



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

<p>MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>07/04/05</u> VISTO </p>

<p>2º CC-MF Fl. _____</p>

Processo nº : 10665.001495/2003-85
Recurso nº : 126.163
Acórdão nº : 201-77.766

Recorrente : FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DE ITAÚNA
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL.

A autoridade administrativa está **legalmente** impedida de decidir questões submetidas ao crivo do Poder Judiciário.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

O prazo de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em relação às contribuições sociais é de 10 anos, regendo-se pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91.

COFINS. BASE DE CÁLCULO.

Incluem-se na base de cálculo da contribuição a totalidade dos valores cobrados dos alunos nos contratos de prestação de serviços educacionais celebrados com a instituição.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DE ITAÚNA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer; **e II) por unanimidade de votos: a) em não conhecer do recurso, quanto à matéria submetida à apreciação do Judiciário; e b) na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.** Fez sustentação oral, pela recorrente, a Dra. Emília Maria Velano.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Antonio Carlos Atulim
Relator

<p>MIN. DA FAZENDA - 2.º CC CONFERE COM O ORIGINAL RECURSO Nº <u>109</u> / <u>104</u> VISTO </p>
--

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão e José Antonio Francisco.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
ANEXIA 221 09 104
α.
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.001495/2003-85
Recurso nº : 126.163
Acórdão nº : 201-77.766

Recorrente : FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DE ITAÚNA

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir o crédito tributário de R\$5.509.798,43 pela falta de recolhimento da Cofins, decorrente da suspensão da imunidade no Processo nº 10665.001634/2002-90.

A DRJ em Belo Horizonte - MG manteve o auto de infração em Acórdão que recebeu a seguinte ementa:

Ementa: Suspensão da Isenção da Cofins.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional de ação judicial – por qualquer modalidade processual – antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, tornando-se definitiva a exigência discutida.

Ementa: Decadência. Lançamento p/ Homologação. Regra Geral.

Não estando satisfeitas as condições para o lançamento por homologação, para fins de contagem do prazo decadencial, aplica-se a regra geral, segundo a qual o direito de a Fazenda Pública 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.

Decadência. Cofins.

O prazo decadencial, no que se refere à Contribuição Social, é de 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Lançamento Procedente”.

Regularmente notificada deste Acórdão em 05/02/2004 (fl. 195), a empresa interpôs recurso voluntário em 05/03/2004 às fls. 196 a 201, instruído com os documentos de fls. 202 a 224, entre os quais consta o arrolamento de bens. Em sua argumentação, reprisou as alegações submetidas à primeira instância, sustentando que o prazo de decadência é de cinco anos, devendo ser contado segundo as regras do CTN e que a fiscalização tributou receita de terceiros, conforme comprova o documento nº 6, que foi anexado às alegações contra a Notificação Fiscal relativa à suspensão de isenção. Requereu a reforma da decisão recorrida.

É o relatório.

fa

fa



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.001495/2003-85
Recurso nº : 126.163
Acórdão nº : 201-77.766

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/09/04
α.
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO CARLOS ATULIM

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

Conforme se pode verificar no processo, o auto de infração foi consequência dos fatos apurados no Processo nº 10665.0001634/2002-90, que culminou com a expedição de atos declaratórios que suspenderam a imunidade da instituição.

Em relação aos fatos que desencadearam a suspensão da imunidade e o conseqüente lançamento da Cofins, existe concomitância com o Mandado de Segurança interposto (fls. 166/175), razão pela qual nenhum reparo merece a decisão recorrida quando declarou a concomitância.

No tocante à decadência, há que se reconhecer, de início, as inúmeras divergências doutrinárias e jurisprudenciais que hoje cercam a espinhosa matéria da decadência no âmbito do Direito Tributário. Com efeito, poucos são os institutos jurídicos a merecer, neste ramo do direito, tão grandes dissensões. Justificável é, portanto, e até mesmo previsível, o quadro que hoje se tem: teses de variada ordem, suscitadas, não raramente, a partir de diferenciados ângulos de visualização, conduzem a diferenciadas soluções, transferindo ao sistema uma aparente incongruência exegetica.

Tratando-se de contribuição sujeita a lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo CTN, art. 150, § 4º, que, via de regra, o fixa em 5 anos, *verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será 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." (Grifou-se)

Como se vê, o próprio CTN - que foi recepcionado como lei complementar pela CF/1988 -, ao fixar o prazo decadencial de cinco anos para as exações submetidas a lançamento por homologação, expressamente ressalva aqueles casos em que o legislador ordinário entender de adotar prazos diferenciados. Assim, havendo prazo específico definido em lei ordinária, vale este; em não existindo, vale a regra geral do CTN.

Posteriormente, em consonância com as determinações da Constituição Federal de 1988 acerca da Seguridade Social, foi editada a Lei nº 8.212, de 24 de abril de 1991, dispondo sobre sua organização e estabelecendo, quanto ao prazo de decadência de suas contribuições, que:

ATULIM

ATULIM



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.001495/2003-85
Recurso nº : 126.163
Acórdão nº : 201-77.766

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
DATA 22.1.09 104
α.
VISTO

2º CC-MF
Fl.

“Art. 45. O direito de a 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 - (...).”

Em relação ao assunto, o ilustre Conselheiro José Roberto Vieira, da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, tem apresentado robusta declaração de voto, da qual transcrevo o seguinte:

“(…)

Colocamo-nos de acordo, no que concerne ao alcance das normas gerais tributárias veiculadas pela lei complementar, com o esforço de síntese empreendido por ROQUE ANTONIO CARRAZZA: a constituição concedeu que o legislador complementar “...de duas, uma: ou dispusesse sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes, ou regulasse as limitações constitucionais ao exercício da competência tributária... a lei complementar em exame só poderá veicular normas gerais em matéria de legislação tributária, as quais ou disporão sobre conflitos de competência, em matéria tributária, ou regularão ‘as limitações constitucionais ao poder de tributar’”¹. Convergente é a síntese de PAULO DE BARROS CARVALHO: “...normas gerais de direito tributário... são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar... Pode o legislador complementar... definir um tributo e suas espécies? Sim, desde que seja para dispor sobre conflitos de competência... E quanto à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários? Igualmente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial”². Em idêntico sentido, MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES³.

De conformidade com tal amplitude das normas gerais em matéria de legislação tributária, resulta óbvio que não as integram aquelas normas do CTN que especificam os prazos decadenciais, desde que não vocacionadas para dispor sobre conflitos de competência e muito menos para regular limitações constitucionais ao poder de tributar. É o que também conclui respeitável doutrina: “...a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA⁴); “...tratar de prazo prescricional e decadencial não é função atinente à norma geral... A lei ordinária é veículo próprio para disciplinar a matéria...” (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES⁵); “...prescrição e decadência podem perfeitamente ser disciplinadas por lei ordinária da pessoa política competente...” (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES⁶). Na mesma linha segue ainda WAGNER BALERA⁷ e VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA⁸.

¹ Curso..., *op. cit.*, p. 754-755.

² Curso..., *op. cit.*, p. 208-209.

³ Normas..., *op. cit.*, p. 105 e 107.

⁴ Curso..., *op. cit.*, p. 767.

⁵ Normas..., *op. cit.*, p. 111.

⁶ COFINS – Contribuição Social sobre o Faturamento – L.C. 70/91, São Paulo, Max Limonad, 1997, p. 113.

⁷ Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, in VALDIR DE OLIVEIRA ROCHA (coord.), Contribuições Sociais – Questões Polêmicas, São Paulo, Dialética, 1995, p. 96 e 100-102.

⁸ Normas Gerais em Matéria de Legislação Tributária: Prescrição e Decadência, Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 22, nov. 1994, p. 450.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
DATA 22 09 104
α.
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.001495/2003-85
Recurso nº : 126.163
Acórdão nº : 201-77.766

(...) *relação ao tributo sujeito a essa modalidade de lançamento, como no caso do FINSOCIAL. É o magistério coerente de JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, debruçado sobre esse dispositivo: "Lei, aí, é a lei ordinária da União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, dado que essa matéria se insere na competência legislativa das pessoas constitucionais"*⁹.

*Enfim, todas as normas que dizem com os prazos decadenciais, bem assim aquelas relativas aos prazos de prescrição, constantes do CTN, ostentam o "status" de lei ordinária. Por todos, a voz respeitável de GERALDO ATALIBA, quando versava tais normas, ao prefaciar livro sobre o tema: "As regras contidas no CTN, a nosso ver, data venia, são típicas de lei ordinária federal. Tais normas são simplesmente leis federais e não nacionais. Com isso, não obrigam Estados e Municípios. Só a União"*¹⁰.

Ora, uma vez que os prazos de caducidade do CTN configuram regras de caráter ordinário, inclusive aquele do artigo 150, § 4º, a Lei nº 8.212/91 pode perfeitamente desempenhar o papel daquela lei, ali referida, que fixou um prazo à homologação diverso do previsto no código, exatamente no sentido da ressalva nele contida. Na verdade, a Lei nº 8.212/91 pode não só fixar um prazo diverso para a decadência nos tributos lançados por homologação, com base no permissivo do artigo 150, § 4º, como também pode certamente alterar o prazo decadencial em relação às outras modalidades de lançamento, uma vez que o CTN, no particular, tem eficácia de lei ordinária. Foi o que ela fez, no seu artigo 45, estabelecendo novo período de decadência para as Contribuições destinadas à Seguridade Social em geral, tanto para as hipóteses de lançamento por homologação quanto para as de lançamento de ofício. Aqui a questão fica resolvida pelo critério cronológico para a solução de antinomias no direito interno: "lex posterior derogat legi priori" (MARIA HELENA DINIZ)¹¹.

Eis que em relação à caducidade nas Contribuições Sociais para a Seguridade Social, incluindo o PIS, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, posterior, prevalece sobre o artigo 150, § 4º, e 173 do CTN, anterior, alterando-lhes o lapso temporal (de cinco para dez anos) e o termo inicial (da data do fato jurídico tributário – lançamento por homologação – ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – lançamento de ofício – para esta última data, sempre, tanto no lançamento por homologação quanto no lançamento direto).

É a conclusão a que chega a boa doutrina, a saber: "O prazo decadencial vigente, pois, é de dez anos" (WAGNER BALERA¹²); "...no que tange às contribuições para o custeio da Seguridade Social o prazo prescricional e decadencial é o estabelecido na Lei 8212/91, de 10 anos" (MARIA DO ROSÁRIO ESTEVES¹³); "Portanto, é perfeitamente possível que uma pessoa política legisle ordinariamente sobre prescrição e decadência em assuntos de sua competência, como fez a União pela Lei 8.212/91, em seus artigos 45 e 46... como fez a União no caso das Contribuições Sociais, aumentando de cinco para dez anos o referido prazo" (LUÍS FERNANDO DE SOUZA NEVES¹⁴); "...entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias' são, agora, de 10 (dez)

Stu

⁹ Lançamento Tributário, 2ª ed., São Paulo, Malheiros, 1999, p. 395.

¹⁰ Prefácio, in EDYLCÉA TAVARES NOGUEIRA DE PAULA, Prescrição e Decadência do Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, RT, 1983, p. VIII.

¹¹ Conflito de Normas, São Paulo, Saraiva, 1987, p. 39-40.

¹² Decadência e Prescrição das Contribuições de Seguridade Social, op. cit., p. 102.

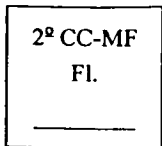
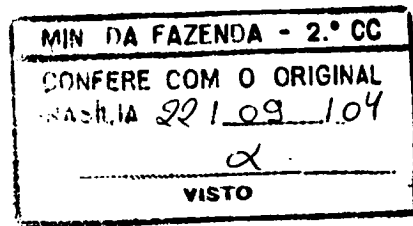
¹³ Normas..., p. 111.

¹⁴ COFINS..., op. cit., p. 112 e 113.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.001495/2003-85
Recurso nº : 126.163
Acórdão nº : 201-77.766



anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46, da Lei 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade” (ROQUE ANTONIO CARRAZZA¹⁵).”

À luz destas lúcidas considerações conclui-se que não merece nenhum reparo a decisão recorrida no que se refere à decadência.

Alegou a recorrente que a Fiscalização tributou receitas de terceiros ao computar na base de cálculo 70% dos valores dos cursos de pós-graduação, que seriam destinados às entidades que ministraram tais cursos e com as quais celebrou contratos de permissão de uso de suas instalações.

Às fls. 278 a 310 do volume II do processo de suspensão da imunidade, constam os contratos de permissão de uso. Conquanto o contrato seja nominado como “permissão de uso”, verifica-se que o seu objeto é mais amplo, porque, além de ceder as instalações, a Universidade de Itaúna também se responsabilizou pela emissão de certificados, conforme se pode ler na cláusula sétima.

Por outro lado, às folhas 207 a 220 do volume I do processo de suspensão da imunidade, constam os contratos de prestação de serviços educacionais relativos aos cursos de pós-graduação. Estes contratos são celebrados diretamente entre a Universidade de Itaúna e os alunos da pós-graduação. Na cláusula primeira consta que a contratada (Universidade de Itaúna) ministrará o curso de pós-graduação. Na cláusula terceira está escrito que os alunos devem pagar o valor integral do curso diretamente à Universidade de Itaúna. Na cláusula nona está escrito que o valor do curso deve ser pago em parcelas equivalentes ao tempo de duração do curso em meses. Na cláusula oitava a Universidade “retira” do aluno inadimplente o direito de obter o certificado de conclusão do curso.

Por seu turno, às fls. 246 e seguintes do volume I do processo de suspensão da imunidade, constam as notas fiscais emitidas pelas entidades ditas “permissionárias”, em razão da prestação de serviços de coordenação dos cursos de pós-graduação.

Portanto, da análise conjunta da documentação que consta nos autos resulta que a Universidade de Itaúna, não obstante tenha pactuado a permissão de uso de suas instalações para a realização de cursos de pós-graduação, ministrou ela mesma tais cursos, mediante a contratação de serviços de terceiros (denominados permissionários), remunerando-os com o equivalente a 70% do valor cobrado dos alunos. Caso os contratos de permissão de uso espelhassem a realidade, deveriam existir pagamentos dos permissionários à Universidade de Itaúna, cedente das instalações, o que não se verificou.

Em face do exposto, voto no sentido de não tomar conhecimento das questões submetidas ao Judiciário, de rejeitar a preliminar de decadência e de negar provimento ao recurso quanto à questão da tributação da receita de terceiros.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM



¹⁵ Curso..., *op.cit.*, p. 767.