



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 28 / 05 / 2004  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

Recorrente : CASAS DO ÓLEO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Belém - PA

### **NORMAS PROCESSUAIS – OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL**

- A eleição da via judicial anterior ou posterior ao procedimento fiscal importa renúncia à esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988. Inexiste dispositivo legal que permita a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

**DECADÊNCIA** - A Lei nº 8.212/91 estabeleceu o prazo de dez anos para a decadência da PIS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal. **Preliminar rejeitada.**

**PIS** - A propositura de ação judicial e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impedem a formalização do lançamento pela autoridade administrativa, que pode e deve ser realizada, inclusive, como meio de prevenir a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento. A utilização da Taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal, sendo devidos por representar remuneração do capital, que permaneceu à disposição da empresa, e não guardar natureza de sanção.

**Recurso não conhecido, em parte, por opção pela via judicial, e negado na parte conhecida.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**CASAS DO ÓLEO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial; e II) na parte conhecida: a) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva. Designado o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes para redigir o acórdão; e b)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

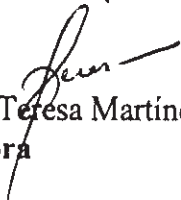
2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

**no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Esteve presente ao julgamento o patrono da recorrente Dr. Luiz Carlos Américo dos Reis Neto.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003

  
Otacilio Dantas Cartaxo  
**Presidente**

  
Maria Teresa Martínez López  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento as Conselheiras Maria Cristina Roza da Costa e Luciana Pato Peçanha Martins.  
Eaal/cf



Processo nº : 10283.004015/2002-41

Recurso nº : 121.292

Acórdão nº : 203-09.041

Recorrente : CASAS DO ÓLEO LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls. 09 a 22, lavrado com a finalidade de prevenir a decadência, e dessa forma constituir crédito em favor da União, referente às contribuições para o Programa de Integração Social – PIS, dos períodos de apuração de agosto de 1991 a setembro de 1995, tendo em vista a sua falta de recolhimento.

Devidamente cientificada da autuação (fl. 09), a interessada tempestivamente impugnou o feito fiscal por meio do arrazoado de fls. 266 e seguintes, no qual alega, em síntese, a decadência dos valores lançados, bem como a forma semestral de apuração da base de cálculo do PIS.

A autoridade julgadora de primeira instância, pela decisão de fls. 333 e seguintes, manteve parcialmente a exigência, determinando a exclusão da multa por lançamento de ofício em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário por medida liminar em ação judicial. Não tomou conhecimento no tocante à matéria objeto de ação judicial (semestralidade). A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/08/1991, 30/09/1991, 31/10/1991, 30/11/1991, 31/12/1991, 31/01/1992, 31/07/1992, 31/08/1992, 30/09/1992, 31/10/1992, 30/11/1992, 31/12/1992, 31/01/1993, 31/01/1994, 28/02/1994, 31/03/1994, 30/04/1994, 31/05/1994, 30/06/1994, 31/07/1994, 31/08/1994, 30/09/1994, 31/10/1994, 30/11/1994, 31/12/1994, 30/01/1995, 28/02/1995, 31/03/1995, 30/04/1995, 30/06/1995, 31/07/1995, 31/08/1995, 30/09/1995

Ementa: IMPUGNAÇÃO CONHECIDA EM PARTE. LANÇAMENTO REALIZADO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL COM LIMINAR CONCEDIDA EM MEDIDA CAUTELAR SEGUIDA DE AÇÃO ORDINÁRIA.

Não se toma conhecimento da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial. Impugnação conhecida quanto aos questionamentos relativos à decadência e incidência de juros e multa de ofício.

INCIDÊNCIA DE JUROS E MULTA DE OFÍCIO.

Cancela-se, por inaplicável, multa de ofício sobre crédito tributário com exigibilidade suspensa por liminar concedida em medida cautelar, mantidos os juros sobre os quais não há previsão legal para afastamento.



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

#### DECADÊNCIA.

A Administração Tributária está impedida de negar, fora das situações referidas no artigo 77 da Lei 9.430/1996 e no Decreto 2.346/1997, vigência ao artigo 45 inciso I da Lei 8.212/1991 que estabelece o prazo de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído, em relação às contribuições a que se refere o artigo 11 inciso III alínea "d" daquela lei, criados com base no artigo 195 da CF/1988.

Lançamento Procedente em Parte".

Inconformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém - PA, a interessada interpôs recurso voluntário dirigido a este Colegiado (fls. 350 e seg.). Defende, em preliminar, a desnecessidade de efetuar o depósito recursal, por entender que a norma contida no art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, somente se aplica quando "efetivamente existe uma exigência fiscal", o que não seria o caso em face da suspensão da exigibilidade por decisão judicial. No mérito, reitera seus argumentos já expendidos na impugnação.

Em 16 de outubro de 2002, por meio da Resolução nº 203-00.168 de fls. 404/407, este Colegiado converteu o julgamento do recurso em Diligência à repartição de origem, a fim de que a mesma comunicasse à recorrente da necessidade de prestação de garantia processual, com o respectivo arrolamento de bens, dando-lhe prazo de 15 dias. Às fls. 410/448, cumprimento ao disposto na IN SRF nº 26, de 06 de março de 2001.

É o relatório.



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

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

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

As matérias submetidas à apreciação deste Colegiado podem ser assim discriminadas: da matéria submetida à discussão judicial e no restante; e da decadência e da manutenção dos juros. Passo à apreciação dos itens discriminados.

### **Da matéria submetida à discussão judicial.**

A recorrente discute na Justiça o direito à compensação de débitos com créditos decorrentes da aplicabilidade do artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7/70 (semestralidade da base de cálculo), em consequência da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Seguindo a jurisprudência já firmada nesta Câmara, a discussão na via judicial implica em renúncia à esfera administrativa (aplicação do artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, e do Ato Declaratório Normativo nº 03/96).

A opção da recorrente em submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário, antes de buscar a solução na esfera administrativa, tornou inócua qualquer discussão posterior da mesma matéria no âmbito administrativo, por força da soberania do Poder Judiciário, que possui a prerrogativa constitucional ao controle jurisdicional dos atos administrativos. Acrescente-se que o não impedimento da realização do lançamento tem sua razão de ser para que a Fazenda Nacional não fique posteriormente impedida de lançar o imposto, pela superveniência da “decadência”, decorrente da demora prolongada na solução de questão judicial.

Nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais, ou uma de cada natureza. Na sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. Superior, porque pode rever para cassar ou anular o ato administrativo. Autônoma, porque a parte não está obrigada a recorrer, antes, às instâncias administrativas para ingressar em juízo. O contencioso administrativo tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito do próprio Poder Executivo. Nesta situação, a Fazenda possui ao mesmo tempo a função de acusador e julgador, possibilitando aos sujeitos da relação tributária, chegar a um consenso sobre a matéria em litígio,



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

previamente ao exame pelo Poder Judiciário, visando, basicamente, evitar o posterior ingresso em juízo<sup>1</sup>.

Também o Judiciário, através do STJ,<sup>2</sup> em análise à discussão em tela, assim se manifestou:

*“Tributário. Ação declaratória que antecede a autuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto. I – O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao art. 38, parágrafo único, da Lei n.º 6.830, de 22/09/80. II – Recurso especial conhecido e provido.” (Ac un da 2ª T do STJ – Resp 24.040-6 – RJ – Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro – j 27.09.95 – Recte.: Estado do Rio de Janeiro; Recda.: Companhia de Seguros Sul Americana Industrial – SAI – DJU 1 16.10.95, pp 34.634/5 – ementa oficial)*

Portanto, conforme jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, voto por não conhecer da matéria submetida ao crivo judicial.

## DO PRAZO DECADENCIAL PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

No que diz respeito à figura da decadência, questão de mérito, passo à sua apreciação.

O auto de infração foi lavrado em 19/09/2000, ciência em 20/09/2000, envolvendo o período compreendido entre 08/91 e 09/1995, razão pela qual entendo, à luz do artigo 156, item V, do CTN, extinto está parcialmente o crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos até agosto/1995.

Sobre o assunto a CSRF já teve a oportunidade de se manifestar. Para tanto, adoto as razões de decidir constantes no Acórdão CSRF/02-0.949, julgado procedente ao contribuinte, por maioria de votos, em out/00, no qual fui relatora. As conclusões aqui expostas são em parte reproduzidas naquele voto, onde se discutiu o FINSOCIAL.<sup>3</sup>

O centro de divergência reside, na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se

<sup>1</sup>esse entendimento foi muito bem defendido na Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, nos Acórdãos de nºs 202-09.261; 202-09.262 e 202-09.533, cujas razões de decidir adotei e transcrevi em parte.

<sup>2</sup>(REsp 7.630 – RJ – 2ª Turma – 1º/04/91). Publicado no Repertório IOB de Jurisprudência – 1ª quinzena de dezembro/1995 – n.º 23/95 – página 422.

<sup>3</sup> Idem, Acórdão nº CSRF/02-0.950 – Rec. RD/201-0.328.



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

saber, basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

A interpretação é verdadeira obra de construção jurídica, e, no dizer de MAXIMILIANO<sup>4</sup>: *"A atividade do exegeta é uma só, na essência, embora desdobrada em uma infinidade de formas diferentes. Entretanto, não prevalece quanto a ela nenhum preceito absoluto: pratica o hermenêuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém, jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações, porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido."*

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; e 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; e 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>5</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>6</sup> Enquanto a

<sup>4</sup>Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito Forense*, RJ, 1996, p.10-11.

<sup>5</sup>Aliomar Baleeiro - *Direito Tributário Brasileiro* - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

<sup>6</sup>Fábio Fanucchi, *"A decadência e a Prescrição em Direito Tributário"*, Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.



Processo nº : 10283.004015/2002-41

Recurso nº : 121.292

Acórdão nº : 203-09.041

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

A autoridade de primeira instância defende que o prazo de decadência para o PIS é de 10 anos, com fundamento na Lei nº 8.212/91, enquanto que a recorrente entende que é de 5 anos, como previsto no § 4º do artigo 150, do Código Tributário Nacional.

#### Análise doutrinária de alguns julgados do STJ.

Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ<sup>7</sup>, que reconheceram, no passado<sup>8</sup>, o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier<sup>9</sup> teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas. Em primeiro lugar, algumas decisões do STJ referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, § 4º, do CTN, refere-se à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Em segundo lugar, afirma o respeitável doutrinador que o lançamento se considera definitivo "depois de expressamente homologado", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN). Em terceiro lugar, 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 o mencionado doutrinador 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*

<sup>7</sup> Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma-STJ – Resp. 58.918 –5/RJ.

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

<sup>9</sup> Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" – Dialética nº 27, pág. 7/13.



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

*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>10</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, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica."* As decisões proferidas pelo STJ são também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 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, § 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.

O art. 150, § 4º, pressupõe um pagamento prévio, e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como *dies a quo* a data do pagamento,<sup>11</sup> dado este que fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que se permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio - e daí que se alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como *dies a quo* não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.<sup>12</sup>

O disposto no § 4º do artigo 150 do CTN determina que se considera "*definitivamente extinto o crédito*" no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, não há como acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar definitivamente extinto o crédito. "*Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer a sua "ressurreição" no segundo.*"<sup>13</sup>

Oportunas também as lições do doutrinador Luciano Amaro,<sup>14</sup> assim transcritas:

*"A norma do artigo 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não no ano em que termina essa possibilidade."*

<sup>10</sup> Idem citação anterior.

<sup>11</sup> Veja-se ACÓRDÃO nº 201-75.336 (Recurso: 101843 - Data da Sessão: 18/09/2001, Relator: Jorge Freire), cuja ementa possui a seguinte redação: Ementa: "PIS - 1) A decadência em relação ao PIS é de cinco anos. Havendo antecipação de pagamento, hipótese dos autos, o *dies a quo* para fluência do prazo decadencial inicia-se na data da ocorrência do fato gerador. (...)".

<sup>12</sup> Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 1998, pág. 313/314.

<sup>13</sup> Fábio Fanucchi em "A decadência e a prescrição em Direito Tributário" - Ed. Resenha Tributária, SP - 1976, pág. 15/16.

<sup>14</sup> - Em Direito Tributário Brasileiro - Ed. Saraiva - 1997 - pág. 385



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

Ainda, com muita propriedade, o respeitável doutrinador Paulo de Barros Carvalho<sup>15</sup> assim se manifestou sobre a matéria:

*"Vale repisar que o objeto da homologação é a realização fática do pagamento, afirmado em termos precários, e tanto é assim que se mostra carente de um juízo valorativo que possa legitimá-lo perante o sistema positivo. Mas, sucede que a segurança das relações jurídicas não se compadece com a incerteza de uma aquosidade por parte da Administração Fazendária que os administrados não possam prever. De fato, não se compreenderia que ficassem eles, ad infinitum, ao sabor das possibilidades da ação administrativa, assistindo, passivamente, à deterioração de seus interesses, pelo fluxo inexorável do tempo. Por isso, como garantia da firmeza e segurança das relações do direito, prescreve a legislação um prazo determinado para que o Poder público exerça as suas prerrogativas homologatórias, findo o qual os pagamentos antecipados serão tidos por homologados, por força de um comportamento omissivo do titular do direito subjetivo ao tributo. O silêncio do fisco, prolongado no intervalo de 5 (cinco) anos, faz surgir um fato jurídico sobremodo relevante, na medida que produz a homologação tácita ou a homologação ficta. Este o inteiro teor do parágrafo 4º, do já mencionado artigo 150, do CTN, lembrando apenas que o termo inicial desse intervalo é a ocorrência do fato gerador, marco que poderia desviar nossa atenção do enunciado segundo o qual aquilo que se homologa é o pagamento antecipado e não o fato jurídico tributário ou a série de atos praticados pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Conta-se lapso de 5 (cinco) anos, a partir do momento em que ocorreu o fato gerador. Findo o referido trato de tempo, os pagamentos antecipados porventura promovidos dar-se-ão por homologados, na forma do artigo 150 do CTN. Observa-se que o prazo apontado não é de decadência ou de prescrição, pois entendo existir, para a Fazenda, o direito de exercer tacitamente seus deveres homologatórios, manifestando, quando assim consultar seus interesses, a faculdade de manter-se quieta, omitindo-se. A oportunidade é boa para estabelecermos uma diferença importante: o espaço de tempo que a Administração dispõe para lavrar o lançamento, nos casos de tributos por homologação é de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (prazo de decadência). Dentro desse período, os agentes públicos poderão tanto homologar os pagamentos, quanto constituir os créditos de tributos não pagos antecipadamente. Por outro lado, nos casos de comportamento omissivo da Administração, decorridos cinco anos do fato gerador sucederá o fato da decadência com relação aos pagamentos antecipados que não foram regularmente promovidos, ao mesmo tempo em que operará a homologação tácita com relação aos pagamentos antecipados que tiverem sido concretamente efetivados. Enquanto o fato jurídico da decadência determina a perda do direito de efetuar o lançamento, o fato jurídico da homologação tácita consubstancia a própria realização do direito de homologar, se bem que por meio de um comportamento omissivo".*

Feitas as considerações gerais, passo igualmente ao estudo especial da decadência das Contribuições.

<sup>15</sup> publicado no Repertório de Jurisprudência da IOB, Caderno 1, da 1ª quinzena de fevereiro de 1997, págs. 70 a 77.



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

A Decadência das Contribuições Sociais.

Entendiam alguns, no passado que a contribuição para o FINSOCIAL, instituída pelo Decreto-Lei nº 1.940/82 e extinta a partir de abril/92, pela LC nº 70/91, e a contribuição para o PIS/PASEP, instituída pelas Leis Complementares nºs 07 e 08/70, já tinham regras próprias de decadência.

Com efeito, o Decreto-Lei nº 2.049/83, art. 3º (FINSOCIAL) e o Decreto-Lei 2.052/83, também pelo art. 3º (PIS/PASEP), assim dispõem:

*"Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior..."*

Não tenho dúvidas em afirmar que os dois diplomas legais, cujo artigo 3º tem a mesma redação, estabeleceram prazo "prescricional", ao invés de prazo de decadência, objeto da presente análise, razão pela qual não pode ser invocado para a solução do deslinde.

Registra-se, para lembrança de meus pares, que, no passado, o Segundo Conselho de Contribuintes já teve oportunidade, através das três Câmaras, fundamentado na legislação acima, de se manifestar reiteradas vezes sobre a decadência do PIS/PASEP e do FINSOCIAL, "consagrando a validade do prazo decadencial de dez anos" para estas duas contribuições, através dos Acórdãos nºs 201-64.592/88, 201-66.368/90, 201-66.390/90, 201-66.389/90, 202-03.596/90, 202-03.709/90, 202-04.708/91, 201-67.455/91, 201-68.487/92, 201-68.624/92, 203-00.579/93 e 203-00.731/93. Entretanto, salienta-se também, na época, da existência de acórdãos, em sua minoria, divergindo do entendimento acima:

Deve-se registrar também que, posteriormente, na mesma linha de raciocínio, aqui por mim adotada, o Primeiro Conselho de Contribuintes, quando recebeu a competência para julgar os recursos da espécie (Portaria MF nº 531/93), entendeu que a decadência do FINSOCIAL e do PIS/PASEP ocorre no prazo de cinco anos, de acordo com o CTN<sup>16</sup>, cujas ementas dessas decisões, comum a vários deles, é a seguinte:

*"Não tratando o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049/83 de prazo de decadência, mas sim de prescrição, o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento da contribuição para o FINSOCIAL decai no prazo de cinco anos, conforme estabelece o Código Tributário Nacional."*

Por outro lado, há de se perquirir se o PIS deve observar as regras introduzidas pela Lei nº 8.212/91, republicada com alterações no DOU de 11/04/96. Penso que não. Isto

<sup>16</sup>Ac. 103-17067, 103-17068, 103-17085 e 103-17106, todos da 3ª Câmara, louvaram-se, acertadamente, no entendimento de que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.049 e do de nº 2.052/83 não trata de decadência e sim de prescrição.



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

Por outro lado, há de se perquirir se o PIS deve observar as regras introduzidas pela Lei nº 8.212/91, republicada com alterações no DOU de 11/04/96. Penso que não. Isto porque, da simples leitura da Lei nº 8.212/91<sup>17</sup>, verifica-se que a mesma se aplica às contribuições devidas à seguridade social. A contribuição social incidente sobre a receita ou faturamento foi estatuída pela Lei Complementar nº 70/91, denominada de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Nesse sentido, é também o entendimento do Acórdão nº 108-05.933 (Sessão de 11/11/99 - Proc. nº 10680.014999/95-32), cuja redação de sua ementa é a seguinte:

“(…) PIS - Decadência - A revisão do lançamento, para alterar enquadramento legal, base de cálculo e alíquota, só pode ser feita enquanto não esgotado o prazo decadencial. **Não estando incluído entre as contribuições para a seguridade social tratadas na Lei nº 8.212/91**, a cobrança do PIS escapa às normas ali estabelecidas. Tratando-se de lançamento por homologação, a regra geral prevista no Código tributário Nacional é de que a decadência se produz em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. (...) Preliminar de decadência do PIS acolhida. Recurso provido.”

Ainda, por amor ao debate, se diferente fosse, penso que nada alteraria o desfecho deste. Em caso em que se discutiu a aplicabilidade da Lei nº 8212/91, o Conselho de Contribuintes manifestou-se no sentido favorável ao contribuinte, conforme se verifica através do Acórdão nº 101-91.725, Sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

“FINSOCIAL/FATURAMENTO – DECADÊNCIA - Não obstante a Lei nº 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 nº 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.”

Já a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Sessão de 09/11/98, Recurso nº RD/101-1.330, Ac. CSRF/02-0.748, assim se manifestou:

“DECADÊNCIA - Por força do disposto no art. 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, decadência, é de se observar prazo decadencial de cinco anos conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN. Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento.”

<sup>17</sup> A Lei nº 8.212/91, republicada com 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.



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que a contribuição social, segue as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e, portanto, a essas é que deve se submeter.

Diante de tudo o mais, no que diz respeito à Decadência, concluo que:

I - os fatos geradores relativamente ao PIS, até agosto/1995, ocorreram há mais de 5 anos antes da ciência do auto de infração (20/09/2000) e, assim sendo, não pode a fiscalização, agora, constituir o crédito tributário pelo lançamento, como determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, porque decaído está desse direito. Com efeito, em se tratando de tributo cujo lançamento é por homologação, e havendo antecipação de pagamento, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

II - no caso concreto, à evidência, inexistente dolo, fraude ou simulação, visto que não cogitou o Fisco de tais ocorrências;

III - não há como se aplicar o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 como sendo prazo de decadência, uma vez que o mesmo dispositivo trata, tão-somente, de prescrição.

**Da constituição do crédito tributário e possibilidade de exigir “juros” quando a exigibilidade do crédito tributário está suspensa.**

A primeira questão diz respeito ao lançamento efetuado pela autoridade competente, de forma a prevenir a decadência.

Consta do voto do ilustre relator Jorge Freire (Acórdão nº 106.578, julgamento ocorrido em 07.12.99), quando de sua manifestação sobre o assunto, da qual incorpore às minhas razões de decidir, o seguinte;

*“É estreme de dúvidas que o lançamento, com a ocorrência do fato gerador e conseqüente nascimento da obrigação tributária, é o marco inicial para que se possa exigir o cumprimento desta obrigação ex lege. A relação jurídica tributária, como ensina Alfredo Augusto Becker<sup>18</sup>, nasce com a ocorrência do fato gerador, irradiando direitos e deveres. Direito de a Fazenda Pública receber o crédito tributário e dever do sujeito passivo prestá-lo. Todavia, esta relação pode ter conteúdo mínimo, médio e máximo. Na de conteúdo mínimo o sujeito ativo e o passivo estão vinculados juridicamente um ao outro, tendo aquele o direito à prestação e este o dever de prestá-la. Mas ter direito à prestação, ainda não é poder exigí-la (pretensão). É o que ocorre com o nascimento da obrigação tributária, sem ainda haver o lançamento. Com a incidência da regra jurídica tributária sobre sua hipótese de incidência nasce a obrigação tributária (o direito), mas esta sem o lançamento ainda não pode ser exigida (inexistente pretensão). Já na relação jurídica tributária de conteúdo médio há a pretensão (a partir do lançamento), mas ainda lhe falta o*

<sup>18</sup> BECKER, Alfredo Augusto. “Teoria Geral do Direito Tributário”, 2a. ed., Ed. Saraiva, p. 311/314.



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

*poder de coagir, que só nascerá com a inscrição do crédito em dívida ativa, quando a Fazenda terá um título executivo extrajudicial, dando margem ao exercício da coação, através da ação de execução fiscal.”*

Assim, caso não pudesse o Fisco lançar, acarretaria a impossibilidade da pretensão e posterior exercício da coação, uma vez não adimplida a obrigação tributária. Isto esvaziaria o conteúdo jurídico da relação tributária, o que, convenhamos, não faz sentido.

Nesse sentido o entendimento do Judiciário através do STJ, conforme Aresto<sup>19</sup> relatado pelo Ministro Ari Pargendler, cujo excerto a seguir transcrevo:

*“... O imposto de renda está sujeito ao regime do lançamento por homologação. Nessas condições, a Impetrante pode compensar o que recolheu indevidamente a esse título sem autorização judicial, desde que se sujeite a eventual lançamento ‘ex officio’. Na verdade, através deste mandado de segurança, ela quer evitá-lo. Até aí não vai o poder cautelar do juiz. Tudo porque o lançamento fiscal é um procedimento legal obrigatório (CTN, art. 142), subordinado ao contraditório, que não importa dano algum ao contribuinte, o qual pode discutir a exigência nele contida em mais de uma instância administrativa, sem constrangimentos que antes existiram no nosso ordenamento jurídico (‘solve et repete’, depósito da quantia controvertida, etc.). O conteúdo do lançamento fiscal pode ser ilegal, mas a atividade de fiscalização é legítima e não implica qualquer exigência de pagamento até a constituição definitiva do crédito tributário (CTN, art. 174) – sublinhamos*

Ainda, a despeito do assunto, oportuno transcrever recente decisão do Superior Tribunal de Justiça, Resp nº 332.693-SP, cuja notícia encontra-se no Informativo de nº 145 do STJ:

#### **“TRIBUTO. CONSTITUIÇÃO. CRÉDITO. DECADÊNCIA.**

*Se o depósito de um tributo questionado via ação declaratória inibe o Fisco de lançar e, ainda, suspender a exigibilidade, como fica o curso do prazo para lançar? O Fisco não está inibido de constituir o seu crédito. A Fazenda dispõe do prazo de cinco anos para exercer o direito de constituir seu crédito por meio do lançamento. Esse prazo não se sujeita à suspensão ou interrupção nem por ordem judicial nem por depósito do valor devido. Sendo assim, após cinco anos do fato gerador sem lançamento, com ou sem depósito, ocorre a decadência. Com esse entendimento, a Turma proveu o recurso, declarando a inexistência da relação jurídica pela ocorrência da decadência.” REsp 332.693-SP, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 3/9/2002.*

<sup>19</sup> Rec. em MS 6096 - RN - 95.41601-8, julgado em 06/12/95, publicado no DJU em 26/02/96. No mesmo sentido, Recurso em MS 6.511-DF (95.65406-7), j. em 14/03/96, DJU de 15/04/96, também relatado pelo Ministro Ari Pargendler.



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

Portanto, dúvida não há quanto à legalidade da atividade fiscal que constitui o crédito tributário (o lançamento), podendo, contudo, ser discutida a exigência que dela deflui.

Já no que diz respeito ao “juros”, neste caso representados pela SELIC, **quando a exigibilidade do crédito tributário está suspensa, é que passo às seguintes considerações.**

A decisão de primeira instância exonerou a contribuinte da multa de ofício em razão da aplicabilidade do art. 63 da Lei nº 9430/96. No entanto, manteve os juros de mora, com a fundamentação de que em relação a estes inexistia dispositivo legal que impeça a sua exigência.

De fato, registro entendimento doutrinário no sentido de que o Fisco não pode lavrar Auto de Infração e aplicar penalidades na vigência de causa suspensiva da exigibilidade de crédito tributário, sob a justificativa de que o contribuinte que está discutindo em juízo com depósito ou liminar não está cometendo qualquer infração. Nesse sentido, o que poderia o Fisco fazer é constituir o crédito tributário (apurar o valor do tributo devido) notificando o sujeito passivo. Com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário tem-se defensável alegar que a recorrente jamais esteve em mora, nada justificando a imputação de juros moratórios.

Nesse sentido, cita-se jurisprudência do Conselho de Contribuintes, reconhecendo a improcedência da exigência de juros de mora sobre créditos com exigibilidade suspensa, inclusive através de medida liminar em mandado de segurança. Confira-se:

*“MANDADO DE SEGURANÇA – A obtenção de Liminar para liberação de mercadoria com alíquota inferior, não obsta a fiscalização de efetuar o lançamento do crédito tributário que entende devido. Incabíveis, entretanto, as penalidades aplicadas e os juros de mora lançados. Recurso parcialmente provido.” (Acórdão 302.33500 – DOU de 24.02.99, pág. 88)*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. A opção pela via judicial importa em renúncia à via administrativa. Na vigência da liminar, incabível a cobrança dos juros moratórios. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO”. (Acórdão nº 302.33729 - DOU de 09.08.99).*

Assim, simplesmente os juros moratórios, de fato, não poderiam ser exigidos porque, nas hipóteses de suspensão da exigibilidade de créditos tributários, antes do vencimento e por força das circunstâncias previstas no artigo 151 do CTN, inexistindo mora do contribuinte, não haveria possibilidade de se exigir dele juros de mora.<sup>20</sup>

<sup>20</sup>Cuidando exatamente desta questão assim se manifesta Marco Aurélio Greco, “*verbis*”: “Assim, o termo ‘exigibilidade’ surgiria no CTN numa acepção corrente e não técnica, qual seja a ‘vir a ser objeto de cobrança’. Neste sentido, a medida judicial atingiria o próprio crédito, numa determinada dimensão, e não apenas uma qualidade de que ele se revestiria após o vencimento do prazo legal de pagamento. Desta acepção decorre importante consequência, pois sendo o próprio crédito atingido pela



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

Por outro lado, entendo que a situação discutida no passado, onde além da correção monetária eram exigidos juros, diverge do contexto atual. Senão vejamos.

Em primeiro lugar, observo inexistir texto legal específico conceituando a Taxa SELIC. Algumas Resoluções do Banco Central, como as de nºs 2.672/96, 1.693/90 e 1.124/86, permitem inferir que essa taxa corresponde àquela média mensal apurada no Sistema Especial de Liquidação - SELIC para os rendimentos dos títulos federais dentre os quais se inserem as Letras do Banco Central. Outrossim, inexistente definição legal quanto à composição dessa mesma taxa. Como corresponde ela aos rendimentos dos títulos federais, deve albergar conjuntamente os juros remuneratórios do capital empregado na aquisição desses títulos e, ainda, a **correção monetária**, que, a despeito de suprimida relativamente às demonstrações financeiras, para fins de apuração do imposto de renda (art. 4º da Lei nº 9.249/95), continua presente na economia nacional e é reconhecida através da publicação de vários índices oficiais ou oficiosos. Aliás, não é por outra razão que essa taxa varia mensalmente. Embora o livre jogo do mercado financeiro possa influir nessa variação, o componente relativo à inflação mensal é nela indescartável.

De fato, a Taxa SELIC não corresponde exclusivamente a juros moratórios em matéria tributária, pois sua incidência ocorre, também, quando do exercício do direito legalmente assegurado de pagar parceladamente os tributos.<sup>21</sup> Esse pagamento se faz ao abrigo da lei e essa taxa

---

*determinação judicial proferida antes do vencimento, não chegará a se configurar a mora, posto que inibidas as conseqüências próprias do crédito. Ou seja, a final, a decisão judicial irá implicar num provimento negativo (eventualmente desconstitutivo do crédito) e, por ser assim, a medida liminar, como visa assegurar a eficácia da decisão final, tem a característica de sustar, desde logo os efeitos do crédito. Como tal, atingindo o crédito em si, quando sobrevem a data legalmente prevista para o vencimento, a conseqüência será a não incidência da norma de cobrança (para quem admite existir uma norma autônoma com este conteúdo) por faltar-lhe objeto próprio, devidamente revestido de todas as qualidades necessárias para tanto. De fato, se a cobrança supõe um crédito constituído e hábil para ensejar futura execução, uma vez que a decisão judicial, porque poderá vir a desconstitui-lo lhe retira liminarmente a aptidão de ser cobrado, disto decorre a não configuração do vencimento da dívida e da mora. O tempo (vencimento) somente pode produzir efeitos se, no instante qualificado pela lei, existe um crédito apto a servir de base para a deflagração da cobrança. A medida judicial compromete esta aptidão, logo o tempo do vencimento se verifica no mundo dos fatos, mas falta objeto jurídico ao qual poderia conferir conseqüências.*

*Sendo assim, ao ser cassada a medida liminar, desaparece a causa inibidora do crédito, mas não se pode dizer que o crédito estará 'vencido', pois esta qualidade supunha a coincidência no tempo passado de um crédito apto. Como estes dois elementos não se reuniram à época, não há, então, 'crédito vencido'. Portanto, dever-se-á buscar em outra norma do sistema a regra determinante de um novo prazo de vencimento que, se inexistir especificamente, será a do art. 160, caput do CTN entendida aqui a 'notificação do lançamento' como o momento da intimação da revogação da medida liminar." (Caderno de Pesquisa Tributária, vol. 19, pág. 422/423; grifos nossos).*

<sup>21</sup> É o que sucede com o pagamento parcelado do imposto de renda da pessoa física, tal como autorizado pelo art. 14 da Lei nº 9.250/95, segundo o qual o saldo de tal imposto poderá, à opção do contribuinte, ser parcelado em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais. Esse



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

incide não obstante inexistente inadimplemento e conseqüentemente mora. Logo, não havendo mora na hipótese, a taxa equivalente à SELIC somente pode se reportar à **correção monetária** das parcelas do débito tributário pagas no decorrer do parcelamento, a menos que se entenda que o Poder Público exige juros remuneratórios.

Em verdade, o Fisco exige ou paga ao contribuinte aquilo que a União paga para tal captação. Nesse sentido, “os juros” são devidos por representar remuneração do capital, que permaneceu à disposição da empresa, e não guardam natureza de sanção.

Também deve ser considerado o disposto no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, que preceitua que, a partir de 1º de janeiro de 1996, em lugar da UFIR, a compensação ou restituição de tributos deve ser acrescida de juros equivalentes à taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, juros esses calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição. Ora, na repetição do indébito, consoante o disposto no parágrafo único do art. 167 do CTN, os juros moratórios são devidos apenas a partir do trânsito em julgado da decisão que a determinar. Logo, infere-se que tal incidência não se faz a título de juros moratórios.

Forçoso assim concluir que a legislação atual elegeu uma única taxa - SELIC - para substituir verbas que no passado eram devidas sob pelo menos três títulos diversos: **juros moratórios, correção monetária e acréscimo financeiro**. Nesse histórico, muito embora a solução mais adequada e justa fosse aquela que, ao restabelecer a exigência do tributo, o fosse apenas com correção monetária, sem juros, por outro lado, a exclusão da SELIC tornaria o recolhimento do valor singelo do tributo devido por força da desvalorização da moeda.

Em segundo lugar, e em decorrência dessa conclusão, há de se observar inexistir previsão legal da exclusão da SELIC da constituição do crédito tributário, ainda que suspenso a sua exigibilidade por meio de decisão judicial, tal como existe para o caso da multa, operada pelo art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, na seguinte redação:

“Art. 63. Na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.”

Dessa forma, considerando que os juros/atualização monetária são devidos por representar a atualização/remuneração do capital, que permaneceu à disposição da empresa, e por não guardarem natureza de sanção, sou pela sua manutenção, negando provimento quanto a este item.

---

pagamento se faz ao abrigo da lei e essa taxa incide não obstante inexistente inadimplemento e conseqüentemente mora.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

### Conclusão

Pelo acima exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso quanto à matéria submetida à discussão judicial e, na parte diferenciada, dou provimento parcial ao recurso voluntário, de forma a reconhecer a extinção parcial do crédito tributário, operada pela figura da decadência, no período anterior a *agosto/1995*.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Processo nº : 10283.004015/2002-41  
Recurso nº : 121.292  
Acórdão nº : 203-09.041

VOTO DO CONSELHEIRO VALMAR FONSÊCA DE MENEZES  
RELATOR-DESIGNADO QUANTO A DECADÊNCIA

Em suas razões recursais, a recorrente alega decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A este respeito, transcrevo o meu entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso nº 114.809, de cujo Acórdão retiro excertos, como razões de decidir:

*“O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.*

*O Código Tributário Nacional – CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art. 147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).*

*A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN.*

*Embora o Código Tributário Nacional – CTN utilize a expressão “homologação do lançamento”, não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles José Souto Maior Borges, em sua obra “Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981, p. 465, 466 e 468” e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho “Lançamento por Homologação – Decadência e Pedido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 3, fev. 1997, p. 72 e 73”.*

*No entanto, o artigo 10 da Lei Complementar nº 70, de 31.12.1991, estabelece que o produto da arrecadação da COFINS é componente do Orçamento da Seguridade Social e, por outro lado, a Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social,*



**Processo nº** : 10283.004015/2002-41  
**Recurso nº** : 121.292  
**Acórdão nº** : 203-09.041

*estabeleceu, através do caput do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:*

*“Art. 45 – O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em 10 (dez) anos contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.”*

*A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja, 25.07.91.*

*Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado.”*

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso *in concreto*.

Diante do exposto, rejeito as arguições de decadência suscitadas pela defesa e, por isso, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES