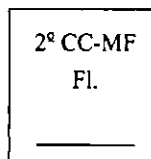
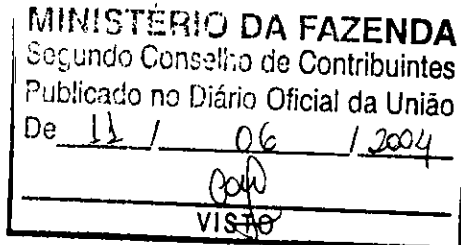




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.000345/00-81

Recurso nº : 119.171

Acórdão nº : 203-09.096

Recorrente : ASSOCIAÇÃO PRO ENSINO SUPERIOR EM NOVO HAMBURGO

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

**NORMAS PROCESSUAIS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL.** A opção pela via judicial exclui a apreciação de matéria na via administrativa, em razão da supremacia da decisão judicial que, transitada em julgado, obriga as partes.

**COFINS. DECADÊNCIA.** O prazo para a Fazenda fiscalizar e constituir pelo lançamento a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS é o fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91, tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, consoante permissivo do § 4º do art. 150 do CTN.

**TAXA SELIC. JUROS DE MORA.** Constatada a falta de recolhimento da exação, impõe-se a sua exigência por meio de lançamento de ofício, sendo legítima a aplicação dos juros de mora, nos termos da Lei nº 8.981/95, c/c o art. 13 da Lei nº 9.065/95, que, dispondo de modo diverso do art. 161 do CTN, consoante autorizado pelo seu § 1º, estabeleceram a Taxa Selic como juros moratórios.

**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:  
**ASSOCIAÇÃO PRO ENSINO SUPERIOR EM NOVO HAMBURGO.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

**I) por maioria de votos, em não, conhecer do recurso, em parte, por opção pela via judicial.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora) e Mauro Wasilewski; e **II) na parte conhecida, em negar provimento ao recurso: a) pelo voto de qualidade, quanto a decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Mauro Wasilewski, Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; e **b) por unanimidade de votos, quanto à Taxa Selic.** Designada a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003

Otacílio Damás Cartaxo  
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa  
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonsêca de Menezes e Luciana Pata Peçanha Martins.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

Recorrente : ASSOCIAÇÃO PRO ENSINO SUPERIOR EM NOVO HAMBURGO

## 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 01/01/95 a 31/03/99.

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

2. Em seu relatório de Ação Fiscal de fls. 90-100, assevera a fiscalização atuante que a entidade perdeu, a partir de janeiro de 1995, o direito à isenção da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, em virtude do não cumprimento do requisito de ser possuidora do Certificado e do Registro de Entidades de Fins Filantrópicos, expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS.

3. Prossegue a fiscalização atuante, aduzindo que com o advento da Lei nº 9.732, de 11 de Dezembro de 1998, a entidade ingressou, em 30/04/1999, com uma ação ordinária (cópias a fls. 23 a 54) visando buscar a declaração do direito ao não recolhimento das contribuições sociais (PIS e COFINS), administradas e arrecadadas pela União, em virtude de entender-se amparada pelo instituto da imunidade tributária. Na fundamentação da sentença, asseverou o magistrado que a entidade não poderia se enquadrar na norma imunitória presente no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988 - apesar de atender aos requisitos presentes no artigo 14 do Código Tributário Nacional - visto que a requerente não estaria se enquadrando na categoria de "entidade assistencial", mas sim, de "entidade educacional", situação diversa.

4. Esclarece o Auditor-Fiscal que em virtude dessa ação judicial, a "entidade vem realizando o depósito judicial do montante integral da COFINS e da contribuição para o PIS a partir da competência abril de 1999". A Delegacia de Julgamento, em pesquisa realizada junto ao TRF/4ª região, constatou que foi interposto recurso de apelação desta decisão, recurso este ainda não julgado pelo Tribunal (vide extratos de movimentação a fls. 221-222).

5. Aduz ainda que, conforme informação constante de documento anexo aos autos (fls. 7), a entidade perdeu o direito à isenção em 31/12/1994. Com efeito, conforme a Fiscalização, na pesquisa que foi feita pelo Conselho Nacional de Assistência Social consta a informação que o último Certificado apresentado pela entidade, expedido em 17/08/1981, teve validade até 31/12/1994, conforme evidencia o item 2.3 do documento fls. 09. De fato, daquele documento consta que a interessada solicitou o Recadastramento e Renovação



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, pedido que resultou Indeferido.

6. Desta forma, foi entregue à autuada o Termo de Intimação Fiscal de fls. 68. Em resposta, foram elaboradas planilhas contendo as bases de cálculo para a COFINS (cópias anexas a fls. 70 a 80). Com base nestas planilhas e em balancetes contábeis, a fiscalização efetuou a apuração da Cofins devida em cada período de apuração, para o período de janeiro 95/ março de 1999. Conforme o relatado, os valores constantes da coluna "Saldo" da planilha anexa de fls. 70 a 71 serviram de base de cálculo para apuração da COFINS devida, pelo fato de a entidade no citado período "não ter sido possuidora do Certificado e do Registro de Entidades de Fins Filantrópicos, expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS", situação que ensejou o descumprimento do requisito presente no inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

7. Na impugnação de fls. 113/148, alega a autuada, basicamente, ser uma entidade civil sem fins lucrativos cujo objeto social é a manutenção de entidades educacionais. Assim, entende aplicar-se ao seu caso a imunidade tributária prevista no artigo 195, § 7º do artigo 195 da lei maior", não sendo necessária a "concessão de isenção para que a requerente usufrua da imunidade tributária frente à Cofins". No mesmo contexto, afirma que o artigo 55 da Lei 8212/91, com as alterações trazidas pela Lei 9.732/98 em seu texto, são inconstitucionais e ilegais, pois não poderiam revogar a imunidade constitucional.

(...)

9. Assinala, de qualquer forma, que está cumprindo todos os requisitos exigidos pelo artigo 55 da Lei 8212/91, com exceção do certificado de fins filantrópicos constante do inciso II do mencionado artigo. Por outro lado, no que tange especificamente ao fato gerador ocorrido em 31.02.95, alega a ocorrência do instituto da decadência, "eis que ultrapassados os cinco anos determinados pela lei complementar pátria". Em defesa desta tese, apresenta tempestivo aditamento à peça inicial (fls. 205-211), trazendo à colação vários excertos jurisprudenciais de Tribunais Federais.

10. Discorre também sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade da imposição de juros calculados pela taxa Selic, pois fixado pelo Poder Executivo de forma unilateral e porque estaria configurando um penoso "bis in idem" contra o contribuinte. Entende, também, haver desobediência ao disposto no artigo 161 do CTN e inconstitucionalidade. Por fim, alega ser "ilegal e inconstitucional" a incidência de juros moratórios sobre a multa aplicada, requerendo que fique sobrestado o julgamento do presente feito, até o trânsito em julgado da ação judicial n.º 1999.71.08.003291-6, pedindo também a desconstituição do Auto."



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

Por meio da Decisão DRJ/PAE n.º 484, de 15 de maio de 2000, a autoridade de primeira instância manifestou-se pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

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

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/03/1999

Ementa: A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a inconstitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

ACÇÃO JUDICIAL - A opção pela via judicial importa em renúncia ou desistência da esfera administrativa, naquilo em que o processo no âmbito do judiciário abordar.

Apurada falta ou insuficiência de recolhimento para a COFINS, é devida sua cobrança.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a entidade apresenta recurso, onde aduz como preliminar de mérito o cumprimento dos requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, no triênio 1995 a 1997, e a conseqüente anulação do lançamento efetuado com base neste período pela superveniente expedição de Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos. Requer, ainda, cumulada e alternativamente, o provimento do recurso para, com base na inconstitucionalidade e ilegalidade da incidência dos juros calculados à Taxa SELIC, excluir os valores lançados a título de juros, fixando-os à razão de 1% ao mês, incidentes sobre o crédito tributário principal, assim como a competência referente ao mês de janeiro de 1995, em razão da decadência.

À fl. 280, fotocópia da Resolução do Conselho Nacional de Assistência Social nº 156, de 18 de julho de 2000, deferindo em Grau de Reconsideração, o Registro e Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos relativo ao Processo nº 44006.004924/97-24 de interesse da entidade. No mais, reitera os argumentos expostos quando da impugnação.

Em 29 de janeiro de 2003, o Conselho de Contribuintes, por meio da Resolução nº 203-00.181, converteu o julgamento do recurso em diligência para a solicitação de fotocópia autenticada do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Consta dos autos Termo 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 26, de 06/03/2001.

É o relatório.



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Este apelo já constou de pauta da Sessão de 29 de janeiro de 2003, quando o Colegiado decidiu converter o julgamento do recurso em diligência junto à repartição de origem, via DRJ jurisdicionante, cujo objetivo foi o de, em decorrência da juntada de fotocópia da Resolução do Conselho Nacional de Assistência Social nº 156, de 18 de julho de 2000, deferindo em Grau de Reconsideração, o Registro e Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos relativo ao Processo nº 44006.004924/97-24 de interesse da entidade, solicitar o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

O voto da Diligência, por meio da Resolução de nº 203-00.181, está às fls. 313/317. Cumprida a diligência, voltam os autos a esta Câmara com o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, constando dele as seguintes informações:

*“O presente Certificado também assegura a validade do concedido pelo processo nº 44006.004924/97-24, em 20/07/2000, por ter sido renovado pela Resolução CNAS nº 181, de 10/12/2002, publicada no Diário Oficial da União de 16/12/2002, julgando o processo nº 44006.001986/2001-40. O presente Certificado é válido de 02/07/2001 a 01/07/2004.”*

Compulsando os autos, discrimino as seguintes matérias: **a primeira**, se haveria de se falar na figura da renúncia administrativa, em face de ter a contribuinte ingressado, posteriormente, em 30/04/99, com ação judicial, visando buscar a declaração do direito ao não recolhimento das contribuições sociais (PIS e COFINS); **a segunda**, a ocorrência parcial da figura da decadência; e **a terceira**, na suposta ilegalidade da aplicabilidade da Taxa SELIC.

Passo ao exame das matérias acima discriminadas.

**Da não ocorrência da renúncia administrativa**

Em primeiro lugar há de se perquirir se a propositura de ação judicial, em 30/04/99 (cópias às fls 23 a 54), visando buscar a declaração do direito ao não recolhimento das contribuições sociais (PIS e COFINS), conflita, de algum modo, com o artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, e artigo 1º, parágrafo 2º, do Decreto-Lei nº 1.737/79, que tratam da renúncia ao direito de recorrer em esfera administrativa ou desistência de eventual recurso interposto.

Penso que não. Explico.

O artigo 38, parágrafo único, da Lei de Execuções Fiscais, determina que o contribuinte renuncia ao recurso administrativo se propor mandado de segurança, ação de repetição de indébito, ou ação anulatória de ato declaratório da dívida. Portanto, a rigor, por se



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

tratar de ação declaratória, não estaria enquadrado nas hipóteses do artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80.<sup>1</sup>

Também, o artigo 1º, parágrafo 2º, do Decreto-Lei nº 1.737/79, de igual forma, diz respeito à proposição de ação declaratória visando a nulidade do crédito, já devidamente constituído, da Fazenda Nacional. No caso dos autos administrativos, discute-se o período de 01/01/95 a 31/03/99, enquanto que na ação judicial inexistente referência ao período anterior.<sup>2</sup> Ambos os processos, judicial e administrativo, são distintos e possuem características próprias. No caso da ação proposta pela contribuinte, verifico alegar a improcedência da Lei nº 9.732/98 e, nesse sentido, consta dos fatos do feito judicial (fl. 24) o que a seguir reproduzo:

*"4 – Ocorre que, desconsiderando os mandamentos da Lex Maxima, foi editada a Lei 9.732/98, onde restou consignado que a partir de 01/04/99 fica cancelada toda e qualquer "isenção" de contribuição para a Seguridade Social em desconformidade com o artigo 55 da Lei nº 8.212/91 (em sua nova redação). Em outras palavras, o indigitado mandamento infraconstitucional impõe como condição para a fruição da imunidade a prestação educacional gratuita (um verdadeiro absurdo, por querer que as entidades educacionais custeiem as suas despesas sem qualquer fonte de receita)."*

No mais, a contribuinte discute na ação judicial discriminada pela fiscalização, em apertada síntese, que os requisitos exigidos para a fruição da imunidade encontram-se apenas no artigo 14 do CTN, enquanto que, no caso dos autos, verifica-se que o motivo pelo qual a entidade foi autuada diz respeito exclusivamente à ausência - na data da autuação - **tão-somente do Certificado de Filantropia**. Portanto, a análise doutrinária propriamente da imunidade da recorrente frente à COFINS no sentido de haver ou não necessidade do cumprimento dos requisitos inscritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91 e alteração ocorrida pela Lei nº 9.732/98, **matéria esta colocada em discussão judicial**, envolvendo período posterior - a partir da competência de abril de 1999, não está sendo objeto de discussão no presente processo administrativo -, ou melhor dizendo, com ela não é conflitante. Assim, não vislumbro a hipótese de ter decisões conflitantes, já que, repita-se, o objeto da análise presente prende-se ao fato da verificação de que, por ocasião da lavratura do auto de infração, a autuada não possuía o Certificado de Filantropia, posteriormente trazido pela contribuinte.

---

<sup>1</sup> Nesse sentido, esclarece o professor Manoel Álvares (Manoel Álvares, Maury Bottesini, Odmir Fernandes, Ricardo Chimenti, Carlos Abrão - em Lei de Execução Fiscal Comentada e Anotada - São Paulo - Ed. RT, 1997) que o artigo 38, da Lei das Execuções Fiscais tem o propósito de evitar que o contribuinte mantenha a discussão da dívida ativa nas esferas judicial e administrativa.

<sup>2</sup> Aurélio Pitanga Seixas Filhos (em Processo Administrativo Fiscal - São Paulo - Dialética, 1997), acerca da ocorrência simultânea dos dois processos, assim se manifestou: "Hipótese de ocorrência simultânea de processo judicial e procedimento administrativo, ocorre quando o contribuinte se vale de uma ação declaratória, nos termos do artigo 4º do Código de Processo Civil, para obter uma sentença que confirme a existência ou não de uma relação jurídica tributária."



**Processo nº** : 11065.000345/00-81  
**Recurso nº** : 119.171  
**Acórdão nº** : 203-09.096

Em face do exposto, voto no sentido de ultrapassar a assim chamada renúncia administrativa e, dessa forma, tomar conhecimento do recurso como um todo.

### **No mérito**

A entidade, por meio de recurso, aduz como preliminar de mérito o cumprimento dos requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, no triênio 1995 a 1997, e a conseqüente anulação do lançamento efetuado com base nesse período pela superveniente expedição de Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, eis que a autuação fundamentou-se exclusivamente na ausência desse documento. Penso inexistir dúvidas sobre o entendimento externado pela interessada. Uma vez cumprida a exigência fiscal, descabe adentrar em qualquer outra discussão, não provocada pela fiscalização.

Portanto, desnecessário, no presente, a indagação de que se deveria ou não cumprir tão-somente as condições do artigo 14 do CTN, **objeto de discussão judicial**, eis que, repita-se, a interessada trouxe aos autos o documento pelo qual a sua ausência, na data da autuação, **motivou a lavratura do auto de infração**. Tal fato, cumprimento da condição faltante, ocasionou a perda do objeto do processo administrativo, levando, conseqüentemente, ao cancelamento do crédito lançado.

Em razão do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Muito embora tenha me manifestando no sentido de votar pelo provimento ao recurso voluntário, apenas e tão-somente pelo princípio da eventualidade, de que meus pares deste Colegiado por maioria assim não entenderem, passo a analisar também a matéria referente à decadência, igualmente de mérito.

### **Da decadência**

O auto de infração foi lavrado em 17/02/00 exigindo da contribuinte o período de 01/95 a 03/99. Defende a contribuinte, ter ocorrido a extinção do crédito tributário no período relativo a 01/95. Penso estar correta a interessada, pelas razões a seguir expostas.

Esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão nº 203-08.265 (Sessão de 19/06/2002), já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais, dentre elas as referentes a COFINS e ao PIS (matéria do acórdão citado), devem seguir as regras inerentes aos tributos, neste caso, do CTN. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:

“Ementa: **NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.** 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. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição Federal, a Fazenda



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

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 de Recursos Fiscais tem se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Para tanto, adoto as razões de decidir constantes do 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, muito embora naquele tratasse de PIS.

O centro de divergência reside, na interpretação dos preceitos insculpidos nos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8212/91, em se saber basicamente, qual o prazo de decadência para a COFINS, se é de 10 ou de 5 anos.

A interpretação é verdadeira obra de construção jurídica, e, no dizer de MAXIMILIANO<sup>3</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

<sup>3</sup> Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito Forense*, RJ, 1996, p. 10-11



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

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>4</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>5</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 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.

Em primeiro lugar, há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ<sup>6</sup>, que reconheceram, no passado<sup>7</sup>, o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier<sup>8</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, § 4º, do CTN, refere-se à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. 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). 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.

<sup>4</sup> Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

<sup>5</sup> Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

<sup>6</sup> Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ - Resp. 58.918 -5/RJ.

<sup>7</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>8</sup> Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, pag 7/13.



Processo nº : 11065.000345/00-81

Recurso nº : 119.171

Acórdão nº : 203-09.096

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 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>9</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 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>10</sup>

Oportunas também as lições do doutrinador Luciano Amaro<sup>11</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".*

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

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.

<sup>9</sup> Idem citação anterior.

<sup>10</sup> Fábio Fanucchi em "A decadência e a prescrição em Direito Tributário" – Ed. Resenha Tributária, SP – 1976, pag 15/16.

<sup>11</sup> - Em Direito Tributário Brasileiro - Ed. Saraiva - 1997 - pag. 385.



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

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.

Em análise à jurisprudência administrativa, verifica-se que o Conselho de Contribuintes já se manifestou 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.”*

Nesse mesmo sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Sessão de 09/11/98, Recurso RD/101-1.330, Acórdão 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.”*

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. Assim, há de se reconhecer como extinto o crédito tributário referente ao mês de 01/95.

### Conclusão

Objetivamente, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, por entender afastada a figura da renúncia administrativa, dando-lhe provimento em razão da apresentação do documento faltante. Em sendo vencida, voto no sentido de reconhecer como extinto o crédito tributário referente ao mês de 01/95, em razão da decadência.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

### VOTO DA CONSELHEIRA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA RELATORA-DESIGNADA

Reporto-me ao Relatório e voto da lavra da ilustre Conselheira-Relatora Maria Teresa Martínez López.

O objeto da presente controvérsia é a exigência fiscal da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

A ilustre Relatora, enfrentando as alegações de inexistência de concomitância entre as vias administrativa e judicial e da ocorrência da decadência de parte do período autuado, entendeu procedentes os argumentos da recorrente, votando no sentido de considerar afastada a figura da renúncia administrativa e pelo provimento do recurso voluntário. Caso vencida nesse quesito, pela decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir e exigir o crédito tributário do mês de janeiro de 1995.

Pedindo vênias à insigne Relatora, esta Câmara discordou dos fundamentos e conclusão a que chegou, relativamente à opção pela via judicial.

Entende a e. Relatora que a opção pela via judicial vincula-se aos fatos geradores ocorridos após o mês de abril de 1999, portanto, não alcançando o lançamento de ofício em foco, referente ao período de janeiro de 1995 a março de 1999.

Entretanto, a Ação Ordinária impetrada pela recorrente não está adstrita a período posterior ao abrangido pelo lançamento fiscal, visto que tem por objeto a declaração do direito ao não recolhimento de contribuições sociais, consoante explicitado no recurso voluntário à fl. 253. O reconhecimento desse direito afetar a relação jurídica entre a recorrente e a União quanto à exigibilidade da COFINS tanto para o futuro quanto para o passado, tomando como marco a data da propositura da ação.

Dessarte, a decisão judicial, quando proferida, atingirá diretamente a relação jurídica estabelecida entre a União e a recorrente, infirmo-a ou confirmando-a, e, dessa forma, decidirá sobre a exigibilidade ou não da contribuição desde a sua instituição pela legislação de regência. Portanto, não cabe a este Colegiado Administrativo manifestar-se sobre matéria colocada sob o manto jurisdicional.

A contribuição, no entendimento da Administração, é devida pela recorrente. No entendimento dela, não. Ao buscar a tutela judicial para dirimir tal conflito, sinalizou expressamente sua pretensão de não se conformar com o *decisum* administrativo. Se esta Câmara decidir desfavoravelmente à sua pretensão e o Judiciário vier a decidir infirmo a relação jurídica, qual decisão prevalecerá? Não há dúvida que, dada a unicidade da jurisdição no sistema judiciário brasileiro, prevalecerá a decisão judicial. E, se ao contrário, o Judiciário decidir ser a recorrente sujeito passivo da obrigação tributária e esta Câmara entender diversamente? Pretenderá a recorrente seja aplicada a decisão administrativa, na medida em que ela, a Administração, terá, como titular do direito subjetivo ao tributo, desconstituído o crédito tributário. Este tipo de conflito não é possível de se estabelecer no ordenamento jurídico pátrio.



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

O lançamento efetuado de ofício, submetido ao crivo do Poder Judiciário, torna-se definitivo na esfera administrativa, a qual passa a aguardar o pronunciamento judicial, caso a sua exigibilidade esteja por ele provisoriamente suspensa, ou prossegue exercendo seu direito de exigir o tributo.

A via judicial constitui-se em direito exercido pela recorrente e a alegação de que o débito será encaminhado diretamente para inscrição em dívida ativa somente terá procedência caso não desfrute de nenhuma das possibilidades de suspensão da exigibilidade do crédito tributário estabelecidas no artigo 151 do Código Tributário Nacional – CTN.

Também quanto à ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento da exação e, traduzindo a posição hoje majoritária nesta Câmara, entendendo não ser da alçada deste órgão julgador negar vigência à lei regularmente promulgada.

O Código Tributário Nacional - CTN, no § 4º do artigo 150, estipulou regra geral de prazo à homologação dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, deixando, porém, facultada ao legislador ordinário a prerrogativa de determinar, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, como previsto no artigo 142 do mesmo diploma legal.

A COFINS, instituída pela Lei Complementar nº 70/91, integra, por expressa determinação dessa norma, o orçamento da seguridade social.

O Poder Legislativo votou e o Poder Executivo sancionou a Lei nº 8.212, de 26/07/1991, que dispôs sobre a organização da seguridade social.

Consoante o permissivo contido no sobredito artigo do CTN, as contribuições destinadas à seguridade social têm o prazo de decadência regulado pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, sendo estabelecido em dez anos contados da primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, não cabendo à autoridade administrativa, por lhe faltar competência, o exame de sua constitucionalidade, bem como, já afirmado, negar-lhe vigência.

Reproduz-se o teor do referido artigo:

*“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;”.*

E nem se alegue que a referida lei limita-se a regular o plano de custeio da previdência social. Isso porque em seu artigo 10, reproduzindo a Constituição Federal, dispõe que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e do nela disposto, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais.

Já no artigo 11, ao estabelecer as receitas que compõem o orçamento da Seguridade Social, refere-se, no inciso III, às receitas das contribuições sociais, as quais relaciona no parágrafo único como sendo de diversas origens, e dentre elas as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro. Portanto, a Lei nº 8.212/91 é aplicável a todas as contribuições cuja destinação seja a seguridade social.



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

Rejeito, portanto, a alegação de decadência.

Relativamente à alegação de inconstitucionalidade e ilegalidades das normas, o não enfrentamento das questões constitucionais em Corte Administrativa rende-se ao fato de não se tratar de renúncia de competência, antes porém, de efetiva incompetência para tal mister.

Considerando a unicidade de jurisdição eleita pela Constituição Federal no que tange ao seu exercício, torna-se defeso ao servidor público sobrelevar o princípio, também nela assente, da legalidade.

O dever de observar a compatibilidade das leis aos preceitos constitucionais que se lhes aplicam é, antes de tudo, do legislador. A prática do ato ou procedimento, pelo agente da Administração, é sempre especada em norma cujo processo legislativo se desenvolveu consoante a determinação da Carta Magna, portanto, regularmente editada e, até que se manifeste o Poder Judiciário, goza da presunção de validade e eficácia, sendo defeso ao agente da Administração afrontá-la.

Desse modo, a instância administrativa não é o foro competente para a manifestação sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, mais precisamente ao STF, conforme disposto nos incisos I, "a", e III, "b", ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas vias de controle de constitucionalidade das leis: de exceção e a do controle difuso, nem para a manifestação sobre a ilegalidade de atos administrativos produtores de interpretação oficial da aplicação da lei, competência reservada ao STJ.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso julgado, salvo após suspensão da executoriedade pelo Senado Federal.

Também as decisões expendidas nas sentenças judiciais ou proferidas em sede dos Conselhos de Contribuintes não são passíveis de ser estendidas a fatos ou pessoas que lhes sejam estranhas.

A propósito da controvérsia empreendida pela recorrente, reporto-me a excerto das lições do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. 1, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

*"(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CNT. Há o inconformado de provocar o judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada."*

Entretanto, necessário aqui destacar os fundamentos legais da aplicação dos juros de mora. Não cabe reparo ao lançamento, tendo em vista que a utilização da taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – SELIC como parâmetro de



Processo nº : 11065.000345/00-81  
Recurso nº : 119.171  
Acórdão nº : 203-09.096

juros moratórios se deu por força do art. 13 da Lei nº 9.065 de 1995, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ressalte-se, inclusive, que o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, estabelecendo, em seu artigo 161, § 1º, que os juros serão calculados à taxa de 1%, **se outra não for fixada em lei**, inexistindo qualquer comando que permita interpretar ser este percentual o máximo ou o mínimo admissível. A melhor exegese tem demonstrado que o permissivo para que a lei fixe outra taxa é neutro, ou seja, não baliza tal percentual nem como máximo, nem como mínimo, somente como aquele a ser aplicado no caso de ausência de qualquer outro.

Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso em parte, em razão da opção pela via judicial, e, na parte conhecida, rejeitar a alegação de decadência, bem como manter os juros de mora calculados pela Taxa Selic.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003

  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA