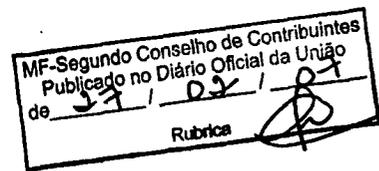




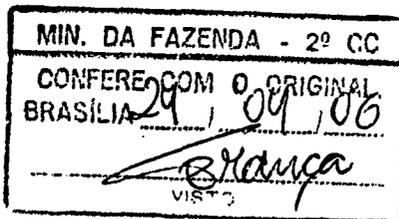
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406



Recorrentes : BANCO CIDADE S/A.
Recorrida : DRJ em São Paulo – SP



PIS. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS é de 05 anos, contado a partir da ocorrência do fato gerador, na hipótese de haver antecipação de pagamento do tributo devido.

NORMAS PROCESSUAIS

CRÉDITO TRIBUTÁRIO SUB JUDICE. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. É lícito ao Fisco, visando prevenir a decadência, lavrar auto de infração para constituir crédito tributário, cuja exigibilidade encontrava-se suspensa por força de liminar em mandado de segurança. O crédito assim constituído deve permanecer com a exigibilidade suspensa enquanto não modificados os efeitos da medida judicial.

RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA. O ajuizamento de qualquer modalidade de ação judicial anterior, concomitante ou posterior ao procedimento fiscal, importa em renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, e o apelo eventualmente interposto pelo sujeito passivo não deve ser conhecido pelos órgãos de julgamento da instância não jurisdicional, devendo ser analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

JUROS DE MORA Decorrem de lei e, por terem natureza compensatória, são devidos em relação ao crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta de recolhimento no prazo legal.

TAXA SELIC. A cobrança dos encargos moratórios deve ser feita com base na variação acumulada da Selic, como determinado por lei.

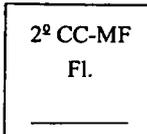
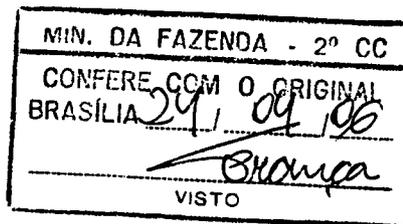
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os autos do recurso interposto por BANCO CIDADE S/A.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406



ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência dos créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos até julho/97, inclusive.** Fez sustentação oral pela recorrente, o Dr. Igor Nascimento de Souza.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge. Freire, Nayra Bastos Manata, Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Sandra Barbon Lewis e Gustavo de Freitas Cavalcanti Costa (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 29/04/06
<i>Exame</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrentes : BANCO CIDADE S/A.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

Trata-se de impugnação à exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS sub judice, acrescida dos juros de mora no total de R\$ 9.986.184,13 (nove milhões, novecentos e oitenta e seis mil, cento e oitenta e quatro reais e treze centavos), referente ao período de janeiro de 1997 a janeiro de 1999, lançada pelo Auto de Infração de fls. 12/20, em 17 de julho de 2002, para prevenir a decadência, por entender a fiscalização estar o contribuinte amparado em liminar proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.003722-3, que o autorizou a recolher o PIS/Repique, tendo por base de cálculo o Imposto de Renda devido, à alíquota de 5%.

2.O auto de infração foi lançado com o seguinte enquadramento legal:

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 3º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar nº 07/1970, alterado pelo art. 72, inciso V, dos Atos das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 10/1996;

Arts. 1º, 2º, e 4º, da Medida Provisória nº 1.485/1996 e suas reedições, convalidadas pela lei nº 9.701/1998;

Arts. 1º, 2º e 4º, da Medida Provisória nº 1.674-56/1996 e suas reedições, convalidadas pela lei nº 9.701/1998;

Art. 3º, §§ 2º e 3º, da Lei Complementar nº 01/1970, alterado pelo art. 72, inciso V, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 17/1997;

Arts. 1º e 2º, da Lei nº 9.701/1998.

3. Conforme o Termo de Verificação de fls. 3/7, o contribuinte no período acima citado deduziu despesas, da base de cálculo da contribuição, não autorizadas pela legislação tributária.

4.O contribuinte impetrou o MS nº 2001.61.00.003722-3, tendo sido deferida parcialmente a liminar, em 12 de fevereiro de 2001, pelo Juízo da 2ª Vara Federal de São Paulo, nos seguintes termos:

*"Por tais razões, **DEFIRO PARCIALMENTE** a liminar a fim de que, em relação aos fatos geradores ocorridos no período entre 01.01.96 até 90 (noventa) dias da data da publicação da E.C. 10/96 possa o impetrante calcular e recolher a contribuição ao PIS de acordo com a L.C. 07/70. Após deverá incidir a E.C. 10/96.*

Quanto à E.C. 17/97, respeitando-se igualmente os princípios da anterioridade e irretroatividade, asseguro ao Impetrante o direito ao recolhimento da contribuição ao PIS na forma preconizada no mencionado comando normativo, que alterou o artigo 72, inciso V do ADCT, incidente sobre a receita bruta operacional, nos moldes definidos na legislação do Imposto de Renda, em relação aos fatos geradores apurados a partir de 23 de fevereiro de 1998, ressalvado o direito ao recolhimento na forma prevista na Lei Complementar nº 07/70 quanto aos fatos geradores ocorridos no período antecedente



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 29 / 04 / 06
<i>R. Mança</i>
VISTO

2º CC-MF Fl. _____

(1º/07/97 a 31/12/97), afastando-se pelos motivos já declinados, a aplicação das medidas provisórias nº 1247/96 a 1674-57/98."

4.1. Contra essa decisão que concedeu a liminar em questão, apresentou a União Federal o agravo de instrumento nº 2001.03.00.006727-3, que foi recebido em seu efeito suspensivo em 9 de março de 2001.

4.2. O Banco Cidade S/A por seu turno interpôs agravo regimental, porém não tendo logrado êxito, protocolizou a Medida Cautelar nº 2001.03.00.025383-4, perante o TRF em São Paulo, solicitando fosse o agravo regimental, interposto nos autos do agravo de instrumento nº 2001.03.00.006727-3, recebido com efeito suspensivo, até o julgamento definitivo deste.

4.3. Foi concedida a liminar, nos autos da Medida Cautelar nº 2001.03.00.025383-4, em 14 de agosto de 2001, atribuindo efeito suspensivo ao agravo regimental interposto nos autos do agravo de instrumento nº 2001.03.00.006727-3, restabelecendo o efeito da liminar que fora inicialmente parcialmente concedida nos autos do MS nº 2001.61.00.003722-3.

5. Em face dos efeitos dessa medida liminar, e para prevenir a decadência de crédito tributário, foi lavrado o auto de infração em questão, para a constituição do PIS incidente sobre os valores apurados conforme demonstrativos de fls. 08/09.

6. Irresignado com o lançamento, o contribuinte devidamente representado por seus procuradores (fls. 343), apresentou a impugnação de fls. 316/342, em 14 de agosto de 2002, alegando em síntese que:

6.1. decaiu o direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento do PIS para o período de 01/01/1997 a 30/06/1997, em razão de ser o PIS tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, devendo, portanto, reger-se pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que estabelece o prazo de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, não podendo o julgamento ser pautado pelo prazo estabelecido pela Lei nº 8.212/1991, em razão de ser de competência da lei complementar estabelecer normas gerais referentes à decadência.

6.2. o fisco utilizou-se de instrumento inadequado para constituir o crédito tributário, vez que o impugnante está discutindo judicialmente a matéria, não cometendo nenhuma irregularidade passível de ser apenada através de auto de infração, devendo a constituição, neste caso, ser feita por notificação de lançamento;

6.3. o art. 38, da Lei nº 6.830/1980, deve ser aplicado tão-somente para os casos em que o contribuinte interpôs medida judicial após a lavratura do auto de infração;

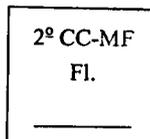
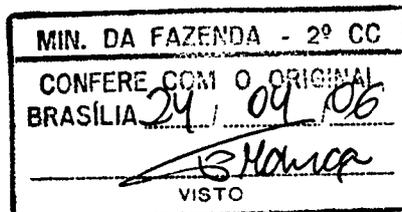
6.4. como não houve a renúncia expressa à via administrativa, devem também ser apreciadas as questões levadas à apreciação do Poder Judiciário e que dizem respeito ao afastamento da aplicação das EC nº 10/97, EC nº 17/97, e das medidas provisórias nº 1247/96 a 1674-57/98;

6.5. os juros de mora são indevidos porque o mérito está "sub judice", de modo que o não recolhimento não se deu por culpa do contribuinte, mas pelo fato de ele estar se valendo de direito constitucional que lhe é assistido, em razão do qual não pode ser punido, não tendo cometido qualquer tipo de ilícito, nem deixado de cumprir a obrigação sem justa causa;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406



6.6. é inadmissível a utilização da taxa SELIC como juros moratórios em razão da sua natureza remuneratória, da inconstitucionalidade da sua aplicação, bem assim da sua ilegalidade.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento manteve integralmente o lançamento, em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/1997 a 31/01/1999

Ementa: PIS. DECADÊNCIA. O direito da Administração de constituir o crédito tributário relativamente às Contribuições para o Programa de Integração Social - PIS decai em dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, conforme determina a legislação de regência.

LANÇAMENTO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO. O único instrumento legal à disposição do auditor-fiscal para o lançamento tributário, seu dever funcional, é o auto de infração, pois apenas o chefe do órgão que administra o tributo pode emitir notificação de lançamento.

RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. Propositura de ação judicial, antes ou depois da autuação, resulta em renúncia à discussão na via administrativa das matérias apresentadas em juízo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. ARGÜIÇÃO. COMPETÊNCIA. A autoridade administrativa não tem competência para apreciar a constitucionalidade das leis, cabendo-lhe apenas observar a legislação em vigor.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE. Acréscimos moratórios são devidos mesmo quando suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente, por expressa disposição legal, independentemente de lançamento.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE. Utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

Lançamento Procedente

Não conformada com o entendimento proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho reeditando, em síntese, os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória apresentada em primeira instância, e, ao final, solicita a reforma do *decisum a quo* e o cancelamento do lançamento fiscal.

É o relatório. //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 24/09/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF Fl. _____

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A teor do relatado, versam os autos sobre auto de infração lavrado para constituir a diferença de crédito tributário *subjudice* pertinente ao PIS, que a recorrente teria deixado de recolher aos cofres públicos no período fiscalizado. As teses de defesa trazidas à debate giram em torno da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir parcela do crédito tributário, por já haver decorrido o prazo de cinco anos previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional; da inadequação do meio utilizado, auto de infração quando, no entender da defesa, deveria ser notificação de lançamento; da correta interpretação do artigo 38 da Lei nº 6.830/1980 - não caracterização da renúncia à via administrativa; da inconstitucionalidade da legislação fiscal utilizada e da competência para não aplicar lei que afronta a Constituição Federal; da inaplicabilidade de juros sobre créditos tributários *sub judice*; e da ilegalidade e da inconstitucionalidade da utilização da taxa Selic como juros de mora.

Sobre a decadência do direito de lançar crédito tributário relativo às contribuições sociais, o meu posicionamento é no sentido de que a Contribuição para ao Programa de Integração Social - PIS, sujeita-se ao prazo decadencial estabelecido no artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, como assim votei até a sessão de julgamento de junho de 2004. Todavia, em respeito à assentada jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que têm decidido reiteradamente pelo prazo quinquenal, resguardo minha posição e curvo-me ao entendimento da superior instância administrativa de julgamento e passo a adotar, também, o prazo limite de cinco anos para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pertinente a essa contribuição.

O termo inicial deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, quando o sujeito passivo tenha antecipado o pagamento, e do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, quando não tiver havido antecipação de pagamento ou ainda se for verificada a existência de dolo, fraude ou simulação. Por parte do sujeito passivo, neste caso, independe de ter havido ou não pagamento.

O caso em análise enquadra-se na hipótese do § 4º do artigo 150 do CTN, já que houve pagamento parcial, daí o termo inicial ser a data de ocorrência do fato gerador. Posto isso, e considerando que o lançamento foi efetuado em 17 de julho de 2002 é de se reconhecer a decadência do crédito tributário relativos a fatos geradores ocorridos até o mês de junho de 1997, inclusive.

No tocante ao crédito tributário remanescente, inicialmente cabe esclarecer que estando o sujeito passivo acobertado por medida judicial, que lhe protege contra a exigência fiscal, não pode o Fisco exigir-lhe o tributo, mas isso não impede o órgão fazendário de exercer seu dever de ofício consistente em apurar a ocorrência do fato gerador, em determinar a matéria tributável, em calcular o montante do tributo devido, em identificar o sujeito passivo e, se for o caso, em propor aplicação da penalidade cabível. O tributo apurado ficará com a exigibilidade suspensa até cessar o impedimento judicial. Assim agindo, a autoridade fiscal não viola qualquer provimento jurisdicional que tenha conferido ao contribuinte o direito de não se ver compelido a pagar esse ou aquele tributo. //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM ORIGINAL BRASÍLIA 29 / 09 / 06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406

Merece aqui ser lembrado que o judiciário já apascentou o entendimento de não poder o juiz impedir a autoridade administrativa de proceder ao lançamento, pois até aí não vai o poder de cautela do magistrado, o que este pode fazer é manter suspensa a exigibilidade do crédito. Justamente o que ocorreu no caso em análise, pois a autoridade jurisdicional deu a liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, mas não impediu o Fisco de exercer seu ofício.

De outro lado, ciosa da obrigatoriedade de constituir o crédito tributário, para prevenir a decadência e, ao mesmo tempo, em não descumprir a decisão mandamental, a Fiscalização lavrou o auto de infração, mas manteve a exigibilidade do crédito suspensa.

Nunca é demais lembrar que a possibilidade de efetuar lançamento para prevenir a decadência, referente à matéria em discussão na esfera judicial, é expressamente prevista no artigo 63 da Lei nº 9.430, com a redação dada pelo artigo 70 da MP nº 2.158/2.001. Estando, pois, a matéria *sub judice*, foi perfeitamente lícita a constituição do crédito tributário, por meio de lançamento de ofício, para prevenir os efeitos da decadência, devendo permanecer suspensa a exigibilidade do crédito enquanto viger os efeitos da citada medida judicial.

Por outro lado, não procede a alegação de defesa de haver a Fiscalização utilizado meio inadequado para constituir o crédito tributário, haja vista que, a exemplo do auto de infração, a notificação de lançamento também é modalidade de lançamento de ofício, diferenciando-se daquele nas pessoas competentes para efetuar-la, enquanto a notificação é expedida pelo chefe da repartição tributária, como resultado dos trabalhos internos de fiscalização, o auto de infração é lavrado pela autoridade fiscal encarregada de efetuar o serviço externo de fiscalização, mas tanto em um caso como em outro, o crédito tributário é constituído de ofício e, se necessário, acompanhado dos acréscimos legais pertinentes. No caso em questão, lavrou-se auto de infração, ao invés da notificação de lançamento, em virtude de os trabalhos fiscais haver sido efetuado pelo serviço externo de fiscalização. Em assim sendo, os meios utilizados para constituir o crédito tributário em questão foi, ao contrário do alegado pela defesa, o adequado para tal fim.

De toda sorte, o procedimento dos agentes do Fisco não foi além ou aquém do que determina a norma legal então vigente, em outras palavras, os autuantes apenas deram cumprimento preciso à legislação fiscal. Em assim sendo, não há como acolher a preliminar de nulidade do auto de infração suscitada pela defesa.

Em relação à correta exegese do artigo 38 da Lei nº 6.830/1980 e à renúncia tácita à via administrativa, ocasionada pela discussão da matéria no Poder Judiciário, entendo não merecer reparo à decisão *a quo*, pois a busca da tutela jurisdicional obsta aos órgãos judicantes da administração apreciar tal matéria, já que o provimento judicial tornar completamente estéril o administrativo.

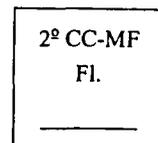
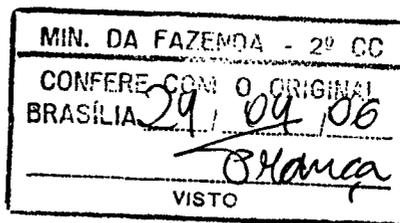
Da análise dos autos, verifica-se que, de fato, o sujeito passivo procurou tutela jurisdicional para resguardá-lo da exação pertinente à contribuição para o PIS, que veio a se constituir, justamente, no objeto destes autos.

Muito embora o termo “renúncia” sugira que a ação judicial tenha sido interposta posteriormente ao procedimento fiscal, na essência, com o devido respeito dos que defendem o contrário, as conclusões são as mesmas, porquanto, após iniciada a ação judicial, o julgador administrativo vê-se impedido de manifestar-se sobre o apelo interposto pelo contribuinte, vez que a questão passou a ser examinada pelo Poder Judiciário, detentor, com exclusividade, da



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406



prerrogativa constitucional de controle jurisdicional dos atos administrativos.

Neste sentido é a jurisprudência mansa e pacífica do Segundo Conselho de Contribuintes e, também, da Câmara Superior de Recursos Fiscais que têm aplicado a renúncia à via administrativa quando o sujeito passivo procura provimento jurisdicional pertinente a matéria objeto do processo fiscal.

Outro entendimento não caberia, pois a ordem constitucional vigente ingressou o Brasil na jurisdição una, como se pode perceber do inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República: *“a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”*. Com isso, o Poder Judiciário exerce o primado sobre o “dizer o direito” e suas decisões imperam sobre qualquer outra proferida por órgãos não jurisdicionais. Por conseguinte, os conflitos intersubjetivos de interesses podem ser submetidos ao crivo judicial a qualquer momento, independentemente da apreciação de instâncias “julgadas” administrativas.

A tripartição dos poderes confere ao Judiciário exercer o controle supremo e autônomo dos atos administrativos; supremo porque pode revê-los, para cassá-los ou anulá-los; autônomo porque a parte interessada não está obrigada a recorrer às instâncias administrativas antes de ingressar em juízo.

De fato, não existem no ordenamento jurídico nacional princípios ou dispositivos legais que permitam a discussão paralela em instâncias diversas (administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza), de questões idênticas.

Diante disso, a conclusão lógica é que a opção pela via judicial, **por qualquer modalidade de ação**, antes ou concomitante à esfera administrativa, torna completamente estéril a discussão no âmbito não jurisdicional. Na verdade, como bem ressaltou o Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, no voto proferido no julgamento do Recurso nº 102.234 (Acórdão 202-09.648), *“tal opção acarreta em renúncia ao direito subjetivo de ver apreciada administrativamente a impugnação do lançamento do tributo com relação a mesma matéria sub judice.”*

Por oportuno, cabe citar o § 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.737/1.979, que, ao disciplinar os depósitos de interesse da Administração Pública efetuados na Caixa Econômica Federal, assim estabelece:

Art. 1º omissis.....

§ 2º A propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

Ao seu turno, o parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/1980 que disciplina a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, prevê expressamente que a propositura de ação judicial por parte do contribuinte importa em renúncia à esfera administrativa, *verbis*:

Art. 38. Omissis

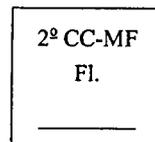
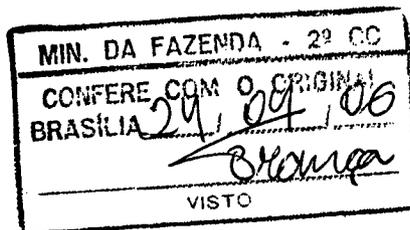
Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

A norma expressa nesses dispositivos legais é exatamente no sentido de vedar-se a discussão paralela, de mesma matéria, nas duas instâncias, até porque, como a Judicial prepondera sobre a administrativa, o ingresso em juízo torna inócuo qualquer pronunciamento



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406



administrativo. Esse é o entendimento dado pela Exposição de Motivo nº 223 da Lei nº 6.830/1980, assim explicitado: “Portanto, desde que a parte ingressa em juízo contra o mérito da decisão administrativa – contra o título materializado da obrigação – essa opção pela via superior e autônoma importa em desistência de qualquer eventual recurso porventura interposto na instância inferior.”.

Por derradeiro, cabe ressaltar que o pressuposto para configurar a renúncia à esfera administrativa é o simples fato de o sujeito passivo haver proposto ação judicial versando sobre a mesma matéria que deu origem ao processo administrativo. *In casu*, é irrelevante o tipo de ação ou o momento de sua propositura, pois, qualquer que seja a hipótese, se se admitisse a concomitância de processos judiciais e administrativos, estar-se-ia violando o princípio constitucional da unicidade de jurisdição.

Por essas razões é que a exigência fiscal objeto destes, por coincidir com o objeto de ação judicial, na parte não alcançada pela decadência, tornou-se definitiva na esfera administrativa, nos termos postos no lançamento fiscal, eis que a opção pelo Poder Judiciário importa em renúncia à esfera administrativa, além do que, a decisão judicial tem efeito substitutivo e prevalente sobre a não jurisdicional.

Razão não assiste à reclamante quanto aos argumentos de defesa de que seria possível a análise na esfera administrativa da inconstitucionalidade e ilegalidade de normas tributárias, pois, como demonstrar-se-á a seguir, não cabe à autoridade administrativa análise sobre constitucionalidade de lei.

Para começar este tema, faremos um breve passeio na história do controle de constitucionalidade.

O mundo conhece hoje, no dizer ¹Cappelletti, dois grandes tipos de sistemas de controle da legitimidade constitucional das leis:

- a) O “sistema difuso”, isto é, aquele em que o poder de controle pertence a todos os órgãos judiciários de um dado ordenamento jurídico, que os exercitam incidentalmente, na ocasião da decisão das causas de sua competência; e
- b) O “sistema concentrado”, em que o poder de controle se concentra, ao contrário, em um único órgão judiciário.

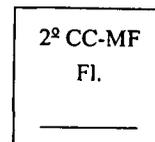
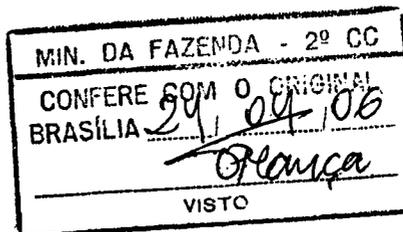
O primeiro deles, o difuso, é também conhecido como sistema de controle do tipo americano, em razão da percepção equivocada de alguns constitucionalistas de que esse sistema tenha sido inaugurado pelos norte americanos no famoso caso *Marbury versus Madison*, em 1803. O segundo, o concentrado, também pode ser denominado, agora com razão, de sistema austríaco de controle, ou ainda como sistema europeu, porquanto foi inaugurado na Constituição da Áustria de 1º de outubro de 1920, redigida com base em projeto elaborado pelo Mestre da Escola Jurídica de Viena, o grande Hans Kelsen.

No Brasil, até a promulgação da Constituição da República de 1891, não existia qualquer controle Judicial de Constitucionalidade. Por influência do jacobinismo parlamentar francês e da idéia inglesa da supremacia do parlamento, o Constituinte de 1824 outorgou ao Poder Legislativo a atribuição de fazer leis, interpretá-las, suspendê-las e revogá-las, bem como velar na guarda da Constituição (art. 15, itens 8º e 9º).

¹ M. CAPPELLETTI, O controle Judicial de Constitucionalidade das Leis, no Direito Comparado, 2ª ed, Sergio Antônio Fabris Editor, Porto Alegre 1992, p 67 ss.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406

Nesse sistema, não havia lugar para o mais incipiente modelo de controle judicial de constitucionalidade. Consagrava-se, assim, o dogma da soberania do Parlamento.

Com a adoção do regime republicano em 1889, os ventos da mudança também sopraram no sistema² jurídico brasileiro, sobretudo, no que concerne ao papel a ser exercido pelo Poder Judiciário. A Constituição Republicana de 1891 adotou o sistema norte americano, defendido entusiasticamente por Rui Barbosa, personagem principal na elaboração da Carta.

A Constituição de 1934 trouxe uma figura nova no controle brasileiro de constitucionalidade, a ADIn Interventiva, que deveria ser proposta pelo Procurador-Geral da República, perante o Supremo Tribunal Federal, contra lei ou ato normativo estadual que violassem a Constituição Federal. Essa ADIn interventiva inseriu no nosso ordenamento jurídico um tímido sistema de controle concentrado de constitucionalidade.

A Emenda Constitucional nº 16, de 26 de novembro de 1965, inseriu, de forma clara, o controle concentrado, mas restrito em às pessoas legitimadas a propor a ação de inconstitucionalidade. Somente com a Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 é que se consagrou, de forma ampla, o sistema de controle concentrado, também denominado sistema abstrato ou do tipo europeu. Desde então, o Brasil passou a conviver harmonicamente com os dois tipos de controle, o concentrado e o difuso.

Deixemos de lado o sistema europeu, para voltarmos ao que, de fato, interessa ao nosso tema, o controle difuso, que, como dito linhas acima, alguns constitucionalistas apressados atribuíram sua origem à famosa decisão da Suprema Corte norte americana, prolatada em 1803, no caso *Marbury versus Madison*, cuja sentença foi redigida pelo juiz John Marshall, que fixou, por um lado, aquilo que ficou conhecido como a supremacia da constituição e, por outro, o poder-dever dos juizes negarem aplicação às leis contrárias à constituição. Para se chegar àquela decisão, Marshall partiu do seguinte raciocínio: ou a constituição prepondera sobre os atos legislativos que com ela contrastam ou o Poder Legislativo pode mudá-la por meio de lei ordinária. Não há meio termo, asseverou o Chefe da Suprema Corte, ou a constituição é uma lei fundamental superior e não mutável por dispositivos ordinários, ou seja, é rígida; ou ela é colocada em pé de igualdade com os atos legislativos ordinários, portanto, flexível, e, por conseguinte, pode ser alterada sem qualquer entrave pelo Poder Legislativo. Todavia, se é correto a primeira alternativa, e assim concluiu Marshall, um ato do legislativo contrário à constituição não é lei, é nulo, é como se não existisse.

Ao proclamar a prevalência da constituição sobre os demais atos legislativos e reconhecer o poder dos juizes de não aplicar as leis inconstitucionais, a Suprema Corte Americana, não só inaugurou no mundo moderno o sistema judicial de controle de constitucionalidade, mas, sobretudo, rompeu com o dogma da supremacia do Poder Legislativo, que vige até hoje na Inglaterra e nos demais países que adotam constituições flexíveis.

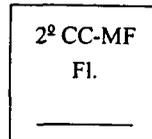
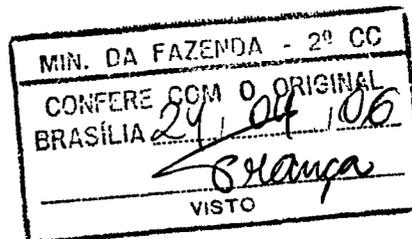
Os fundamentos da inovadora e corajosa decisão da Suprema Corte no caso *Marbury versus Madison*, já haviam sido muito bem delineados por Alexander Hamilton em sua obra-prima *The Federalist*, e partiu do seguinte raciocínio:

² O Decreto 848, de 11 de outubro de 1890, estabeleceu que, na guarda e aplicação da Constituição e das leis nacionais, a magistratura federal só interviria em espécie e por provocação da parte.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406



a função de todos os juizes é a de interpretar as leis e aplicá-las ao caso concreto submetido a seu julgamento;

a regra básica de interpretação das leis determina que quando dois dispositivos legislativos estiverem contrastando entre si, deve o juiz aplicar a prevalente. Se ambas tiverem igual densidade normativa, deve-se valer dos critérios tradicionais, segundo os quais: lex posterior derogat legi priori, lex specialis derogat legi generali, etc. Mas todos esses critérios são desnecessários quando o contraste dá-se entre dispositivos de densidade normativa diversa, aí, o critério é o da lex superior derogat legi inferiori. Neste caso, a norma constitucional prevalecerá sempre sobre a lei ordinária, quando a constituição for rígida e não flexível. Do mesmo modo, a lei prevalecerá sempre sobre os decretos.

De tudo o que foi exposto, a conclusão óbvia é no sentido de que todo e qualquer juiz, encontrando-se no dever de decidir uma lide onde seja relevante ao caso uma lei ordinária que contrasta com a constituição, deve preservar a Carta Magna e não aplicar a norma de menor hierarquia.

Vejamos agora como é dividido o controle de constitucionalidade no Brasil.

Quanto ao momento de sua realização, o controle é dividido em preventivo e repressivo, o primeiro realizado durante o processo legislativo e, o segundo, após a entrada em vigor da lei.

O preventivo é exercido, inicialmente, pelas Comissões de Constituição e Justiça do Poder Legislativo (art. 32, III, do Regimento Interno da Câmara Federal e art. 110 do Regimento Interno do Senado Federal, todos fundamentados no art. 58 da CF/88) e, posteriormente, pela participação do Chefe do Executivo no processo legislativo, quando poderá vetar a lei aprovada pelo Congresso Nacional por entendê-la inconstitucional, nos termos do art. 66, §1º, da CF/88, denominado veto jurídico.

Por sua vez, se o projeto de lei é de iniciativa do Poder Executivo, ou se se trata de Medida Provisória, há, ainda, além dos controles de constitucionalidade acima mencionados, o realizado previamente, no âmbito do Poder Executivo, pela Casa Civil da Presidência da República, por força do estatuído no art. 2º da Lei nº 9.649, de 27/05/1998, que assim dispõe:

Art. 2º À Casa Civil da Presidência da República compete assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições, especialmente na coordenação e na integração das ações do governo, na verificação prévia da constitucionalidade e legalidade dos atos presidenciais, ... (grifo nosso).

O repressivo, por sua vez, poderá se dar de maneira concentrada, por via de ação direta de inconstitucionalidade ou de ação declaratória de constitucionalidade, competindo em ambos os casos, somente, ao Supremo Tribunal Federal processar e julgar tais ações, conforme dispõe a alínea "a" do inciso I do art. 102 da Constituição Federal de 1988.

Pode ainda o controle repressivo dá-se de forma difusa, ou seja, como incidente processual, no julgamento de casos concretos.

Depois de tudo o que aqui foi dito, pergunta-se:

a) podem os órgãos judicantes da administração afastarem a aplicação de lei inconstitucional?



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 29/09/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406

b) podem esses órgãos afastarem a aplicação de lei que entenderem inconstitucional ou incompatível com a constituição?

A resposta à primeira pergunta é positiva, pois a lei inconstitucional, como bem asseverou Marshal, não é lei, é ato nulo. Por conseguinte, não obriga, não vincula ninguém.

Já a resposta à segunda pergunta é negativa, pois da interpretação sistemática da Constituição Federal (especialmente dos seus artigos: 97; 102, III, "a" e "c"; e 105, II, "a" e "b"), tem-se que a competência para realizar o controle difuso de constitucionalidade é exclusiva do Poder Judiciário, estendida a todos os seus componentes.

Nesse sentido, valiosas são as palavras do ex-Procurador-Geral da República e Professor Titular da Universidade de Brasília, Dr. Inocêncio Mártires Coelho, conforme elucidativo artigo por ele publicado na Revista Jurídica Virtual (nº 13) da Presidência da República, do qual transcrevemos o seguinte trecho:

...Nessa linha de raciocínio - que ousaríamos chamar fática, livre e realista - e ainda acompanhando o pensamento do maior jurista do século XX, pode-se dizer, igualmente, que sem aquela declaração de incompatibilidade, proferida pelo órgão a tanto legitimado, nenhuma norma será reputada inconstitucional; que onde a Constituição não atribuir a algum órgão, distinto do que produz as leis, a prerrogativa de aferir-lhes a constitucionalidade, norma alguma poderá reputar-se inconstitucional; e que, finalmente, enquanto não for anulada - e nos limites em que o seja - toda lei é simplesmente constitucional... (grifo nosso).

Por tais razões, pode-se concluir, que, não tendo a Constituição Federal de 1998 dado competência a órgãos da administração para efetuarem o controle repressivo de constitucionalidade das leis, não podem seus órgãos judicantes afastar a aplicação de lei que julgarem inconstitucional, pois **competência não tem quem quer, mas quem a teve atribuída pela constituição.**

No mesmo sentido, é a lição de Lúcio Bittencourt³ a respeito da incompetência dos órgãos do Poder Executivo para afastar a aplicação de uma lei sob alegação de sua inconstitucionalidade:

É princípio assente entre os autores, reproduzindo a orientação pacífica da jurisprudência, que milita sempre em favor dos atos do Congresso a presunção de constitucionalidade. É que ao Parlamento, tanto quanto ao Judiciário, cabe a interpretação do Texto constitucional, de sorte que, quando uma lei é posta em vigor, já o problema de sua conformidade com o Estatuto Político foi objeto de exame e apreciação, devendo-se presumir boa e válida a resolução adotada.

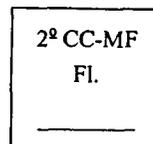
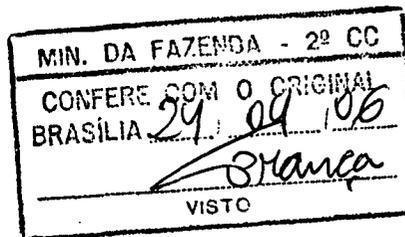
... Oscar Saraiva entende que o julgamento da inconstitucionalidade é privativo do Judiciário, porque, se este cabe, por força de preceito expresse, a função em aprêço, nenhum dos outros poderes tem competência para exercê-la 'sob pena de se confundirem as atribuições destes, o que a nossa Constituição veda, ao prescrever a sua separação e independência'. Não acolhemos, todavia, esse entendimento do culto e esclarecido juriconsulto, que se choca, aliás, com a opinião unânime dos doutores.

³ Bittencourt, Lúcio - O Contrôlo Jurisdicional da Constitucionalidade, Forense, 1968, 2ª edição, págs.91 a 96.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406



Damo-lhe razão, apenas quando nega aos funcionários administrativos competência para se recusar a aplicar uma lei sob alegação de sua inconstitucionalidade. É que a sanção presidencial afasta qualquer possível manifestação dos funcionários administrativos, que não dispõem do exercício do poder executivo. (sic)

Desta feita, se o órgão administrativo deixa de aplicar lei vigente por considerá-la inconstitucional, não apenas invade a esfera de competência do Poder Judiciário, como também fere de morte um dos princípios norteadores da administração pública, qual seja, o princípio da hierarquia, pois se está discordando do Chefe do Poder Executivo que, ao não vetar a lei está reconhecendo sua constitucionalidade.

Em face do exposto, parece-nos equivocada a afirmação daqueles que pregam que: *se a administração é vinculada aos ditames da lei, muito mais será aos da Lei Maior, logo pode negar aplicação à lei manifestamente inconstitucional.* Rotundo engano, pois, primeiro, milita a favor de todas as leis a **presunção de constitucionalidade**; segundo, mesmo sendo uma *presunção juris tantum*, só ao órgão legitimamente indicado pela Constituição Federal como competente para exercer o controle de constitucionalidade cabe desconstituir a presunção.

Pertinente trazer à colação as conclusões de Lúcio Bittencourt sobre o tema, na obra já citada:

A lei, enquanto não declarada pelos tribunais incompatível com a Constituição, é lei - não se presume lei - é para todos os efeitos. Submete ao seu império tôdas as relações jurídicas a que visa disciplinar e conserva plena e íntegra aquela força formal que a torna irrefragável, segundo a expressão de Otto Mayer.

Aliás, em relação à lei, ocorre ainda situação diversa da que se manifesta no tocante aos atos jurídicos públicos ou privados, e que reforça a idéia de sua eficácia enquanto não declarada por via jurisdicional. É que, em relação a ela, existe o princípio da obrigatoriedade, que constitui, dentro de qualquer doutrina de direito público, a garantia e a segurança da ordem jurídica.

Sendo a lei obrigatória, por natureza e por definição, não seria possível facilitar a quem quer que fôsse furta-se a obedecer-lhes os preceitos sob o pretexto de que a considera contrária à Carta Política. A lei, enquanto não declarada inoperante, não se presume válida: ela é válida, eficaz e obrigatória. (sic)

Ainda sobre o tema, são valiosos os ensinamentos do festejado constitucionalista Luís Roberto Barroso⁴:

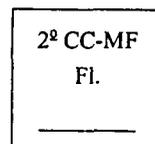
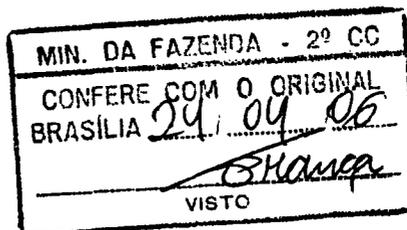
A presunção de constitucionalidade das leis encerra, naturalmente, uma presunção iuris tantum, que pode ser infirmada pela declaração em sentido contrário do órgão jurisdicional competente. O princípio desempenha uma função pragmática indispensável na manutenção da imperatividade das normas jurídicas e, por via de consequência, na harmonia do sistema. O descumprimento ou não-aplicação da lei, sob o fundamento de inconstitucionalidade, antes que o vício haja sido proclamado pelo órgão competente, sujeita a vontade insubmissa às sanções prescritas pelo ordenamento. Antes da decisão judicial, quem subtrair-se à lei o fará por sua conta e risco. (grifo nosso).

⁴ BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e Aplicação da Constituição*. São Paulo: ed. Saraiva, 3ª edição, pp 170 e 171.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406



A meu sentir, é imperioso reconhecer que no Direito brasileiro, o controle de constitucionalidade das leis em vigor é atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Com isso, não sendo declarada a inconstitucionalidade pelo Jurisdicional, seja com efeitos *erga omnes* no controle concentrado de constitucionalidade, seja com efeito *inter partes* no controle difuso, a lei goza de presunção de constitucionalidade, e, por conseguinte, é válida e tem aplicação cogente em todo o território nacional.

A declaração incidental de inconstitucionalidade de lei é ato de tamanha **gravidade**, que, desde a Constituição Federal de 1934, há exigência expressa de reserva de plenário para que os tribunais exerçam o controle difuso de constitucionalidade. Por essa regra, suscitado o incidente de inconstitucionalidade por um dos membros do tribunal, suspende-se o julgamento do processo e remete-se a questão incidental para o pleno ou órgão que o represente. A inconstitucionalidade somente será declarada por voto da maioria absoluta dos membros do tribunal (art. 97, da Seção I do Capítulo III - **Do Poder Judiciário** - do Título IV - Das Organizações dos Poderes da CF/88). Essa exigência veio para uniformizar a interpretação constitucional no âmbito de cada tribunal. E como se processaria o incidente de inconstitucionalidade no processo administrativo, já que, diferentemente do que ocorre nos tribunais do Judiciário, nos administrativo não há a previsão para tal. Aliás, não poderia mesmo haver, pois, conforme já fartamente demonstrado, órgão nenhum da administração tem poderes para exercer o controle difuso de constitucionalidade.

Ora, se para os tribunais do Judiciário é exigida a reserva de plenário, como então, querer que os órgãos judicantes da administração, por suas turmas ou Câmaras, possam exercer o controle de constitucionalidade. Se assim fosse possível, a esfera administrativa estaria investida de mais poder do que o próprio judiciário. E o que dizer, então, da impossibilidade de a Fazenda Nacional recorrer ao Supremo Tribunal Federal quando a instância administrativa julgar determinada lei inconstitucional, o que não ocorre quando o controle é feito no Judiciário.

Veja-se ao absurdo a que chegaríamos: se determinada lei fosse declarada inconstitucional em controle difuso, a questão, se as partes forem diligentes, iria ser decidida, em última instância, pelo STF. Agora reparem, se a inconstitucionalidade fosse apontada na esfera administrativa, a questão sequer chegaria a ser discutida no Judiciário, que dirá no Supremo Tribunal Federal. Com isso, a decisão administrativa teria mais força do que a de todos os outros órgãos do Poder Judiciário, à exceção do Supremo. Em outras palavras, em matéria de inconstitucionalidade, a Câmara Superior de Recursos Fiscais estaria alçada no mesmo patamar do STF, pois da decisão que declarasse alguma lei inconstitucional, assim como ocorre no STF, não caberia qualquer recurso.

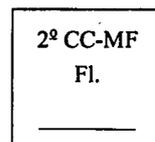
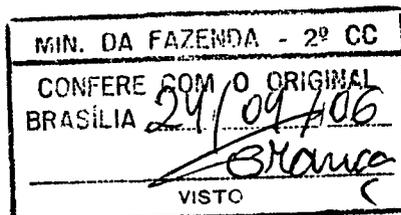
Por último, cabe registrar que deixar de aplicar lei ordinária específica por entender que lei complementar é que deveria regular a matéria, é eufemismo, pois, na verdade, essa recusa de vigência da lei ordinária equivale a reconhecê-la inquinada de inconstitucionalidade por vício formal.

De tudo o que foi dito, resta concluir que falece aos órgãos judicantes da Administração competência para afastar a aplicação de lei ainda vigente. Missão atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário.

No tocante aos juros de mora e a inaplicabilidade da taxa Selic, razão alguma assiste à recorrente, conforme ver-se-á em seguida. *M*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 16327.002717/2002-13
Recurso nº : 129.636
Acórdão nº : 204-00.406

É indubitável ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, o que restringe o proceder da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular os percentuais dos encargos legais a serem exigidos do sujeito passivo, pois a própria lei já os especificam. No caso presente, os juros foram calculados em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme determinação dada pelo § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996.

Desse modo, como a fluência dos juros moratórios, a partir do vencimento dos tributos e contribuições, decorre de expressa disposição legal, não se pode imputar vício ao ato de lançamento no qual formalizou-se o crédito tributário inadimplido com os acréscimos determinados por lei.

Quanto à suposta ilegalidade ou inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic como índice dos juros de mora, alegada pela recorrente, é de se observar que à autoridade administrativa não compete a apreciação da constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias.

Assim, como os dispositivos legais relativos aos juros de mora objeto da presente lide não foram julgados inconstitucionais, tampouco tiveram sua execução suspensa pelo STF, não se pode negar-lhe vigência, agindo, pois, corretamente, a Fisco ao aplicar-lhes ao lançamento.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer, tão-somente, a decadência do crédito tributário lançado referente aos fatos geradores ocorridos até o mês de junho de 1997, inclusive.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005

HENRIQUE PINHEIRO TORRES