



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10675.001234/2003-46
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-001.446 – 1ª Turma**
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria CSLL - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONSÓRCIO NACIONAL ABC SC LTDA. (RAZÃO SOCIAL ATUAL: ABC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1997

Ementa:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DOS ARTIGOS 543-B E 543-C DA LEI n° 5.869/1973 - CPC

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n° 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante art. 62-A do seu Regimento Interno, introduzido pela Portaria MF n° 586, de 21/12/2010.

Para a contagem do prazo decadencial, o STJ pacificou entendimento segundo o qual, em havendo pagamento parcial do tributo, deve-se aplicar o artigo 150, § 4° do Código Tributário Nacional - CTN; de outro modo, em não se verificando pagamento, deve ser aplicado o seu artigo 173, inciso I, com o entendimento externado pela Segunda Turma do STJ no julgamento dos *EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL N° 674.497 - PR (2004/0109978-2)*.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Especial do Procurador. Vencidos os Conselheiros José Ricardo da Silva (Relator), Karem Jureidini Dias e Valmir Sandri. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinícius Barros Ottoni – Redator Ad Hoc - Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Jorge Celso Freire da Silva, José Ricardo da Silva, Karem Jureidini Dias, Suzy Gomes Hoffmann, Albertina Silva Santos de Lima (suplente convocada), Valmir Sandri, e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes.

Relatório

Cientificada da decisão de Segunda Instância, em 30/10/2009 (fls. 188), a Fazenda Nacional, por seu procurador, legalmente habilitado, junto a Turma Julgadora, apresenta, tempestivamente, em 30/10/2009, seu Recurso Especial (fls. 192/200), para a 1ª Turma de Julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pleiteando a reforma da decisão proferida pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 1802-00.109, de 28/07/2009 (fls. 185/187) cuja decisão, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto, em 22/11/2007, pelo contribuinte Consórcio Nacional ABC SC Ltda. - Razão Social Atual: ABC Empreendimentos e Participações Ltda. (fls. 176/181).

O pleito da Fazenda Nacional busca amparo nos arts. 64, II, 67 e 68, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Consta dos autos que contra o contribuinte, Consórcio Nacional ABC SC Ltda., foi lavrado, em 23/04/2003, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Uberlândia – MG, o Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro líquido (fls. 101/108), com ciência, em 28/04/2003 (fls. 110) exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 57.210,60, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculados sobre o valor do tributo referente ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão interna, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver compensação indevida da Base de Cálculo Negativa da CSLL de períodos-base anteriores, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido antes da CSLL, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação. Infração capitulada no art. 2º e §§, da Lei nº 7.689, de 1988; art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995 e art. 19 da Lei nº 9.249, de 1995.

Observa-se, ainda, que a autoridade fiscal lançou de ofício o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurado na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e não recolhido pelo contribuinte.

A Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do próprio Auto de infração (fls. 101/108), entre outros, os seguintes aspectos:

- que por meio do Termo de Intimação lavrado em 02/10/2002, ciência em 10/10/2002, o contribuinte foi intimado a esclarecer sobre a compensação da base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário de 1997, no valor de R\$207.453,48, considerando que esse valor excede limite de 30% do lucro líquido ajustado, previsto pelo art.16, da Lei nº 9.065/95;

- que em resposta à intimação, o contribuinte informou: "O Consórcio Nacional ABC S/C Ltda., está desobrigado de efetuar o pagamento da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal - STF, relativo ao Processo 015/89 - Classe V, que não acatou Recurso Extraordinário da União nº 153.820-1 Minas Gerais, por falha no processo contra decisão que declarou inconstitucional a Lei 7.678/88 (Lei que instituiu a CSLL).";

- que, em virtude disto, o contribuinte entende estar dispensado do pagamento da referida contribuição, infringindo, assim, o Artigo 195 da Constituição Federal de 1988, que estabeleceu de maneira clara e objetiva a obrigatoriedade de todos contribuírem para a seguridade social, não sendo esta, portanto, uma obrigação instituída por lei, mas pela própria Constituição Federal.

Impugnado, tempestivamente, o lançamento, em 23/05/2003 (fls. 111/129, instruído pelos documentos de fls. 130/146) e após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ I, em 17/07/2007, decide julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário lançado (fls. 151/164), lastreado, em síntese, nos seguintes argumentos básicos:

- que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo à CSLL é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, conforme determina a legislação de regência;

- que caso não se entenda aplicável o disposto na Lei nº 8.212, de 1991, não ocorre a decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento da CSLL, quando este é efetuado dentro do prazo de cinco contados na forma do art. 173 do CTN, haja vista não ter o contribuinte efetuado recolhimento antecipado da contribuição devida;

- que não se perpetuam os efeitos da decisão transitada em julgado que afasta a incidência da Lei nº 7.689, de 1988, sob o fundamento de sua inconstitucionalidade, principalmente, considerando: a) a superveniência de leis posteriores regulando a incidência, e não abrangidas pela decisão judicial; e b) o pronunciamento posterior e definitivo do STF declarando que a Lei nº 7.689, de 1988, é, sim, constitucional;

- que o saldo de bases negativas de CSLL de períodos anteriores somente podem ser compensado até o limite de trinta por cento do resultado tributável;

- que legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 24/10/2007, conforme Termo constante às fls. 166/169, e com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, tempestivamente, em 22/11/2007, o seu Recurso Voluntário (fls. 176/181), o qual, ao ser apreciado pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através do Acórdão nº 1802-00.199, de 28/07/2009 (fls. 185/187), proferiu, por unanimidade de votos, a decisão de dar provimento ao recurso, conforme se verifica de sua ementa e decisão:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA

A partir da Súmula 8 do STF, a contagem do prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais deve orientar-se pelos dispositivos do Código Tributário Nacional - CTN, e não mais pelo art. 45 da Lei 8.212/1991. A Câmara Superior de Recursos Fiscais, para os casos em que não foi imputada ao contribuinte a prática de fraude, tem reiteradamente adotado a teoria objetiva, também designada como teoria do regime jurídico, segundo a qual a análise da subsunção ao art. 150 do CTN, bem como da decadência prevista em seu § 4º, prescinde da apuração de tributo devido por parte do contribuinte e da existência de pagamento deste tributo. Este é o caso dos autos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Cientificada, formalmente, da decisão de Segunda Instância, em 30/10/2009, conforme Termo constante às fls. 188, a Fazenda Nacional interpôs, de forma tempestiva (30/10/2009), o seu Recurso Especial de fls. 192/200, com amparo nos arts. 64, II, 67 e 68, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a e. Turma Especial *a quo* aduziu que o auto de infração somente poderia ser lavrado dentro do prazo estipulado no art. 150, § 4º do CTN, de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador. Assim, à data em que o contribuinte fora cientificado do auto de infração (28/04/2003 - fl. 110), havia perimido o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, relativo ao fato gerador ocorrido em 31/12/1997;

- que a e. Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes analisou caso semelhante ao apreciado pela e. Turma Especial *a quo*, e concluiu no sentido de que o não pagamento devido do tributo enseja a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN;

- que há comprovação nos autos de que não houve qualquer pagamento do tributo devido nos meses em que se reconheceu a decadência;

- que, com efeito, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento à fl. 156 asseverou que o contribuinte apurou a CSLL de forma anual, e não efetuou recolhimento algum antecipadamente (até porque alega estar afastado de tal obrigação) no ano-calendário de 1997, exercício de 1998;

- que, portanto, vê-se clara divergência jurisprudencial acerca da interpretação do art. 173 do Código Tributário Nacional, eis que, diante da mesma situação, qual seja, a ausência de recolhimento do tributo devido, os órgãos colegiados decidiram de forma contrária. A e. Turma Especial *a quo*, considerando que o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá segundo o art. 150, § 4º, do CTN, enquanto que a e. Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, acolhendo a tese de que o dispositivo legal a ser aplicado *in casu* é o art. 173, inciso I, do CTN;

- que, assim, estando prequestionada a matéria e demonstrada a divergência jurisprudencial diante do acórdão paradigma em anexo, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do recurso especial;

- que na hipótese dos autos, em que o contribuinte não antecipa o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN, conforme majoritário entendimento jurisprudencial e doutrinário sobre o tema;

- que o Col. Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, entende que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, ou havendo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue, respectivamente, a disciplina normativa do art. 173, inciso I e parágrafo único, do CTN;

- que o entendimento acima sedimentado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, nos termos do procedimento de recurso especial representativo de controvérsia, não deixa espaços para outras divagações ou interpretações senão a amplamente exposta e defendida pela Fazenda Pública: ainda que se trate de tributo sujeito ao lançamento sob a modalidade por homologação, não ocorrendo a antecipação do pagamento do tributo apurado, para aferição do prazo decadencial, deverá ser aplicada a regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, independentemente da constatação de ocorrência de fraude, dolo ou simulação na espécie.

Segue abaixo o acórdão paradigma apresentado (fls. 201), do qual transcrevo as respectivas ementas na parte que interessa:

Acórdão 102-46077:

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - O prazo para o Fisco exercer o direito de formalizar o crédito tributário que deixou de ser recolhido, antes sujeito à modalidade de lançamento por homologação, é de 5 (cinco) anos com marco inicial de contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, na forma dos artigos 149, V e 173, I do CTN. Inaplicável o prazo do artigo 150, § 4º do mesmo

diploma legal uma vez que a homologação tácita refere-se, apenas, crédito tributário pago pois não pode validar suporte fático em descompasso com a hipótese abstrata da lei.

(...).

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais exarou o Despacho nº 1200-0.398/2009, de 18/11/2009 (fls. 201/202), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

Ciente, nos termos regimentais, do Acórdão recorrido e do Despacho de Exame de Admissibilidade, em 27/01/2010 (fls. 215), o contribuinte apresenta, tempestivamente, em 03/02/2010, as contrarrazões (fls. 206/212), instruído pelos documentos de fls. 213/214, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que apesar de o artigo 45 da lei 8.212/91, estabelecer que o direito da Seguridade Social de constituir seus créditos extingue-se em 10 anos, este prazo decadencial não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, como pretende o Recurso Especial, visto que esta contribuição possui natureza tributária, conforme já pacificado no Supremo Tribunal Federal, sendo aplicável à mesma o prazo decadencial para os tributos em geral, estabelecido pelo Código Tributário Nacional e sumulado pelo STF;

- que nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, como no caso, o que é homologado não é o pagamento em si, mas toda a atividade exercida pelo contribuinte para apurar o valor e efetuar a respectiva antecipação do mesmo;

- que, assim, os fatos geradores da exação em epígrafe se deram em 31/12/1997, diante disso, o direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário em relação a este tributo, extinguiu-se em 31/12/2002, contados 05 (cinco) anos da data do último fato gerador;

- que ocorre que a autuação se deu em 23 de abril 2003, data em que estava decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, motivo pelo qual, o acórdão deve ser mantido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni, Redator Ad Hoc Designado

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro José Ricardo da Silva, relator do processo, não mais faz parte de nenhum dos colegiados que integram o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aliado ao fato de

o Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, redator inicialmente designado para redigir o voto vencedor, também não mais integra nenhum dos colegiados do CARF, houve por bem o Presidente da 1ª Turma da CSRF designar este conselheiro como redator ad hoc, tão somente para formalizar o acórdão já proferido, mas ainda não publicado, nos termos do item III do art. 17 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Destarte, levando-se em consideração a minuta de acórdão inicialmente apresentada pelo relator original quando do julgamento do recurso, bem como o seu resultado, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, expresso na Ata da sessão ocorrida em 19/11/2013, passo a formalizar o voto vencido:

Tendo a Fazenda Nacional tomado ciência do decisório recorrido em 30/10/2009 (fls. 188) e tendo protocolizado o presente apelo em 30/10/2009 (fls. 192/200), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da análise dos autos verifica-se, que após o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais exarou o Despacho nº 1200-0.398/2009, de 18/11/2009 (fls. 201/202), dando seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por satisfazer aos pressupostos regimentais.

É de se observar que a Fazenda Nacional cumpriu com os requisitos previstos no RICARF para interpor Recurso Especial do Divergência, já que demonstrou que a decisão deu a lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Do simples confronto da ementa do acórdão recorrido com a ementa do acórdão paradigma, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que no caso em questão é o termo inicial para a contagem do prazo decadencial da Contribuição Social sobre o Lucro líquido.

Assim, o mero cotejo da ementa e voto do acórdão recorrido com a ementa do acórdão paradigma já caracteriza a divergência, haja vista que tipifica tratamentos diferenciados. Ou seja, questiona-se qual seria o dispositivo aplicável para aferição do prazo decadencial tratando-se de tributos sujeitos à modalidade do lançamento por homologação, na hipótese de total ausência de pagamento. Contudo, enquanto os acórdãos paradigmas consideraram que no caso aplica-se o art.173, inciso I, do Código Tributário Nacional, pela ausência de antecipação de pagamento, o acórdão recorrido ao contrário, apenas ponderou que, por tratar-se de tributo sujeito à lançamento por homologação, deveria ser aplicado o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Assim sendo, o Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

Como visto do relatório, o ponto nodal da presente discussão diz respeito tão-somente ao termo inicial da contagem do prazo decadencial dos tributos considerados lançamento por homologação.

Neste ponto, cumpre registrar, inicialmente, que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº. 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Dispôs o art.62 do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) devem se adaptar, nos casos de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, a estes julgados. **A contagem do prazo decadencial é um destes temas.**

Assim, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº. 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se Documento: 6162167 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário

Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº. 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. *O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

2. *A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco*

constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que inocorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

Documento: 12878841 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar

iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Agravo regimental desprovido.

É de se esclarecer, que na solução dos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, no Recurso Especial nº. 674.497 - PR (2004/0109978-2), houve o acolhimento em parte do recurso, para modificar o entendimento sobre os fatos geradores ocorridos em dezembro cuja exação só poderia ser exigida a partir de janeiro do ano seguinte, verbis:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

O ministro Mauro Campbell Marques, relator do processo, em síntese, assim se manifestou em seu voto:

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do

CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)

(...)

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Desta forma, para lançamentos em que não houve pagamento antecipado, é de se observar o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, de fato, ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, para os lançamentos em que houve pagamento antecipado a contagem do prazo decadencial tem início na data do fato gerador da obrigação tributária discutida.

O caso em questão trata de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ocorrido em 31/12/1997.

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de Justiça está em definir o que seria considerado “pagamento antecipado” nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

No presente caso se torna irrelevante continuar a discussão sobre qual seria o significado de “pagamento antecipado”, já que houve recolhimento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). O contribuinte declarou na Ficha 11, às fls. 22, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no valor de R\$ 12.968,71, que sem dúvidas deve ter recolhido este valor para os cofres da União.

Assim, considerando os julgados do Superior Tribunal de Justiça, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é 01/01/1998, já que o fato gerador ocorreu em 31/12/1997. Ou seja, de acordo com a linguagem do Superior Tribunal de Justiça “o termo inicial para contagem do prazo decadencial, nos casos em que houve pagamento antecipado, é data do fato gerador. Neste sentido, o prazo fatal para a constituição do lançamento ocorreria em 31/12/2002, tendo ocorrido a ciência do lançamento em 28/04/2003, está decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário questionado.

Ultrapassado esse lapso temporal de cinco anos sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

Nestas condições, entendo que se faz necessário adaptar a decisão recorrida aos julgados do Superior Tribunal de Justiça, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, por tempestivo, preenchendo os demais requisitos de admissibilidade e, no mérito, voto no sentido de negar provimento.

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinícius Barros Ottoni

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni, Redator Ad Hoc Designado

Conforme anteriormente mencionado, o Presidente da 1ª Turma da CSRF resolveu designar este conselheiro como redator ad hoc, para formalizar o acórdão, nos termos do item III do art. 17 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Inicialmente, cumpre destacar que a minuta do voto vencedor foi entregue na Secretaria da 1ª Turma da CSRF, pelo redator designado na sessão de julgamento, Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz. Diante do fato de o mencionado Conselheiro não mais integrar o CARF, e levando-se em consideração o que fora decidido, na ocasião, pela 1ª Turma da CSRF, conforme consta da Ata da Sessão, passo a formaliza-lo abaixo:

A matéria sobre a qual me coube redigir o voto vencedor diz respeito ao *dies a quo* do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício, ou seja, se ao caso aplicar-se-ia o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, cujo termo inicial do prazo quinquenal de decadência seria a data da ocorrência do seu fato gerador, ou se, conforme aduz a recorrente, do primeiro dia do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

Por tratar da mesma matéria, peço vênia para transcrever voto que proferi na sessão de 27/06/2011 desta CSRF, no Acórdão nº 9101-01.043, conforme segue:

“A propósito, nos julgamentos em que participei neste Colegiado, vinha me posicionando, acerca da contagem do prazo decadencial, nos casos dos tributos lançados por homologação, pela aplicação da regra nos moldes do artigo art. 150, § 4º, do CTN, mesmo que não houvesse recolhimento de tributo, mas desde que o sujeito passivo tivesse apurado e

registrado a inexistência de valor a pagar, como, por exemplo, no caso de apuração de resultados negativos para o cálculo do IRPJ e da CSLL.

Entretanto, pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010 – DOU de 22/12/2010, foram introduzidas alterações no Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, DOU de 23/06/2009, sobreindo o art. 62-A, que assim dispõe:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Dessa forma, em cumprimento ao citado dispositivo regimental, minha posição passou a ser a da aplicação do art. 173, I, do CTN, em todos os casos em que não tenha havido pagamento antecipado, haja vista essa matéria ter sido objeto de decisão do STJ, na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil – CPC, no procedimento previsto para os recursos repetitivos.

Sendo assim, esta 1ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9101-000.811, sessão de 21/02/2011, da qual também participei, por unanimidade de votos adotou a decisão proferida pelo STJ no julgamento do Resp. STJ nº 973.733/SC, em 12/08/2009, representativo de controvérsia relativa à Contribuição Previdenciária, de cuja decisão transcrevo excerto da sua ementa, reproduzido no seu voto condutor, a seguir:

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ... (destaques acrescidos)

Pois bem. A acima referida decisão deste Colegiado, na sessão de 21/02/2011, tomou como base a definição de que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde "ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible", definição essa que suscitara a oposição de embargos declaratórios da Fazenda Nacional junto ao STJ, os quais foram julgados e acolhidos pela sua Segunda Turma, na sessão realizada em 09/02/2010, com a finalidade

"... de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria". (parte final do voto condutor da decisão dos EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2), transcrito mais adiante).

Saliente-se que esse entendimento externado em sede de embargos declaratórios está, acertadamente, sendo reiterado pelas duas Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ, que julgam matéria tributária, de cujas decisões merece destaque a que foi proferida quando o próprio Ministro Luiz Fux, atualmente Ministro do STF, ainda fazia parte daquela Turma do STJ, assim ementada:

Autoridade: Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma

Título: AgRg no REsp 1050278 / RS

Data: 22/06/2010

Ementa: AGRADO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. INOVAÇÃO DE FUNDAMENTOS. INCABIMENTO. DECADÊNCIA. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. TERMO INICIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. AGRADO IMPROVIDO. 1. Em sede de agravo regimental, não se conhece de alegações estranhas às razões do recurso especial, por vedada a inovação de fundamento. 2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme em que, no caso de imposto lançado por homologação, quando há prova de fraude, dolo ou simulação, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional). 3. Agravo regimental improvido.

Da 2ª Turma da 1ª Seção do STJ trago ementa de decisão mais recente, proferida em 07/04/2011, que consagra esse reiterado entendimento, a seguir:

Autoridade: Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma

Título: AgRg no REsp 1219461 / PR

Data: 07/04/2011

Ementa: TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. ATRASO NO PAGAMENTO DAS PARCELAS. RESCISÃO ADMINISTRATIVA. 1. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário, nos casos de lançamento de ofício, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ele poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, inciso I). Tal entendimento foi solidificado no STJ quando do julgamento do REsp 973.733/SC, julgado em 12.8.2009, relatado pelo Min. Luiz Fux e submetido ao rito reservado aos recursos repetitivos (CPC, art. 543-C). 2. Parcelado o débito sob a égide da MP 38/2002, o atraso de mais de duas parcelas implica em imediata rescisão da avença administrativa, nos termos do art. 13, parágrafo único, da Lei n. 10.522/02, vigente à época da ocorrência dos fatos. Agravo regimental improvido. (destaques acrescidos)

Sendo assim, mantenho a posição anteriormente assumida na decisão desta 1ª Turma da CSRF, no supracitado Acórdão nº 9101-000.811, sessão de 21/02/2011, porém com o entendimento externado pelas duas Turmas que compõem a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça – STJ, representado no julgamento dos Embargos de Declaração “EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2)”, julgado em 09/02/2010, cujo aresto transcrevo a seguir:

EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART.173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. (destaques acrescidos)

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

VOTO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Confira-se a ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (destaques acrescidos)

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro

de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Retomando os termos em que os declaratórios foram apreciados:

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. (destaques acrescidos)

Com efeito, é cediço que, excepcionalmente, emprestam-se efeitos infringentes aos embargos de declaração para correção de premissa equivocada sobre a qual se funda o julgado impugnado, quando tal efeito for relevante para o deslinde da controvérsia.

A propósito:

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS COM EFEITOS INFRINGENTES. POSSIBILIDADE. PREMISSA EQUIVOCADA.

1. "É admitido o uso de embargos de declaração com efeitos infringentes, em caráter excepcional, para a correção de premissa equivocada, com base em erro de fato, sobre a qual tenha se fundado o acórdão embargado, quando tal for decisivo

para o resultado do julgamento" (EDcl no REsp n. 599.653, Rel. Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, DJ de 22.8.2005).

2. Tratando os autos de mandado de segurança, são incabíveis embargos infringentes, ainda que o acórdão do Tribunal a quo tenha sido divergente na reforma do mérito da sentença, de acordo com o entendimento firmado pela Súmula nº 597/STF e nº 169/STJ.

3. Embargos de declaração acolhidos com efeitos modificativos. (EDcl no Resp 727.838/RN, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJ 25.8.2006).

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITO MODIFICATIVO. POSSIBILIDADE.

1. *Excepcionalmente, pode-se emprestar efeito modificativo aos embargos declaratórios.*

2. *No caso em espécie, tendo em vista o descabido recurso especial interposto em inadmissível processo instaurado contra a coisa julgada, impõe-se o acolhimento dos declaratórios para, dando-lhes efeito modificativo, não conhecer do recurso especial. (EDcl nos EDcl no REsp 543.688/RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 26.10.2006).*

Na seqüência do seu voto condutor, o i. Ministro Relator sentencia que:

Portanto, impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria.

Isso posto, ACOLHO os embargos de declaração, com efeitos modificativos, para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso especial, tão-somente, para afastar a decadência dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. ...

É como voto. (destaques acrescidos)''

Extrai-se do relatório a apresentação dos seguintes argumentos recursais, dentre outros:

(...);

- que o Col. Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, entende que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, ou havendo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue, respectivamente, a disciplina normativa do art. 173, inciso I e parágrafo único, do CTN;

- que o entendimento acima sedimentado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, nos termos do procedimento de recurso especial representativo de controvérsia, não deixa espaços para outras divagações ou interpretações senão a amplamente exposta e defendida pela Fazenda Pública: ainda que se trate de tributo sujeito ao lançamento sob a modalidade por homologação, não ocorrendo a antecipação do pagamento do tributo apurado, para aferição do prazo decadencial, deverá ser aplicada a regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, independentemente da constatação de ocorrência de fraude, dolo ou simulação na espécie.

(...)

Sendo assim, na ausência de pagamento antecipado da obrigação, e em se tratando de CSLL cuja opção do sujeito passivo foi pela apuração anual, relativa ao período-base encerrado em **31/12/1997**, entendo que a contagem do prazo decadencial dar-se-ia com base no art. 173, I, do CTN, ou seja, a **partir do primeiro dia do ano de 1999**, expirando-se o quinquênio em **31/12/2003**. Como a ciência do auto de infração foi efetuada em **28/04/2003** não estaria o mesmo alcançado pela decadência.

Processo nº 10675.001234/2003-46
Acórdão n.º **9101-001.446**

CSRF-T1
Fl. 22

Por essas razões é que divergi do i. relator, ora vencido, votando por dar provimento ao recurso fazendário, reformando a decisão recorrida para restabelecer o lançamento por considerá-lo não alcançado pela decadência.

Esse foi o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Marcos Vinícius Barros Ottoni – Redator Ad Hoc - Designado