



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

Processo nº 15374.000114/00-52
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.370 – 1ª Turma
Sessão de 04 de junho de 2012
Matéria IRPJ - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IMMUNO PRODUTOS BIOLÓGICOS E QUÍMICOS LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1994

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. 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)*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN com espeque no art. 7º, incisos I e II, do então vigente Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, Anexo II, de 25 de junho de 2007, o qual, no seu inciso I, dispõe que cabe recurso especial à PFN de decisão não unânime da Câmara quando *"for contrária à lei ou à evidência de prova"*, e, no inciso II, de decisões divergentes, tendo logrado seguimento à apreciação deste Colegiado apenas o questionamento baseado no inciso I supra, **cujo lançamento se dera sobre fatos geradores ocorridos nos meses de julho e novembro de 1994, tendo a ciência do auto de infração sido efetuada em 31/12/1999.**

A decisão guerreada, proferida pela extinta Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 103-23.437, sessão de 17/04/2008, no que diz respeito à questão posta à nossa apreciação está assim ementada (fls. 325):

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.*

Quanto ao Recurso Especial - RE baseado no acima citado inciso I, relativo à decadência, a controvérsia foi assim descrita pela recorrente:

4. (...) o acórdão recorrido acolheu o entendimento de que se operou a decadência do direito da Fazenda Nacional de efetuar o lançamento dos valores de IRPJ relativos a julho e novembro de 1994. (fls. 329)

Na descrição dos fatos do Auto de Infração, no item 2 – **AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO** (fls. 85 e 86) consta que o lançamento do IRPJ efetuado sobre fatos geradores ocorridos em 07/94 e 11/94 diz respeito a *exclusão indevida a título de compensação do saldo devedor da correção monetária complementar – dif. IPC/BTNF, em valor superior ao permitido pela legislação conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO E ESCLARECIMENTOS (...), não gerando tributação reflexiva em face da natureza da infração.*

A título informativo, com relação a essa mesma infração foram considerados ajustes do lucro líquido do exercício referentes a fatos geradores ocorridos em 12/1995 e em 12/1996, cujo lançamento foi mantido na decisão recorrida, não estando essa parte, obviamente, em discussão neste RE da PFN.

Consta da decisão de primeiro grau (fls. 189/190) que:

No caso dos autos, a apuração do IRPJ no ano-calendário de 1994 foi mensal, conforme declaração de fls. 178/182, e não foi apurado imposto de renda a pagar em qualquer dos meses, seja pela apuração de prejuízo no período, seja pela compensação de prejuízos de períodos anteriores. Assim, como não houve pagamento, não há fato homologável, havendo o deslocamento da norma de contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, I.

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 31/12/1999 (fl. 84). Logo, conclui-se que, pela norma do art. 173, I, do CTN, não ocorreu a alegada decadência dos valores relativos aos meses de julho e novembro de 1994, devendo ser apreciado o mérito.

Neste caso, considerou a recorrente que, tendo o fato gerador do IRPJ ocorrido em **31/12/1994**, o prazo decadencial passara a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao exercício de 1995, ou seja, a partir de 1º de janeiro de 1996, expirando-se esse prazo apenas em 31 de dezembro de 2001 (houve um equívoco na contagem dos cinco anos, sendo o correto, nessa contagem, considerar-se expirado em 31/12/2000), porquanto a contribuinte não efetuou o pagamento antecipado do IRPJ incidente sobre os rendimentos que adquiriu em 1994. Considerou a recorrente que tendo em vista a ciência do Auto de Infração ter-se dado em 31 de dezembro de 1999, não estaria o mesmo alcançado pela decadência quinquenal de que trata o art. 173, inciso I, do CTN.

O RE obteve seguimento parcial através do Despacho nº 103-0.061/2009 (fls. 394/396), tendo a recorrida apresentado contrarrazões às fls. 407/415, as quais leio em plenário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Relator.

Extraí-se do relatório que das duas inconformidades externadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN apenas a que se insurge contra a decadência do lançamento de ofício é que logrou seguimento, tendo o recurso especial se baseado no inciso I, do art. 7º, do então vigente Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, Anexo II, de 25 de junho de 2007, o qual dispõe que cabe recurso especial à PFN de decisão não unânime da Câmara quando "*for contrária à lei ou à evidência de prova*", **tendo o lançamento sido efetuado sobre fatos geradores ocorridos nos meses de julho e novembro de 1994, e a ciência do auto de infração se dado em 31/12/1999.**

Considerou a recorrente que o fato gerador do IRPJ ocorrera em 31/12/1994, passando a fluir o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao exercício de 1995, ou seja, a partir do dia 1º de janeiro de 1996, expirando-se esse prazo *apenas em 31 de dezembro de 2001* (corrigindo-se esse equívoco, a contagem seria até 31/12/2000), porquanto a *contribuinte não efetuou o pagamento antecipado do IRPJ incidente sobre os rendimentos que adquiriu em 1994*. Considerou a recorrente que tendo em vista que a ciência do Auto de Infração ocorrera em 31 de dezembro de 1999, não estaria o mesmo alcançado pela decadência quinquenal de que trata o art. 173, inciso I, do CTN.

Dessa forma, o supracitado art. 173, I, do CTN estaria sendo contrariado, pelo que, em se tratando de RE interposto com base no inciso I do dispositivo regimental acima referido, conheço do recurso.

Passemos assim à apreciação do inconformismo da recorrente quanto à decadência do lançamento do IRPJ sobre fato gerador que, na sua ótica, teria ocorrido em 31/12/1994, **tendo a ciência do auto de infração sido dada em 31/12/1999**, sendo que não foi apurado IRPJ a pagar em qualquer dos meses do ano de 1994, seja pela apuração de prejuízo nos períodos de mensais, seja pela compensação de prejuízos de períodos anteriores.

Inicialmente deve ser esclarecido que houve um equívoco por parte da recorrente ao entender que o fato gerador teria ocorrido em 31/12/1994, porquanto se a apuração do IRPJ do ano-calendário de 1994 foi mensal, conforme declaração de fls. 178/182, os fatos geradores teriam ocorrido nos meses de julho e novembro de 1994.

Verifica-se, ainda, que por não ter sido apurado imposto de renda a pagar em quaisquer dos meses do ano-calendário de 1994, inexistiu recolhimento de IRPJ nesses períodos mensais.

Acrescente-se, também, que pela natureza da infração (*exclusão indevida a título de compensação do saldo devedor da correção monetária complementar – dif. IPC/BTNF, em valor superior ao permitido pela legislação*) não foi gerada tributação reflexiva, sendo assim descabida a inferência recursal de que "*Na hipótese dos autos, o contribuinte não efetuou o pagamento antecipado do IRPJ incidente sobre os rendimentos que adquiriu em 1994, especificamente em relação aos meses de julho e novembro daquele ano...*" (fls. 336), porquanto não se tratou de rendimentos não tributados mas de exclusão indevida na apuração dos resultados tributáveis pelo IRPJ.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/12/2012 por FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Assinado digitalmente

em 13/12/2012 por FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Assinado digitalmente em 18/12/2012 por

OTACILIO DANTAS CARTAXO

Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Convém ressaltar que o lançamento referente a essa mesma infração efetuado com relação aos fatos geradores ocorridos em 12/1995 e 12/1996, considerados não decaídos, foram mantidos pela decisão recorrida, consoante fundamentos que se transcreve a seguir (fls. 321):

Mérito

Em relação ao excesso de dedução para os anos de 1995 e 1996 de diferença devedora relativa ao IPC/BTNF, calha destacar que deixar de aplicar lei vigente implica necessariamente o reconhecimento de sua inconstitucionalidade, o que é vedado a este Colegiado. Assim, correto está o lançamento ao aplicar as limitações de dedução estampadas na Lei nº 8.100/91, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.682/93.

Quanto à alegação de que o lançamento deveria ter considerado os efeitos de postergação de pagamento, é jurisprudência deste colegiado ser ônus da defesa comprovar que sua conduta redundou em mero diferimento, o que não foi realizado na impugnação nem em sede do recurso voluntário. Abaixo transcrevo acórdão ilustrativo específico sobre o tema: (...).

Vê-se, pois, que na análise do mérito a decisão recorrida manteve o lançamento, podendo-se concluir que igual sorte caberia a idêntica infração que aquele colegiado considerara alcançado pela decadência, relativa ao ano-calendário de 1994.

Voltemos agora nossas considerações à análise da questionada decadência.

Inicialmente exponho meu posicionamento a respeito dessa polêmica matéria em relação ao fato concreto sob análise, para, em seguida, discorrer sobre os porquês desse meu entendimento.

A meu ver, na ausência de pagamento antecipado de tributo e da inexistência de declaração constituidora de crédito tributário, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN. No presente caso, tendo os fatos geradores do IRPJ, calculado em bases mensais, ocorrido nos meses de julho e novembro de 1994, a contagem do prazo decadencial teve início, na conformidade do mencionado dispositivo do CTN, no primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, ou seja, **no primeiro dia do ano de 1995**, porquanto, se no mês seguinte a cada apuração do lucro real mensal já se poderia proceder ao lançamento de ofício, o primeiro ano seguinte é o de 1995.

Sendo assim, o lançamento poderia ser efetuado exatamente até o dia **31 de dezembro de 1999**, mesmo dia em que foi procedida a ciência do auto de infração (fls. 84), significando dizer que a mesma foi efetuada no último dia anterior à questionada caducidade do lançamento.

Para explicitar esse meu posicionamento, adoto e transcrevo os fundamentos do voto que proferi no Acórdão nº 9101-00.901, na sessão desta 1ª Turma da CSRF realizada no dia 28/03/2011, quando assim me pronunciei:

A propósito, nos julgamentos que tenho participado 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, sobrevivendo 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 impositivo, 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 impositivo”**, 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 sendo corretamente reiterado pelas duas Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ, que julgam matéria tributária, de cujas decisões merecem 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: AGRAVO 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. 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.

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)

Mantenho, pois, 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 ino

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 Andrigli, 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 sequência 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)

Por essas razões, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para considerar não alcançado pela decadência o lançamento de ofício procedido sobre os fatos geradores ocorridos em junho e novembro de 1994.

Considero que não seria o caso de se retornar os autos à instância *a quo* para o julgamento do mérito, haja vista que, conforme já asseverado, no julgamento de idêntico lançamento efetuado em relação aos fatos geradores ocorridos em 1995 e 1996, o mesmo foi mantido, sendo certo admitir-se que igual sorte caberia ao presente lançamento que se diferencia daquele apenas quanto ao ano em que a infração fora cometida, em 1994.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz