



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

**Processo nº** 11020.001897/2002-47  
**Recurso nº** 157.521 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-001.109 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 01 de agosto de 2011  
**Matéria** NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MARCOPOLLO S/A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 1997

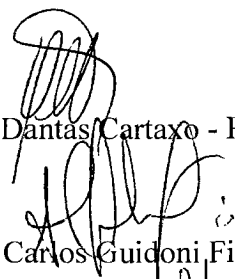
DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ART. 173, INCISO I, DO CTN. TERMO INICIAL. INTERPRETAÇÃO CONFORME RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC. IMPOSSIBILIDADE.

A contagem do prazo decadencial, na forma do art. 173, I, do CTN, deve se iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido efetuado o lançamento de ofício.

O disposto no art. 62-A do RICARF não implica o dever do julgador administrativo em reproduzir a decisão proferida em sede de recurso repetitivo, sem antes analisar a situação fática que ensejou a decisão do precedente judicial. A finalidade da disposição regimental é impedir que decisões administrativas sejam contrárias a entendimentos considerados definitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática prevista pelo art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil.

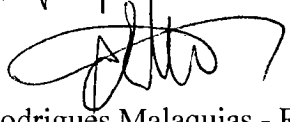
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Câmara a quo, para análise das demais razões de mérito, vencidos 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 Claudemir Rodrigues Malaquias.



Otacilio Dantas Cartaxo - Presidente.

Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.



Claudemir Rodrigues Malaquias - Redator Designado.

Editado em: 03 NOV 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 extinta Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes assim ementado:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Exercício: 1997*

*Ementa: **DECADÊNCIA** - o imposto sobre a renda é lançado segundo a modalidade por homologação. Assim, ressalvada a hipótese de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial é regido segundo as regras próprias dessa modalidade, mesmo na hipótese de lançamento de ofício suplementar.”*

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

*“Em procedimento de revisão de declaração de rendimentos, foi lavrado auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativamente ao ano-calendário de 1996, com o fito de reduzir IRPJ a 'compensar ou restituir no montante de R\$ 444.701,23, em razão de dois fundamentos: (i) lucro/ inflacionário realizado acumulado realizado a menor e (ii) juros sobre o capital próprio adicionado a menor.*

*O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 154 a 163.*

*Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa:*

*“Trata-se do auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ de fls. 01/12, relativo a redução do IRPJ a compensar ou a Ser restituído do ano de 1996, no valor total de R\$444.701,23 (ver fl. 04). A ciência à contribuinte ocorreu em 23/04/2002 (ver AR à fl. 153). A descrição dos fatos está complementada no Relatório Fiscal de fls. 13/23.*

*O procedimento fiscal, que teve origem em revisão da declaração de rendimentos, evidenciou a existência de duas infrações distintas, conforme descrito à fl. 02:*

- a) lucro inflacionário acumulado realizado a menor na demonstração do lucro real,.*
- b) juros sobre o capital próprio adicionado a menor na apuração do lucro real, configurando*

*transgressão ao limite estabelecido no art. 90 da Lei nº 9.249/1995.*

*A contribuinte impugnou o lançamento de ofício, tempestivamente, em 22/05/2002 (fls. 154/163).*

*Não houve impugnação, em relação ao item "a" acima.*

*Quanto ao item "b", houve a apresentação de preliminar de decadência e, no mérito, a alegação de que "o limite legal para dedutibilidade dos juros sobre capital próprio foi respeitado".*

*Fundamenta sua defesa no art. 29 da IN nº 93/97. Apresenta, à fl. 163, demonstrativo de cálculos, onde intenta demonstrar o acerto de seu procedimento."*

#### **DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU**

*A decisão recorrida (fls. 185 a 188) negou provimento à defesa, conforme as razões que se seguem.*

*Em relação ao lucro inflacionário, a impugnante reconheceu expressamente a procedência da autuação, conforme fl. 155.*

*Não reconhece a decadência por considerar que tal matéria está disciplinada exclusivamente no art. 173. A regra estampada no 'art. 150, § 4º, do CTN, não diz respeito à decadência, mas sim à extinção do crédito tributário.*

*Em relação aos juros, também negou provimento nos seguintes termos da ementa da decisão: "IRPJ. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. Não havia previsão legal, em 1996, para computar o Saldo de reservas de lucros para fins de apuração do limite de dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio. A autorização legal somente foi inaugurada com a edição da Lei nº 9.430/1996, cujos efeitos, neste particular, somente vigoraram a partir de 1997".*

#### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

*O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 191 a 204, no qual reafirma que acatou o lançamento relativamente ao ponto do lucro inflacionário e que procedeu aos ajustes necessários. Todavia, reitera as questões suscitadas na impugnação, quais sejam, (i) a decadência e (ii) o correto procedimento de dedução dos juros. Em relação a esse item, persiste na posição de que devem ser consideradas para aferição do limite de dedutibilidade, as reservas de lucros.*

*É o relatório."*



No que interessa a essa instância recursal, o acórdão acima ementado acolheu preliminar de decadência de créditos tributários cujos geradores ocorreram até 31.12.1996, em face da intimação da lavratura do lançamento ter ocorrido em 23.04.2002, 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.

Em sede de recurso especial, argüi a Fazenda Nacional contrariedade do acórdão recorrido ao art. 173, I do CTN e à iterativa jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça, no sentido de determinar a aplicação do art. 173, I do CTN aos casos de ausência de pagamento antecipado do tributo pelo contribuinte.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 103-0.388/2008 (fls.244/245)), ante a configuração potencial da alegada contrariedade à lei.

Foram apresentadas contra-razões.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop with a horizontal stroke extending to the right.

## Voto Vencido

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Relator

O recurso especial é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Cinge-se a controvérsia ao acolhimento pelo acórdão recorrido da preliminar de decadência para a constituição de créditos de IRPJ e reflexos, 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 inocorre, 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 (...).”*

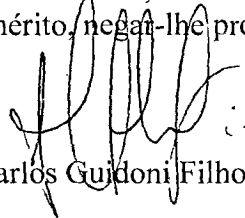
Portanto, consideradas (i) a novel disposição regimental; (ii) as datas de ocorrência do fato gerador do tributo (01.01.1996 a 31.12.1996); (iii) a data de ciência do lançamento (12.04.2002); e (iv) a inexistência de recolhimento antecipado pelo contribuinte, impõe-se o reconhecimento da decadência alegada 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 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 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. 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, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para, no mérito, negar-lhe provimento.



Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias, Redator Designado

Em que pesem as razões de decidir do eminente Relator, peço vênia para dele divergir quanto ao termo inicial na aplicação do disposto no art. 173, inciso I do CTN, em face do entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça ao julgar o recurso repetitivo representativo da controvérsia (Resp nº 973.733/SC, Rel. Min Luiz Fux).

O ilustre Relator sustenta em seu voto que o referido julgado, ao dar interpretação ao termo inicial para contagem do prazo previsto neste dispositivo, firmou entendimento no sentido de 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 (...).

Não obstante as consistentes razões aduzidas em seu voto, entendo de forma diferente, no sentido de que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é, efetivamente, o *“primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*, nos exatos termos da redação do aludido dispositivo.

As discussões no âmbito deste Colegiado consolidaram duas posições antagônicas acerca da interpretação e aplicação do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, o qual determina a reprodução das decisões definitivas de mérito, proferidas em sede de recurso processado segundo do rito do art. 543-C do Código de Processo Civil.

Segundo a primeira linha de pensamento, o art. 62-A exige a mera reprodução do acórdão firmado em recurso repetitivo pelo STJ. Deste modo, resta afastada a literalidade do art. 173, inciso I do CTN, segundo o qual, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o *“primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*, devendo prevalecer a assertiva constante do acórdão proferido no Resp nº 973.733/SC, Rel. Min Luiz Fux, no sentido de que o termo inicial é o *“primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado correspondente, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible.”*

O outro entendimento existente no âmbito desta Corte sustenta que a análise do contexto fático do acórdão do STJ e a finalidade do art. 62-A devem ser devidamente considerados para fins de aplicação do dispositivo, levando-se em conta, ainda, a própria jurisprudência daquela Corte, verificada conforme suas decisões posteriores sobre a mesma matéria. Na forma desta segunda linha, a qual reputo mais acertada, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é *“o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*, ou seja, nos precisos termos da redação do aludido art. 173, inciso I do CTN.

Ao contrário do defendido pelo ilustre Relator, entendo que o disposto no inteiro teor do acórdão do STJ não impede que o CARF continue a aplicar ao instituto da decadência no sentido adotado antes da alteração regimental que introduziu o art. 62-A, *verbis*:

*“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.”*

É perfeitamente aplicável ao caso o sentido teleológico do aludido dispositivo, o que permite seja feita uma análise mais ampla e técnica do precedente judicial, antes de reproduzi-lo automaticamente na decisão administrativa.

Com efeito, a finalidade da norma veiculada pelo art. 62-A é evitar que o litígio administrativo prossiga, inutilmente, no âmbito do Poder Judiciário, podendo acarretar prejuízos sucumbenciais à União, uma vez que, as instâncias judiciais inferiores não decidirão de forma divergente, em face do rito previsto no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC).

Assim, dada a força persuasiva dos acórdãos firmados sob o regime do art. 543-C do CPC, não seria de bom alvitre que o CARF decidisse pela manutenção da exigência, quando fosse certo o desfecho em sentido contrário na ação judicial ajuizada posteriormente.

Neste mesmo sentido é que se apresenta a norma contida no referido art. 62-A do RICARF, o qual, acertadamente buscou evitar que os acórdãos proferidos no âmbito desta Corte administrativa divirjam das decisões já consideradas definitivas nos órgãos judiciais, conforme a sistemática dos recursos repetitivos.

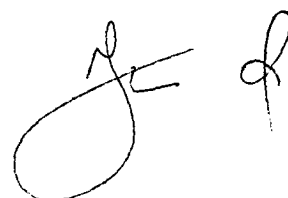
De fato, o sentido teleológico da aludida norma não traduz a ideia de que o julgador administrativo deve fazer simples cópia da decisão do Tribunal Superior, mormente quando manifestações posteriores da mesma Corte são em sentido diverso, refletindo que o entendimento exarado pelo acórdão proferido em sede do repetitivo não é aplicável indistintamente a todos os casos.

Desta forma, para dar concretude à finalidade do disposto no art. 62-A, ou seja, buscar-se uma decisão conforme a linha adotada pela jurisprudência dos órgãos judiciais, impõe-se a compreensão mais ampla teor daquela decisão. Deve ser afastada a simples reprodução (isolada) de seu texto decisório, dissociada de uma análise completa do precedente judicial.

Pois bem, nos caso dos autos, a análise detida do inteiro teor do acórdão, associada ao conhecimento das decisões que se seguiram reiteradamente da mesma Corte, revelam que a aludida decisão do STJ não colide com o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Em primeiro lugar, **é necessário verificar qual o contexto da argumentação** em que o Ministro relator proferiu a afirmação 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*”. Verifica-se com clareza que a manifestação neste sentido **vem em resposta às razões da Recorrente (INSS), conforme destacado no relatório do Ministro Luiz Fux, verbis:**

“(…)



Nas razões do especial, **sustenta a autarquia previdenciárias** que o acórdão hostilizado incorreu em violação dos artigos 150, § 4º, e 173, I, do CTN, uma vez que:

*‘Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, o prazo para a homologação do lançamento é de 5 (cinco) anos. Assim, como o prazo para a constituição do crédito tributário se inicia no primeiro dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o prazo de decadência, nos tributos sujeitos a lançamentos por homologação, inexistente o pagamento, é de 10 (dez) anos, e não 5 (cinco), como equivocadamente concluiu o Tribunal a quo.’* (destacou-se)

A Autarquia sustentava a tese de que o prazo previsto no art. 173, I do CTN, somente teria início após o decurso dos cinco anos para o lançamento por homologação, o que implicaria considerar o prazo de dez anos a contar da data do fato gerador.

Precisamente ante a esta alegação da Recorrente (INSS), o acórdão do STJ buscou refutar o entendimento de que o termo inicial da decadência para o lançamento de ofício somente se iniciaria após o lapso do prazo quinquenal para a homologação tácita, tendo assentado o seguinte:

“(…)

O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, *verbis*:

(…)

Assim é que 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 incore, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

(…)

Outrossim, impende assinalar 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 qu4e 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. (destacou-se)

O que resta claro das partes transcritas e destacadas do teor da decisão é que, ao mencionar que o *dies a quo*, segundo o art. 173, I, do CTN, corresponderia ao primeiro dia do exercício seguinte ao fato imponible, **quis o STJ afastar a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Código Tributário**. Este é o conteúdo assentado no acórdão, que se torna evidente com a leitura **completa** do parágrafo.

Deve-se ressaltar ainda que nenhum dos autores citados pelo acórdão (Alberto Xavier, Luciano Amaro e Eurico Marcos Diniz de Santi) defende que o termo inicial

para a contagem do prazo da decadência, de acordo com o art. 173, I, seja o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible. Isto torna prejudicada a compreensão do acórdão, no sentido do voto vencido, quando se toma o seu desfecho de forma não contextualizada.

Por fim, cumpre acrescentar que as decisões seguintes proferidas pelo Tribunal vem seguindo o entendimento ora defendido, em aparente contradição ao texto do aludido acórdão no recurso repetitivo. A contradição é apenas aparente, pois, consideradas no seu âmbito, as decisões não colidem com o disposto no art. 173, I do CTN.

De fato, as duas turmas que compõem a Primeira Seção do STJ, mesmo após o referido julgamento, vêm reiteradamente aplicando de forma correta o art. 173, I, do CTN, merecendo destaque a expressa referência de que este foi o entendimento assentado no aludido Resp nº 973.733/SC. Confira-se:

*“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 nº 973.733/SC, julgado em 12.08.2009, 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 nº 10.522/02, vigente à época da ocorrência dos fatos.*

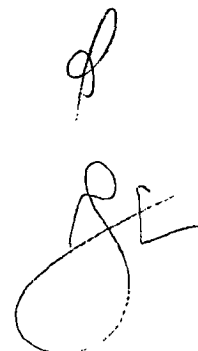
*Agravo regimental improvido.”*

*(AgRg no Resp 1219461/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 07.04.2011, Dje 14.04.2011) (destacou-se)*

A Primeira Turma da Primeira Seção do STJ, em sessão realizada quando o Min. Luiz Fux, ainda compunha o referido colegiado, manifestou o mesmo entendimento, *verbis*:

*“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. AGRAVO 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.”**

(AgRg no Resp 1050278/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, julgado em 22.06.2010, Dje 03.08.2010) (destacou-se)

Como se verifica das partes destacadas nas decisões acima, ambas as turmas da Primeira Seção do STJ vêm se manifestando no sentido de que, na forma art. 173, I, do CTN, o termo inicial para a contagem do prazo da decadência é sem dúvida **o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**, não se tratando, pois, de alteração no entendimento, mas espécie de “interpretação autêntica” do teor do acórdão do repetitivo, manifestada em sequência, pelos mesmos ministros daquela Corte.

Portanto, à luz destas considerações, deve ficar assentado o entendimento de que i) a contagem do prazo decadencial, na forma do art. 173, I, do CTN, deve se iniciar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido efetuado o lançamento de ofício; ii) o disposto no art. 62-A não implica o dever do julgador administrativo em reproduzir a decisão proferida em sede de recurso repetitivo, sem antes analisar a situação fática que ensejou a decisão do precedente judicial; e iii) a finalidade da disposição regimental é impedir que decisões administrativas sejam contrárias a entendimentos considerados definitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática prevista pelo art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil.

Por tais fundamentos e renovando o pedido de máxima vênia ao ilustre Relator, direciono meu voto no sentido de DAR provimento ao recurso Fazenda Nacional para afastar a decadência e determinar o retorno dos autos à Câmara *a quo*, para análise das demais razões de mérito.

É como voto.

Claudemir Rodrigues Malaquias, Redator Designado