação visando a divisão judicial desse imóvel rural, tendo a liminar sido concedida e a medida efetivada em 30/10/1990, ficando como depositário do bem seqüestrado o sr. Inácio Mibach (depositário público daquela comarca); que essa ação judicial foi extinta sem julgamento de mérito, mas enquanto ainda pendente o feito judicial, na madrugada do dia 19/10/1992, a propriedade foi invadida por agricultores “sem terras”, que a ocuparam integralmente, iniciando imediatamente o preparo da terra para plantio, realizando queimadas e devastando ilegalmente a mata nativa; que o depositário público apresentou queixa do esbulho na delegacia local, tendo o MM. Juiz do Direito da Vara Cível daquela comarca solicitado reforço policial para desalojar os invasores, mas nenhuma providência foi*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



*efetivamente concretizada pelo Estado do Paraná, razão pela qual solicitaram indenização no valor dos prejuízos sofridos; proporcionalmente ao quinhão que a cada um lhes toca, acrescido de lucros cessantes e atualização monetária a partir da data da elaboração do laudo pericial homologado por sentença nos autos de medida cautelar de produção antecipada de prova.*

24. *Conforme apurado no laudo pericial apresentado pela impugnante, o valor pleiteado a título de indenização pelas autoras da ação judicial, que foi integralmente contabilizado pela interessada, corresponde às seguintes perdas (fls. 184/185):*

- *edificações: R\$ 57.827,09*
  - *cercas: R\$ 26.838,00*
  - *ponte: R\$ 16.844,45*
  - *estradas: R\$ 157.785,60*
  - *madeiras nativas (pinheiros, imbuías, cedros e outras): R\$ 8.980.959,65*
  
  - *erva mate: R\$ 420.839,81*
  - *lenha: R\$ 87.746,89*
  - *nó de pinho: R\$ 64.427,93*
- Subtotal: R\$ 9.813.269,42
- *atualização monetária de 08/1994 a 08/200- R\$ 10.688.571,84*
  - *juros moratórios de 1% a.m. de 04/1991 a 09/2001- R\$25.627.301,58*

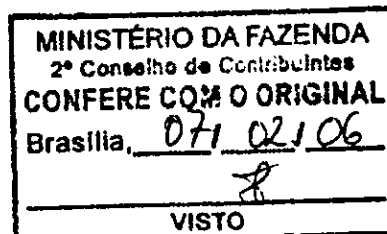
Total: R\$ 46.129.142,84

Além do mais, conforme exposto anteriormente, a recorrente não era proprietária de parcela alguma do imóvel rural invadido pelos agricultores "sem terra", como consta da própria petição judicial (fls. 115/117):

*"1) – O imóvel rural denominado 'São João do Cerro Agudo', com a área superficial de 7.260 hectares ou seja, 3.000 alqueires paulistas, situado (...). Essa gleba de terras, devidamente caracterizada e individualizada por suas divisas e confrontações e que vinha sendo preservada e resguardada em função da sua valiosa e praticamente insubstituível reserva de essências florestais nativas, é de propriedade em comum de Fontes Participações e Administração Ltda., como sucessora dos condôminos já falecidos Onivaldo Fontana de Pauli e sua mulher, d<sup>a</sup> Thereza de Jesus Bettega de Pauli; dr. José Fontana de Pauli, dr. Antonio Eloy Fontana de Pauli e dos Espólios de Aurélio Fontana de Pauli e Jacob Baptista de Pauli, conforme constam dos registros lançados na matrícula n° 6.706, do Cartório do Registro de Imóveis da Comarca de Palmas e matrícula n° 9.657, do Cartório da 1ª Circunscrição Imobiliária da Comarca de União da Vitória (doc. n°s 5 e 6).*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529

2) – Todavia, por ser da conveniência recíproca dos interessados, deliberaram os condôminos, na condição de legítimos proprietários da gleba contendo a reserva florestal acima descrita e caracterizada em promover a exploração econômica e racional da floresta nativa nela existente através da empresa industrial Antonio de Pauli S/A., da qual são também acionistas, posto que esta empresa, tendo por objeto social a industrialização, comércio e exportação de madeiras em geral, achava-se organizada e devidamente estruturada para desenvolver essa atividade econômica. Desse modo, mediante documento datado de 02 de dezembro de 1980, avençaram os condôminos em ceder e transferir os direitos de exploração econômica da reserva florestal nativa situada no mencionado imóvel rural para a aluída (sic) empresa industrial, a qual desenvolveu projeto de exploração e de manejo florestal devidamente aprovado pelo Instituto Brasileiro de Desenvolvimento Florestal (I.B.D.F.), hoje incorporado ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente (IBAMA), de modo a assegurar, em caráter permanente, a exploração técnica e racional da reserva florestal nativa existente na citada gleba, garantindo a sua perpetuidade, promovendo desse modo a atividade extrativa sem destruí-la, nem tampouco devastá-la (doc. n.ºs. ). (...)” (Grifou-se)

A recorrente era apenas a cessionária dos direitos de exploração da floresta nativa existente no imóvel rural. Assim, não detendo a propriedade do imóvel rural objeto da ação de indenização judicial/ lucros cessantes, sequer lhe seriam atribuíveis os efeitos fiscais que pretende pela argüida reparação por “danos patrimoniais”. Neste caso, a receita proveniente, quando muito, assume o caráter de reparação pela expectativa comercial que tinha pela potencial exploração da floresta nativa existente no imóvel rural. Conseqüentemente, inexistindo previsão legal de exclusão do valor da base de cálculo, devido está a exigência fiscal.

No mais, quanto as receitas financeiras, alega a ilegalidade da Lei nº 9.718, de 1998, objeto do próximo item.

### III- Da ilegalidade da Lei nº 9.718, de 1998 e consectários legais (multa de ofício e SELIC).

Na verdade, nenhum reparo tenho a fazer à decisão *a quo*.

Com a edição da Lei nº 9.718, de 1998, que produziu efeitos para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, o faturamento, para fins de sua incidência, passou a ser considerado, nos termos do seu art. 3º, *caput* e § 1º, como a totalidade das receitas auferidas, independentemente do tipo de atividade desenvolvida pela pessoa jurídica e da classificação contábil adotada:

“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 brutada pessoa jurídica.

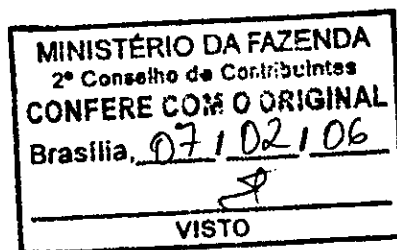
§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º (...)” (Grifou-se)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529



*A priori*, cabe indagar se o direito de defesa da contribuinte no processo administrativo é tão amplo que abrangeria até a discussão relativa à inconstitucionalidade das leis. É necessário analisar esta questão com o devido cuidado. Há matérias em que inexistem dúvidas quanto à não aplicabilidade da lei frente à interpretação da Constituição Federal, razão pela qual, em alguns casos tem sido apreciado pelos julgadores administrativos.

No caso dos autos, o que se discute é a ilegalidade da Lei nº 9.718/99, no que diz respeito à sua majoração da base de cálculo, bem como da multa de ofício aplicada, por entender a recorrente possuir caráter confiscatório.<sup>8</sup>

Não se pode esquecer, primeiramente, que a Constituição é uma lei, denominada Lei fundamental, e, por conseguinte, nada impede que o contribuinte invoque tal ou qual dispositivo constitucional para alegar que a lei ou o ato administrativo contraria o disposto na Constituição. Afinal, há uma gama de interpretações possíveis para uma mesma norma jurídica, cujo espectro deve ser reduzido a partir da aplicação dos valores fundamentais consagrados pelo ordenamento jurídico.

Marçal Justen Filho defende que a recusa de apreciação da constitucionalidade da lei no âmbito administrativo deve ser afastada. Em sua opinião, “a existência de regra explícita produzida pelo Poder Legislativo não exime o agente público da responsabilidade pela promoção dos valores fundamentais. Todo aquele que exerce função pública está subordinado a concretizar os valores jurídicos fundamentais e deve nortear seus atos segundo esse postulado. Por isso, tem o dever de recusar cumprimento de leis inconstitucionais”.<sup>9</sup>

Por outro lado, é importante lembrar que as decisões administrativas são espécies de ato administrativo e, como tal, sujeitam-se ao controle do Judiciário. Se, por acaso, a fundamentação do ato administrativo baseou-se em norma inconstitucional, o Poder que tem atribuição para examinar a existência de tal vício é o Poder Judiciário.<sup>10</sup> Afinal, presumem-se constitucionais os atos emanados do Legislativo, e, portanto, a eles vinculam-se as autoridades administrativas.

Ademais, prevê a Constituição que se o Presidente da República entender que determinada norma a contraria deverá vetá-la (CF, art. 66, § 1º), sob pena de crime de responsabilidade (CF, art. 85), uma vez que, ao tomar posse, comprometeu-se a manter, defender e cumprir a mesma (CF, *caput*, art 78). Com efeito, se o Presidente da República, que é responsável pela direção superior da administração federal, como prescreve o art. 84, II, da CF/88 e tem o dever de zelar pelo cumprimento de nossa Carta Política, inclusive vetando leis

<sup>8</sup> Por se tratar de lançamento de ofício, a multa aplicada no auto de infração foi de 75%, aplicável nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo (sem o acréscimo de multa moratória), de falta de declaração e nos de declaração inexata, nos termos consignados na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I.

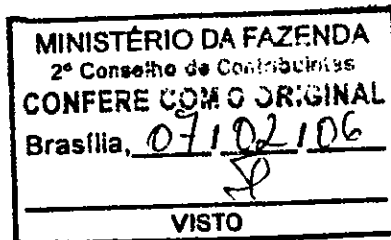
<sup>9</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. Revista Dialética de Direito Tributário nº 25. Artigo “Ampla defesa e conhecimento de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade no processo administrativo”. p. 72/73. São Paulo

<sup>10</sup> Cabe ao Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o artigo 102, I, da CF, processar e julgar a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529



que entenda inconstitucionais, decide não o fazer, há a presunção absoluta de constitucionalidade da lei que este ou seu antecessor sancionou e promulgou. <sup>11</sup>

Em face disso, existindo dúvida, os Conselhos de Contribuintes têm decidido de forma reiterada no sentido de que não lhes cabe examinar a constitucionalidade das leis e dos atos administrativos, como se depreende do Acórdão nº 202-13.158, de 29 de agosto de 2001, a saber:

*“PIS – (...) NORMAS PROCESSUAIS – INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI – A autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 101, II, “a” e III, “b”, da Constituição Federal. Recurso a que se dá provimento parcial.”*

Diante dos fatos, tenho me curvado ao posicionamento deste Colegiado que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido não ser este o foro ou instância competente para a discussão da ilegalidade/constitucionalidade das leis, quando, principalmente, sobre a mesma pairam dúvidas. Cabe ao Órgão Administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor, tal como procedido pelo agente fiscal. Observa-se inexistir até a presente data, contestação judicial de forma conclusiva, acerca da ilegalidade da Lei nº 9.718/98.

Especificamente, no que diz respeito à SELIC, fundamentada no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430 de 1996, há de ser noticiado precedentes jurisprudenciais – AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 – SC, cujo excertos da ementa possuem a seguinte redação:

*(...) III – É devida a aplicação da taxa SELIC na hipótese de compensação de tributos e, mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para coma a Fazenda Pública Federal. Ademais, a aplicabilidade da aludida taxa na atualização e cálculo de juros de mora nos débitos fiscais decorre de expressa previsão legal, consoante o disposto no art. 13, da Lei nº 9.065/1995.*

Portanto, manifesto-me pela aplicabilidade das normas que nortearam o lançamento, incluindo a da Taxa SELIC e a multa de ofício.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial face à decadência no período de 03/99 a 6/99. No restante das matérias nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2005.

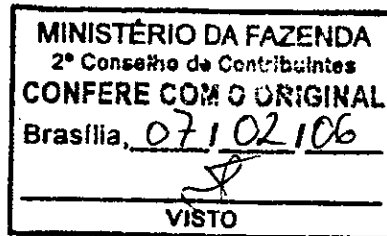
  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

<sup>11</sup> Ver a respeito, Acórdão nº 201-72.596 do Segundo Conselho de Contribuintes.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529



VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS  
DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA

Ouso divergir da admirável relatora, no tocante à decadência, pelas razões expostas adiante.

Decadência é matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como aliás determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

No caso dos autos não ocorreu a caducidade da COFINS, cujo prazo é dez anos, a contar do fato gerador. Como a ciência do lançamento ocorreu em 20/07/2004, e o período de apuração mais antigo é 03/99, nenhum foi atingido pela decadência.

Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início na data de ocorrência do fato gerador, à luz do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Segundo este parágrafo o prazo é de cinco anos ("Se a lei não fixar prazo à homologação..."). Mas no caso das contribuições para a Seguridade Social, a exemplo da COFINS e do PIS/Pasep, tal prazo é de dez anos, a teor do art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Dispõe o referido texto legal:

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

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

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

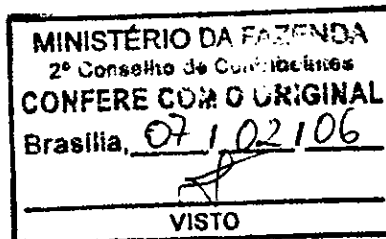
Observe-se que a norma inserta no inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91 corresponde à do art. 173, I, do CTN, com a diferença de que a Lei Complementar estabelece regra geral, a atingir todos os tributos para os quais lei específica não determine prazo especial, enquanto que a Lei nº 8.212/91 é própria das contribuições para a Seguridade Social. Assim, tanto o art. 173, I, do CTN, quanto o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, devem ser lidos em conjunto com o art. 150, § 4º, do CTN, de modo a se extrair da interpretação sistemática a norma aplicável aos lançamentos por homologação, segundo a qual o termo inicial do prazo decadencial é o dia de ocorrência do fato gerador, em vez do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O termo inicial ou *dies a quo* é contado sempre da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido a antecipação de pagamento determinada pelo § 1º do art. 150 do CTN. Neste ponto importa investigar a respeito do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



antecipado,<sup>12</sup> filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges,<sup>13</sup> que entende haver homologação da atividade do contribuinte, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Por oportuno, cabe lembrar o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma restituição**, evidente que não está homologando pagamento. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo **pagamento** para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento da **atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente **a homologa**.”

A despeito de posições divergentes, entendo que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, ao estatuir que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência, não veda que prazos decadenciais específicos sejam determinados em lei ordinária. Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Destarte, enquanto o CTN, na qualidade de lei complementar, estabelece a norma geral de decadência em cinco anos, outras leis podem estipular prazo distinto, desde que tratando especificamente de um tributo ou de uma dada espécie tributária. É o que faz a Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre as contribuições para a seguridade social.

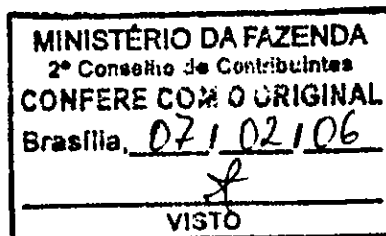
<sup>12</sup> No sentido de que não lançamento por homologação se não houver pagamento, veja-se Carlos Mário da Silva Velloso, “A decadência e a prescrição do crédito tributário – as contribuições previdenciárias – a lei 6.830, de 22.9.1980: disposições inovadoras” (itálico), in *Revista de Direito Tributário* nº 9/10, São Paulo, Ed. Rev. dos Tribunais, jul-dez de 1979, p. 183; Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, *Tributação das Pessoas Jurídicas*, Brasília, Ed. UnB, 1997, p. 461; Luciano Amaro, *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, Ed. Saraiva, 1999, p. 384

<sup>13</sup> José Souto Maior Borges, in *Lançamento Tributário*, Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1981, p. 445, leciona que homologa-se a “atividade do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento.”



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



Ressalte-se a dicção do art. 146, III, "b", da Constituição, segundo o qual "Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Este dispositivo constitucional não se refere, especificamente, aos prazos decadencial e prescricional. Destarte, o prazo de decadência e prescrição geral de cinco anos até poderia não constar do CTN. Neste sentido as palavras de Roque Antonio Carraza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1997, p. 438/484:

*... a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributária, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias', são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts 45 e 46 da Lei n° 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.*

Nesta linha também o pronunciamento de Wagner Balera, *in* As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro, obra coletiva coordenada por Hugo de Brito Machado, São Paulo, Dialética/ICET, 2003, p. 602/604, quando, comentando acerca da função da lei complementar, afirma, *verbis*:

*É certo, que, com a promulgação da Constituição de 1988, o assunto ganhou valor normativo, notadamente pelo que respeita ao disposto na alínea c do inciso III, do transcrito art. 146, quando cogita da disciplina concernente aos temas da prescrição e da decadência.*

*Alias, importa considerar que o tema, embora explicitado pela atual Constituição, não é novo quanto a esse ponto específico.*

*Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispoendo acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.*

*Coalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar – que editará as normas gerais – com as do legislador ordinário – que elaborará as normas específicas – para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.*

*A norma geral, disse o grande Pontes de Miranda: "é uma lei sobre leis de tributação". Deve, segundo o meu entendimento, a lei complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, regras a respeito do reinício do curso da prescrição.*

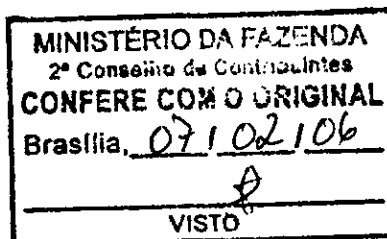
*Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.*

(...)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10980.005192/2004-40  
Recurso n° : 128.851  
Acórdão n° : 203-10.529



*A norma de regência do tema, nos dias atuais, é a Lei de Organização e Custeio da Seguridade Social, promulgada aos 24 de julho de 1991. (Negritos ausentes do original).*

Para as contribuições importa a destinação legal do tributo, que não se confunde, vale ressaltar, com a aplicação efetiva do produto arrecadado. Por imposição constitucional, a finalidade das contribuições obriga o legislador ordinário a que determine, na lei que as cria, sejam os recursos arrecadados destinados a um fim específico.

Diferentemente do art. 145 da Constituição, que divide o gênero tributo segundo um critério estrutural, vinculado ao aspecto material da hipótese de incidência - imposto se o núcleo da hipótese de incidência for desvinculado de qualquer atividade estatal; taxa se vinculado a uma prestação de serviço ou ao exercício do poder de polícia do Estado; e contribuição de melhoria se vinculado a uma valorização de imóvel decorrente de obra pública -, o art. 149 da Constituição adota um critério exterior à estrutura da norma (critério funcional ou finalístico). As contribuições do art. 149 são de três subespécies: 1) "contribuições sociais", vale dizer, contribuições com finalidade social, que se dividem em contribuições para a Seguridade Social e contribuições sociais gerais, estas destinadas a outros setores que não a saúde, a previdência social e a assistência social (educação, por exemplo); 2) "de intervenção no domínio econômico" ou com finalidade interventiva; e 3) "de interesse das categorias profissionais ou econômicas", isto é, que sejam do interesse de determinada categoria, porque a beneficia (finalidade).

Nos termos da Constituição, para que um determinado tributo seja classificado como contribuição importa tão-somente a destinação (ou finalidade) especificada na norma, a lhe determinar a sua espécie e subespécie tributária.

Independentemente do núcleo da hipótese de incidência ser próprio de imposto, taxa ou mesmo contribuição de melhoria, se o tributo for destinado à Seguridade Social, passa a assumir o regime próprio dessa subespécie tributária, que inclui a anterioridade nonagesimal, a imunidade específica das entidades de assistência social, estatuídas respectivamente nos §§ 6º e 7º do art. 195 da Constituição, e ainda a decadência e a prescrição determinadas na Lei nº 8.212/91.

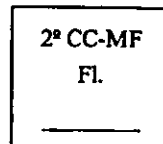
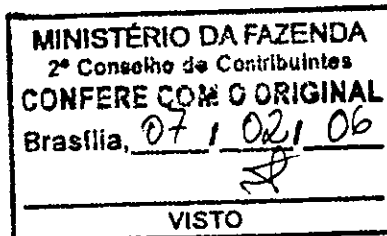
O antigo Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF), atual Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), é um tributo concreto que serve de forma perfeita para ilustração do exposto acima. É que, tanto na antiga versão de imposto quanto na atual de contribuição, esse tributo possui exatamente os mesmos aspectos materiais (fato gerador, de forma simplificada) e quantitativo (base de cálculo e alíquota). Em ambas as versões o núcleo da hipótese de incidência é a "movimentação ou transmissão de valores e de créditos e de direitos de natureza financeira",<sup>14</sup> e a base de cálculo o valor da transação financeira.

<sup>14</sup> Cf. a LC nº 77, de 13/03/1993, que com base na EC nº 3, de 17/03/93, instituiu o IPMF, e o art. 74 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acrescentado pela EC nº 12, de 15/08/1996, que estabeleceu a cobrança da CPMF pelo período máximo de dois anos, depois prorrogado por mais 36 meses, cf. a EC nº 21, de 18/03/1999, equivalente ao art. 75 do ADCT. Em seguida a CPMF foi novamente prorrogada pelas EC nºs 37/2002 e 42/2003, esta última dando-lhe um prazo até 31/12/2007.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10980.005192/2004-40  
Recurso nº : 128.851  
Acórdão nº : 203-10.529



Levando-se em conta o critério estrutural, não há qualquer dúvida: tanto o IPMF quanto a CPMF é imposto, dado que o núcleo da hipótese de incidência está desatrelado de qualquer atividade estatal relacionada com o contribuinte. Todavia, o regime jurídico de um é distinto do regime jurídico do outro: no IPMF a aplicação dos recursos era desvinculada, podendo a União gastá-los onde necessário, desde que em conformidade com a lei orçamentária, enquanto na CPMF há vinculação legal dos gastos, parte para a saúde, parte para a previdência social;<sup>15</sup> o IPMF obedecia à anterioridade de que trata o art. 150, III, "b", da Constituição, aplicável a todas as espécies e subespécies tributárias afora as contribuições para Seguridade Social (as contribuições sociais "gerais" também seguem a anterioridade do art. 150, III, "b", em vez da nonagesimal), enquanto a CPMF obedece à anterioridade mitigada ou nonagesimal do art. 195, § 6º, da Constituição; ao IPMF aplica-se a imunidade própria dos impostos, na forma art. 150, VI, da Constituição, enquanto à CPMF a imunidade do art. 195, § 7º.

Por que são tão distintos os regimes jurídicos? Tão-somente porque na CPMF há vinculação legal do produto arrecadado, enquanto no IPMF não. Assim, cabe classificar a CPMF como contribuição social para a Seguridade Social.

Assentado que a classificação de determinado tributo como contribuição para a Seguridade Social é determinada tão-somente pela sua destinação legal, irrelevante é o órgão arrecadador, na definição do regime jurídico da Contribuição.

No caso específico da COFINS e do PIS, a circunstância de ambas serem fiscalizadas e arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal, em vez de pelo INSS, não tem qualquer relevância. Neste sentido o voto do Min. Moreira Alves, na relatória da ADC nº 1, quando se refere a julgamentos anteriores do STF e informa o seguinte:

*Em síntese, como salientou o Ministro Carlos Velloso, na qualidade de relator do RE 138.284, quando esta Corte reiterou o entendimento já expedido por ocasião do julgamento do RE 146.733, "O que importa perquirir não é o fato de a União arrecadar a contribuição, mas se o produto da arrecadação é destinado ao financiamento da seguridade social (CF, art. 195, I)."*

Constatado que a COFINS, por lei, destina-se à Seguridade Social tal destinação, forçoso é concluir que a Contribuição deve obediência ao regime próprio da subespécie tributária, incluindo a decadência estabelecida no art. 145 da Lei nº 8.212/91.

Consoante a interpretação acima, rejeito a alegação de decadência.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2005.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

<sup>15</sup> Cf. arts. 74, § 3º e 75, § 2º, do ADCT.