



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

Processo nº 10680.720360/2006-77
Recurso nº 157.786 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.043 – 1ª Turma
Sessão de 27 de junho de 2011
Matéria NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA E
MULTA ISOLADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CARBEL S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PAF

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE DE RECURSO ESPECIAL. TESE CONSTANTE DO ACÓRDÃO PARADIGMA REFORMADA PELA CSRF. RECURSO CONHECIDO.

A auto-aplicação do dispositivo do parágrafo 10, do art. 67, do vigente Regimento Interno do CARF, mostra-se inviável à falta de uma definição objetiva sobre em que momento e condições admite-se consumada a superação da tese pela CSRF, sendo imprescindível, para sua aplicação ser efetuada com a necessária segurança, o estabelecimento, v.g., da quantidade de sessões de julgamento às quais a mesma deve ser submetida, bem como o escore a ser observado nessas decisões.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Exercícios: 2001, 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DOS ARTIGOS 543-B E 543-C DA LEI nº 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 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, consoante art. 62-A do seu Regimento Interno, introduzido pela Portaria MF nº 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

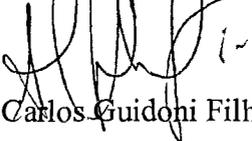
artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN; de outro modo, em não se verificando pagamento, deve ser aplicado o seu artigo 173, inciso I, com o entendimento externado pela Segunda Turma do STJ no julgamento dos *EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2)*.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Conforme precedentes da CSRF são incabíveis a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo quando ambas as penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurada em procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, conhecer do recurso da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Antônio Carlos Guidoni Filho (Relator), Susy Gomes Hoffmann, João Carlos de Lima Junior, Karem Jureidini Dias e Valmir Sandri que não o conhecia na parte relativa a multa isolada. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso para afastar a multa isolada, vencidos, nesta parte, os Conselheiros Viviane Vidal Wagner e Alberto Pinto Souza Junior que mantinham a referida multa. Por voto de qualidade, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, para afastar a decadência, vencidos, quanto a esta matéria, os Conselheiros João Carlos de Lima Junior, Karem Jureidini Dias, Antônio Carlos Guidoni Filho (Relator), Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffmann que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.


Otacilio Dantas Cartaxo - Presidente.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Redator Designado.

Editado em: 12 SET 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacilio Dantas Cartaxo (Presidente), Claudemir Rodrigues Malaquias, Valmir Sandri, Viviane Vidal Wagner, Karem Jureidini Dias, Alberto Pinto Souza Junior, João Carlos de Lima Junior, Antonio Carlos Guidoni Filho, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Com base no Regimento Interno desta Corte Administrativa, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela 5ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2002

CSLL - DECADÊNCIA - É de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, o prazo que dispõe o Poder Público para concretizar o crédito tributário via lançamento, pena de decadência.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ALEGAÇÃO DE OFENSA A COISA JULGADA - INOCORRÊNCIA - MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO - Em matéria tributária a coisa julgada não tem o condão de perenidade, sobretudo tendo a Suprema Corte declarado a constitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro a partir do exercício financeiro de 1988.

Aplicabilidade, no caso, da Súmula 239 do STF.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Havendo falta ou insuficiência no recolhimento do tributo, impõe-se a aplicação da multa de lançamento de ofício sobre o valor do imposto ou contribuição devido, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

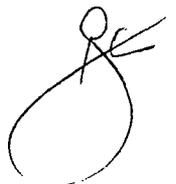
MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA - CONCOMITÂNCIA - Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece o quantum do tributo efetivamente devido apurado no ajuste. A exigência concomitante da multa isolada e da multa de ofício configura dupla incidência de penalidade sobre uma mesma infração.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação Custódia - SELIC.

Preliminar Acolhida.”

O caso foi assim relatado pela Turma recorrida, *verbis*:

“Contra a recorrente foi lavrado o Auto de Infração de fls. 14/18, exigindo-lhe o pagamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de multa exigida isoladamente, no total



de R\$ 1.383.154,46 (um milhão, trezentos e oitenta e três mil, cento e cinquenta e quatro reais e quarenta e seis centavos) e decorre das infrações assim descritas às fls. 16:

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Valor da CSLL Apuração Anual, conforme descrito no Termo de

Verificação de Infração em anexo, parte integrante do presente.

(.)

002 - MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA.

Valor da multa pela falta de declaração e pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanço de suspensão ou redução, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração em anexo.

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 19/24), esclarece que a interessada não declarou nem recolheu a CSLL, alegando que, por força de decisão exarada no curso da Ação Ordinária nº 89.00.014690-9/MG, achar-se-ia desobrigada de recolher a CSLL exigida pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Cientificada da exigência, a interessada apresentou a impugnação de fls. 151/161, inaugurando o contencioso administrativo.

A ação fiscal foi julgada procedente, nos termos do Acórdão nº 02-12.439, da 4ª Turma da DRJ/BHE (fls. 186/192), cujos fundamentos acham-se consubstanciados na ementa a seguir transcrita:

CSLL - REVOGAÇÃO DA LEI - A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

SEGURIDADE SOCIAL - A Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, e desta lei, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais.

ATIVIDADE DE LANÇAMENTO - A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, não cabendo à autoridade administrativa, uma vez defrontada com expressa dicção da lei, deixar de exercer seu múnus, descabendo a apreciação in abstracto da legislação tributária.

CSLL - PAGAMENTO MENSAL ESTIMADO - A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento por estimativa

do IRPJ fica sujeita ao pagamento da CSLL nos mesmos moldes, sob pena de cobrança de multa de 75%, exigida isoladamente.

JURISPRUDÊNCIA - Com as exceções estabelecidas na lei, a jurisprudência não goza de status de legislação tributária e não tem efeito vinculante em relação à Administração Federal.

Cientificada da decisão (fls. 196), a interessada tempestivamente, interpôs o recurso voluntário de fls. 197/208, tornando a suscitar os termos da impugnação.

É o relatório.”

No que interessa a essa instância recursal, o acórdão acima ementado:

(i) acolheu preliminar de decadência de créditos tributários cujos geradores ocorreram em 30.12.2000, em face da intimação da lavratura do lançamento ter ocorrido em 27.03.2006, em observância ao disposto no art. 150, § 4º do CTN. Segundo o acórdão, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN, independentemente da ocorrência (ou não) do pagamento antecipado do tributo; e

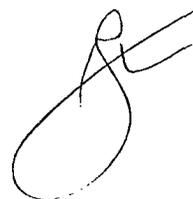
(ii) cancelou a exigência de multas isoladas por não recolhimento de CSLL sobre bases estimadas, sob a alegação de ser ilegítima a concomitância entre multa de ofício lançada conjuntamente com a cobrança do tributo e a multa de ofício lançada sobre bases estimadas do tributo no mesmo ano-calendário.

Em sede de recurso especial, argüi a Fazenda Nacional contrariedade do acórdão recorrido ao Acórdão CSRF n. 02-01.308 e ao Acórdão n. 101-94.858, os quais assentam o entendimento de que, respectivamente (a) nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação e nas hipóteses de inexistência de pagamento antecipado do tributo, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é regido pelo art. 173, I do CTN; e (b) “o lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por conseqüência a aplicação de duas penalidades distintas”.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 1200 - 0.063/2009 - (fls.251/252)), ante a configuração do alegado dissenso jurisprudencial.

Não foram apresentadas contra-razões.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Relator

Peço vênia para conhecer apenas em parte do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cinge-se parte da controvérsia sobre a legitimidade da exigência concomitante de multa de ofício (lançada conjuntamente com o tributo devido ao final do período-base) e de multa isolada lançada por ausência de recolhimento do tributo sobre bases estimadas ao longo do mesmo ano-calendário.

Citada questão encontra-se superada por esta Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. De fato, é entendimento assente em seara administrativa o de que é ilegítima a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ sobre bases estimadas e da multa de ofício lançada conjuntamente com o montante principal do imposto, quando ambas tiverem por base o mesmo fato apurado em procedimento fiscal.
Verbis:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Recurso especial negado. (Processo n. 10510.000679/2002-19, Recurso n. 106-131314, Ac. CSRF/01-04.987, Primeira Turma, Relator: Leila Maria Scherrer Leitão, 15/06/2004)

A superação da controvérsia pela reiterada jurisprudência deste Colegiado, por si só, é suficiente para afastar o conhecimento de recurso especial fundamentado exclusivamente em alegado (e já a priori solucionado) dissenso jurisprudencial. A pacificação da controvérsia pela reiterada jurisprudência do Colegiado esvazia por completo o objeto da insurgência recursal.

Reforça este fundamento o atual RI/CARF, o qual impõe atualmente o não conhecimento de recursos que se insurjam contra julgados que estejam em perfeita consonância com a jurisprudência pacificada pela Corte. Veja-se, neste sentido, o disposto no art. 67, parágrafo 10º, do RI/CARF aprovado pela Portaria MF n. 256/2009, *verbis*:

“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.”

Ante o exposto, oriento meu voto por não conhecer do recurso especial quanto a este tema.

Caso seja vencido nessa votação, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso especial com fundamento na própria jurisprudência acima citada que, no meu entender, justificaria o não-conhecimento da insurgência.

Outra parte da controvérsia refere-se ao acolhimento pelo acórdão recorrido da preliminar de decadência para a constituição de créditos de CSLL, cujos fatos geradores ocorreram em data anterior a 5 (cinco) anos contados da ciência do lançamento pelo contribuinte.

Este Colegiado tinha entendimento pacificado no sentido de que nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN, independentemente da realização (ou não) de pagamento antecipado do tributo pelo contribuinte. Veja-se, a título ilustrativo, ementa de v. acórdão proferido pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, *verbis*:

“ACÓRDÃO 9101-00.619 - Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - 1a. Turma da 1a. Câmara

Matéria DECADÊNCIA

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado VALTRA DO BRASIL LTDA. INCORPORADORA DE ARTAM DO BRASIL LTDA.

DECADÊNCIA. O prazo decadencial deve ser computado a teor do previsto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, pois o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento do tributo.”

(Processo no 10875.005130/2003-54, Recurso nº 154.203 Especial do Procurador, Sessão de 05 de julho de 2010, Data de decisão: 05/07/2010, Data de publicação: 05/07/2010).

Contudo, em 21.12.2010, foi editada a Portaria n. 586/2010, pela qual foi alterado o regimento interno desta Corte Administrativa para, entre outras providências, determinar que *“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”* (RI/CARF, art. 62-A).

Em vista de referida regra regimental, impõe-se a observância *in casu* do entendimento firmado pelo E. Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, o qual estabelece que o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nas hipóteses em que o contribuinte não realiza o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, tal como ocorre no caso dos autos. *Verbis*:



“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 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).

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.”

(REsp 973.733/SC (2007/0176994-0), STJ, Primeira Seção, Relator Ministro LUIZ FUX, j. 12/08/2009, DJe 18/09/2009, RDTAPET vol. 24 p. 184).

No que interessa ao presente julgamento, o acórdão acima, submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, pacificou o seguinte entendimento, *verbis*:

(i) 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; e

(ii) 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 (...)”

Portanto, consideradas (i) a novel disposição regimental; (ii) as datas de ocorrência do fato gerador do tributo (31.12.2000); (iii) a data de ciência do lançamento (27.03.2006); e (iv) a inexistência de recolhimento antecipado pelo contribuinte, impõe-se o reconhecimento da decadência alegada pelo Contribuinte em observância ao art. 173, I do CTN na inteligência que lhe deu a E. Primeira Seção do E. Superior Tribunal de Justiça.

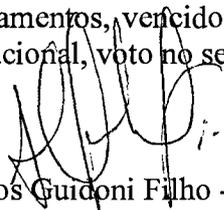
Com a devida vênia, não me parece ser possível sustentar que a forma de contagem imposta pelo acórdão proferido sob o rito do art. 543-C do CPC possa ter sido alterada pelo julgamento dos embargos de declaração proferido pela E. 2ª Turma do E. Superior Tribunal de Justiça nos autos do Resp n. 674.697/PR.

Em que pese a aparente contradição entre os julgamentos (repetitivo e embargos), impende salientar que (i) por ter sido proferido por E. Órgão Fracionário da E. Corte Especial, o acórdão de embargos de declaração em referência não é suficiente para infirmar posição pacificada pela E. Primeira Seção (lembre-se, único órgão competente para proferimento de julgamentos sob o rito do art. 543-C do CPC); (ii) os entendimentos jurisprudenciais firmados sob o rito dos recursos repetitivos necessitam de expressa deliberação da E. Seção do Tribunal para que sejam alterados, o que não ocorreu até a presente data; e (iii) o entendimento firmado no acórdão proferido nos citados embargos de declaração sequer é definitivo, porquanto não houve trânsito em julgado da decisão respectiva ante a pendência de exame de embargos de divergência, conforme consta do sítio eletrônico do E.

 9 

STJ. Diga-se, por fim, que o RI/CARF parece não permitir qualquer juízo de valor sobre a correção (ou não) de entendimentos firmados pelo E. Superior Tribunal de Justiça em acórdãos proferidos sob o rito do art. 543-C do CPC, porquanto a disposição regimental é expressa ao determinar a mera reprodução de tais entendimentos por esta Corte Administrativa.

Por tais fundamentos, vencido na parte relativa ao conhecimento parcial do recurso especial da Fazenda Nacional, voto no sentido de negar-lhe provimento.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Redator Designado

Com a devida vênia do i. relator ora vencido, discordo do seu entendimento acerca do não conhecimento do recurso especial relativamente à discussão sobre a procedência da multa isolada concomitante com a multa de ofício, à luz do que dispõe o parágrafo 10 do art. 67 do vigente Regimento Interno do CARF, bem como quanto ao *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito tributário em face de tributo lançado por homologação.

Quanto ao não conhecimento do recurso especial, acho que a introdução do referido dispositivo regimental (§ 10 do art. 67 do RICARF), considerando que o acórdão "*cuja tese na data da interposição do recurso já tenha sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado*", fazia-se necessária para impedir que um único aresto não reformado, envolvendo tese manifestamente superada pela CSRF, continuasse a servir indefinidamente como paradigma, mesmo diante da inexistência de qualquer outra decisão paradigmática no curso de todo esse tempo em que tais recursos lograram seguimento mediante confronto com essa solitária e superada decisão que em condições normais já teria sido reformada.

Entretanto, com a devida vênia, entendo que esse não seria o caso da multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ sobre bases estimadas e da multa de ofício lançadas conjuntamente com o montante principal do imposto, quando ambas tiverem por base o mesmo fato apurado em procedimento fiscal. De fato, esta 1ª Turma da CSRF, por maioria de votos, nunca por unanimidade, tem se posicionado pela exoneração da aludida multa isolada concomitante com a multa de ofício, havendo, porém, reiteradas decisões de Turmas de Julgamento que entendem de forma divergente, mantendo ativa a produção de novos paradigmas de divergência sobre essa mesma tese.

Em se admitindo, na espécie, o não conhecimento desses recursos especiais, seria de se atentar para a inutilidade dessas decisões divergentes do entendimento que majoritariamente é reiterado por este Colegiado, porquanto seriam natimortas, gerando essa inadmissibilidade de recurso especial os mesmos efeitos processuais atribuídos a matérias sumuladas, sem que, para tanto, a tese em discussão tenha sido submetida ao rigoroso rito processual disciplinado nos artigos 72 a 75 do atual Regimento Interno do CARF, este, sim, um tortuoso e estreito caminho que deve ser trilhado para que decisões reiteradas sejam consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF. Em outras palavras, o não conhecimento desses recursos especiais constituir-se-ia em verdadeiro atalho para se atribuir às aludidas decisões o comentado efeito vinculante que regimentalmente é reservado a matérias sumuladas.

Seria ainda de se inferir se essa inadmissibilidade de recurso especial, a vigor o entendimento ora superado, não ficaria melhor se decretada em sede de exame monocrático do presidente da Câmara, com o reexame também singular do presidente da CSRF, obviamente com a introdução do necessário respaldo regimental, partindo-se do princípio de que, à luz

daquele entendimento, melhor sorte não lhe caberá (ao recurso especial) se esse juízo for levado a efeito pelo Colegiado da Turma Especial.

E mais. Diante da subjetividade da redação do mencionado dispositivo regimental, não vejo como aplicá-lo com a necessária segurança, ou seja, não o considero auto-aplicável, por carecer de definições do tipo: i) em que casos consideram-se superada a tese, pela CSRF? ou, ainda, ii) em quantas sessões de julgamento a tese deve ser apreciada para que se considere superada? ou, para finalizar mas sem esgotar o assunto, iii) com qual escore essas decisões devem ser proferidas com vistas a considerar-se a tese superada pela CSRF?

Por essas razões entendo que também neste ponto o recurso especial deve ser conhecido.

No mérito, filio-me ao entendimento externado pelo i. relator no seu voto, no sentido de afastar a multa isolada lançada concomitantemente com a multa de ofício, adotando suas razões de decidir como se aqui transcritas estivessem.

Passemos, agora, às razões que me levam a discordar do i. relator original, relativamente à decadência da exação sobre fato gerador ocorrido em 31/12/2000.

Sabe-se que da formalização da exação tributária foi dada ciência à interessada em 27/03/2006, tendo a decisão recorrida acolhido preliminar de decadência de crédito tributário cujo fato gerador ocorrera em 31/12/2000, aplicando-se o disposto no art. 150, § 4º do CTN, entendendo que o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para a constituição do crédito seria a data da ocorrência do seu fato gerador.

Com referência à contagem do prazo decadencial, duas são as regras estabelecidas mediante a participação do sujeito passivo, a saber: a primeira trata dos tributos lançados por homologação, onde o *dies a quo* é a data da ocorrência do fato gerador, caso tenha ocorrido o pagamento, ainda que parcial, ou mesmo que o pagamento não tenha ocorrido, sob o entendimento de que se estaria homologando a atividade exercida pelo obrigado (CTN, art. 150, § 4º). A segunda regra corresponde à regra geral para os tributos por declaração, onde o *dies a quo* é contado do primeiro dia do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

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 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). (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 acrescentados)

Ante o exposto e tendo em vista que, no caso sob análise, a ciência da autuação pelo sujeito passivo deu-se em 27/03/2006, sobrevivendo o acolhimento pela decisão recorrida da preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido em 31/12/2000, considero que de acordo com o art. 173, I, do CTN, inicia-se a contagem do prazo decadencial em 1º/01/2002, expirando-se em 31/12/2006. Como a autuação deu-se em 27/03/2006, não teria sido alcançada pela decadência.

Pelos motivos expostos, voto pelo provimento parcial do Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, para conhecer do recurso no que tange ao lançamento da multa isolada concomitante com a multa de ofício, exonerando-a por considerá-la indevida, e também para afastar a decadência e restabelecer o lançamento de ofício sobre fato gerador ocorrido em 31/12/2000, pela aplicação do art. 173, I do CTN.


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Redator Designado

