



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15956.000307/2007-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.498 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2015
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: CONTRIBUIÇÕES DESCONTADAS DOS SEGURADOS
Recorrente COOPERATIVA DE TRABALHO DOS PROFISSIONAIS DE AGRICULTURA - AGRICOOP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/12/2006

AUSÊNCIA DO TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO EFETUADO FORA DO DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O sujeito passivo teve ciência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) em 17 de janeiro de 2007, data em que ficou configurado o início do procedimento fiscal, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 588 da IN SRP 03/2005, na redação vigente à época.

Eventual irregularidade do MPF não vicia o procedimento, dada a sua natureza de instrumento de controle da Administração Tributária.

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. Inteligência da Súmula CARF nº 16.

É válido o lançamento quando não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FATOS GERADORES INFORMADOS EM GUIAS DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). PRESCRIÇÃO.

Na data do lançamento não havia previsão legal dispensando a constituição, pelo Fisco, do crédito tributário decorrente de fatos geradores informados em GFIP.

A interposição de recurso tem o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, impedindo a fluência do prazo prescricional, pois inibe a propositura da ação de execução por parte da Fazenda Pública.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, que votou pela nulidade do lançamento por vício material.

Julio César Vieira Gomes- Presidente

Luciana de Souza Espíndola Reis- Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente o Conselheiro Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 18-9.397 da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Santa Maria (RS), fl. 482-487, com ciência ao sujeito passivo em 22/09/2008, fl. 489-491, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOF) lavrado sob o Debcad nº 37.093.167-0, do qual o sujeito passivo tomou ciência pessoal em 29/06/2007, fl. 294.

De acordo com o relatório fiscal, fl. 290-294, o lançamento trata de exigência de contribuições destinadas à Seguridade Social, descontadas pela empresa das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados identificados nominalmente no Relatório de Lançamentos (RL), fl. 34-249, e agrupadas em levantamentos, conforme abaixo:

LEVANTAMENTO	PERÍODO	FATO GERADOR	ALÍQUOTA	OBS.
DS1	09/2002 A 13/2006	Remuneração dos segurados empregados	Variada	Contribuições descontadas e não recolhidas
DC1	04/2003 A 12/2006	Remuneração de segurados cooperados que prestaram serviços a outras empresas por intermédio da atuada	11%	Contribuições descontadas e não recolhidas
DC2	04/2003 A 12/2006	Remuneração de contribuintes individuais que prestaram serviços à atuada (cooperados que trabalharam na administração da cooperativa atuada, membros do conselho de administração, diretoria executiva e conselheiros vogais que não prestaram serviços a empresas por intermédio da atuada, mas receberam valores a título de abono) e pró-labore da cooperada presidente	11%	Contribuições descontadas e não recolhidas
DA1	04/2003 A 12/2006	Remuneração de Contribuinte Individual –Contador	11%	Contribuições descontadas e não recolhidas

Inconformada, a atuada impugnou o lançamento, fl. 413-424, sustentando, em síntese, decadência do período de 1999 a 2004 e invalidade do lançamento por ausência dos requisitos formais do auto de infração previstos no art. 10 do Decreto 70.235/72, notadamente pelo fato de o auto de infração ter sido lavrado fora do seu estabelecimento, ausência do Termo de Início de Fiscalização (TIAF) e indevida prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

A decisão de primeira instância considerou a impugnação improcedente. O julgado restou assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/12/2006

DECADÊNCIA - ILEGALIDADE NA PRORROGAÇÃO DO MPF - AUTUAÇÃO FORA DA EMPRESA.

A decadência deve seguir a orientação da Súmula Vinculante nº 08 que considerou inconstitucional os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

A falta do Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF não é motivo suficiente para tornar nulo o lançamento fiscal.

Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal sem conhecimento do sujeito passivo e com prazo superior a sessenta dias não sustenta nulidade.

É válido o documento lavrado fora do domicílio tributário do atuado.

Lançamento Procedente

Em 21/10/2008 a atuada interpôs recurso voluntário, fl. 499-511, apresentando seus fundamentos, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

Alega prescrição do direito de a Fazenda Pública cobrar o débito, sustentando que o crédito tributário foi constituído no momento da entrega da Guia de Recolhimento do FGTS (GFIP) pelo contribuinte.

Sustenta invalidade do lançamento em razão da ausência de Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIAF), documento indispensável segundo a IN SRP nº 23/2007. De acordo com este ato normativo, a dispensa do TIAF só é possível nos casos em que a documentação do contribuinte está à disposição do auditor fiscal no juízo falimentar onde tramitam os autos de falência, concorda ou liquidação judicial.

Segundo a recorrente, também invalida o lançamento o fato de o auto de infração ter sido lavrado fora do domicílio do sujeito passivo, em afronta ao art. 10 do Decreto 70.235/72, não devendo prevalecer a tese de facilitação e conveniência para a Administração Pública. Outro motivo de invalidação do ato administrativo suscitado é a indiscriminada prorrogação do procedimento fiscal e o descumprimento da obrigação de o Fisco informar o contribuinte acerca da prorrogação do procedimento administrativo e de lhe entregar o demonstrativo de emissão e prorrogação, conforme exigência prevista no § 2º do art. 13 da IN SRP 03/2005.

Argumenta que esses vícios causaram prejuízo à recorrente, que teve dificuldade para analisar a autuação.

Requer seja dado provimento ao recurso.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, os autos foram enviados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Recurso Voluntário

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

Invalidade do Lançamento. Cerceamento de Defesa. Inocorrência

A recorrente alega a existência de vícios no procedimento de fiscalização - ausência de Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF) e descumprimento de formalidades na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) - além de vício no ato administrativo do lançamento por ter sido lavrado fora do domicílio do sujeito passivo.

Entretanto, as alegações da recorrente não encontram verossimilhança nos autos.

O sujeito passivo teve ciência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) em 17/01/2007, fl. 281. Nessa época vigorava a redação original da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, a qual atribuía ao MPF o efeito de constituir o termo inicial do procedimento fiscal, e, por conseguinte, cessar a espontaneidade do sujeito passivo, conforme dispunha os §§ 2º e 3º do art. 588, abaixo transcrito:

Art. 588

...

§ 2º A ciência do MPF dá início ao procedimento fiscal, implicando a perda da espontaneidade do sujeito passivo referida no § 1º do art. 645. (Revogado pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 3º Após a ciência do MPF, a SRP não emitirá parecer em relação a consulta relativa às obrigações previdenciárias objeto de verificação no procedimento fiscal. (Revogado pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

...

Somente a partir de 02/05/2007, data da vigência da Instrução Normativa SRP nº 23, de 30/04/2007, que revogou os §§ 2º e 3º do art. 588 da IN SRP 03/2005 e introduziu o art. 591 naquele ato normativo, que o início do procedimento fiscal passou a dar-se com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIAF):

Art. 591 . O TIAF emitido privativamente pelo AFPS, no pleno exercício de suas funções, tem por finalidades cientificar o sujeito passivo de que ele se encontra sob ação fiscal e intimá-lo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento

das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do procedimento fiscal. (Redação dada pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007) (Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

Parágrafo único. Para o fim previsto no caput, considera-se documento aquele definido no inciso IV do parágrafo único do art. 606.

§ 1º Será dada ciência do TIAF ao sujeito passivo na forma prevista no art. 588. (Incluído pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 2º A ciência do TIAF dá início ao procedimento fiscal, implicando a perda da espontaneidade do sujeito passivo referida no §3º do art. 645. (Incluído pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 3º O sujeito passivo deverá apresentar a documentação e as informações no prazo fixado pelo AFPS, que será de, no máximo, dez dias úteis, contados da data da ciência do respectivo TIAF. (Incluído pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 4º A não apresentação dos documentos no prazo fixado no TIAF ensejará a lavratura do competente Auto-de-Infração, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades previstas em lei. (Incluído pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 5º Deverá constar do TIAF, se for o caso, a intimação para que o sujeito passivo libere ao AFPS documentos com vistas à extração de cópias reprográficas ou, se o sujeito passivo preferir, forneça as cópias necessárias à instrução do processo a ser instaurado. (Incluído pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 6º Para o fim previsto no caput, considera-se documento aquele definido no inciso IV do parágrafo único do art. 606. (Incluído pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

§ 7º Após a ciência do TIAF, a SRP não emitirá parecer em relação a consulta referente às obrigações previdenciárias objeto de verificação no procedimento fiscal. (Incluído pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007)

O transcurso da ação fiscal foi amparado por Mandados de Procedimento Fiscal (MPF), dos quais a recorrente foi devidamente intimada, fl. 282. O “Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF”, fl. 283, demonstra que o MPF teve validade até 24/08/2007, cobrindo todo o período da ação fiscal, que se encerrou em 25/06/2007, conforme Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF), devidamente cientificado ao sujeito passivo, f. 288-289.

Em suma, ficou evidenciado que o procedimento fiscal realizado na recorrente foi feito de acordo com a legislação vigente à época.

Não obstante isso, reputo conveniente mencionar que é pacífica a jurisprudência deste Conselho¹ no sentido de que eventual irregularidade do MPF não vicia o

¹ Ac. nº 1402-001.859, sessão de 23/10/2014, rel. Cons. Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ac. nº 2301-004.012, rel. Cons. Wilson Antônio de Souza Corrêa, sessão de 16/04/2014, Ac. nº 2301-004.169, rel. Cons. Natanael Vieira dos Santos, sessão de 07/10/2014.

procedimento, dada a sua peculiar natureza de instrumento de controle da Administração Tributária, criado para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Assim, se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Quanto à existência de vício de formalização do auto de infração, reputo-o inexistente.

Ficou consignado no auto de infração, fl. 02, que sua lavratura ocorreu em Ribeirão Preto-SP, no domicílio do sujeito passivo.

O Decreto 70.235/72 (PAF) não veda que a fiscalização seja realizada no âmbito interno, com base nos dados informados pelo próprio contribuinte, conforme previsão expressa do art. 10, no sentido de que a lavratura do auto de infração pode ser feita no local da verificação da infração, o que sabidamente inclui a sede da unidade da Receita Federal da jurisdição do contribuinte.

Além disso, por força e em consonância com esses preceitos legais, a matéria encontra-se pacificada na jurisprudência deste Conselho, por meio da Súmula CARF nº 6, que dispõe que “*É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte*”.

Em suma, o auto de infração foi lavrado com observância do disposto no art. 10 do Decreto 70.235/72.

A nulidade do lançamento, por ser ato extremo, só deve ser declarada quando presente prejuízo insuperável para o sujeito passivo, sobretudo quando o vício do ato lhe impede o exercício da ampla defesa e do contraditório, ou quando lesar o interesse público, conforme se extrai do art. 55 da lei 9.784/99, *contrario sensu*:

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

Na espécie não ficou configurado qualquer prejuízo, pois o relatório fiscal contém a descrição dos fatos imputados ao sujeito passivo, a identificação da origem dos valores lançados e do período, a fundamentação jurídica que embasou o lançamento, permitindo à recorrente contestar os fatos e os valores lançados.

Concluo que o lançamento contém os requisitos mínimos aptos a lhe garantir a presunção de certeza e liquidez, em harmonia com o art. 10 do Decreto 70.235/72 e art. 142 do Código Tributário Nacional.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade invocada.

Prescrição

A recorrente alega prescrição da pretensão punitiva por parte da Fazenda Pública, uma vez que o crédito tributário foi constituído há mais de cinco anos por meio de Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social (GFIP).

Consta do relatório Discriminativo Analítico de Débito (DAD) que o lançamento foi feito com base em informações declaradas pela recorrente em GFIP, tendo, a autoridade lançadora, concedido o benefício da redução de 50% da multa, nos termos do revogado § 4º do art 35 da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.876/99².

A GFIP foi instituída pela Lei 9.528/97, que alterou o art. 32 da Lei 8.212/91, regulamentado pelo art. 1º do Decreto 2.803/98, para servir de base de cálculo das contribuições devidas ao INSS e compor a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, conforme abaixo:

Lei 8.212/91

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

...

§ 2º As informações constantes do documento de que trata o inciso IV, servirão como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, bem como comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Decreto 2.803/98

² Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

...

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

...

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 1º A empresa é obrigada a informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto.

O efeito de constituir o crédito tributário declarado e não pago foi concedido à GFIP pelos atos normativos que regulamentaram a matéria ao longo do tempo, conforme abaixo:

Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, com vigência a partir de 01/04/2004:

Art. 651. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito do INSS:

I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), que é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento de confissão de dívida tributária;

...

Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005:

Art. 632. O crédito tributário, no âmbito da SRP, será constituído nas seguintes formas: (Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

...

II - por meio de confissão de dívida tributária, quando o sujeito passivo:

a) apresentar a GFIP e não efetuar o pagamento integral do valor confessado;

...

Esses atos normativos, entretanto, não dispensaram o Fisco de realizar o lançamento e a notificação do contribuinte antes de promover a inscrição na Dívida Ativa.

A dispensa de providências por parte do Fisco nos casos de lançamento por homologação decorrente de ato praticado pelo contribuinte foi, durante muito tempo, bastante duvidosa, tendo sido pacificada pela jurisprudência somente em 2010, quando o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula nº 436:

A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco.

No âmbito legislativo, após as alterações promovidas no § 2º do art. 32 da Lei 8.212/91 pela Medida Provisória 449, de 03 de dezembro de 2008, posteriormente

convertida na Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, a GFIP passou a ser reconhecida como documento suficiente para exigência do crédito tributário:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

...

III – prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei 11.941/2009).

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei 11.941/2009)

...

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei 11.941/2009).(g.n.)

Em decisão ao Recurso Especial nº 1.120.295-SP³, submetido ao rito dos recursos repetitivos, art. 543-C do CPC, o STJ definiu o termo *a quo* da prescrição nos casos de lançamento por homologação constituído por ato praticado pelo contribuinte, como sendo, em regra, a data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada ou a data da declaração, o que ocorrer por último, desde que não se verifiquem quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional, conforme ementa a seguir:

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL

REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE O FISCO COBRAR JUDICIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (IN CASU, DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS). PAGAMENTO DO TRIBUTO DECLARADO. INOCORRÊNCIA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA. PECULIARIDADE: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS QUE NÃO PREVÊ DATA POSTERIOR DE VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, UMA VEZ JÁ DECORRIDO O PRAZO PARA PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO

PRESCRICIONAL A PARTIR DA DATA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

O prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 658.138/PR, Rel. Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009; REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; e AgRg nos EREsp 638.069/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005). (g.n.)

A prescrição, causa extintiva do crédito tributário, resta assim regulada pelo artigo 174, do Código Tributário Nacional, verbis:

"Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

- I - pela citação pessoal feita ao devedor;
- II- pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)
- III pelo protesto judicial;
- IV- por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
- V- por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

A constituição definitiva do crédito tributário, sujeita à decadência, inaugura o decurso do prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário.

A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

O aludido entendimento jurisprudencial culminou na edição da Súmula 436/STJ, verbis:

"A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco."

6. *Conseqüentemente, o dies a quo do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a data do vencimento da obrigação tributária expressamente reconhecida.*

7.*In casu: (i) cuida-se de créditos tributários atinentes a IRPJ (tributo sujeito a lançamento por homologação) do ano-base de 1996, calculado com base no lucro presumido da pessoa jurídica; (ii) o contribuinte apresentou declaração de rendimentos em 30.04.1997, sem proceder aos pagamentos mensais do tributo no ano anterior; e (iii) a ação executiva fiscal foi proposta em 05.03.2002.*

8.*Deveras, o imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, independentemente da forma de tributação (lucro real, presumido ou arbitrado), é devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos (Lei 8.541/92 e Regulamento do Imposto de Renda vigente à época - Decreto 1.041/94).*

9.*De acordo com a Lei 8.981/95, as pessoas jurídicas, para fins de imposto de renda, são obrigadas a apresentar, até o último dia útil do mês de março, declaração de rendimentos demonstrando os resultados auferidos no ano-calendário anterior (artigo 56).*

10. *Assim sendo, não procede a argumentação da empresa, no sentido de que: (i) "a declaração de rendimentos ano-base de 1996 é entregue no ano de 1996, em cada mês que se realiza o pagamento, e não em 1997"; e (ii) "o que é entregue no ano seguinte, no caso, 1997, é a Declaração de Ajuste Anual, que não tem efeitos jurídicos para fins de início da contagem do prazo seja decadencial, seja prescricional", sendo certo que "o Ajuste Anual somente tem a função de apurar crédito ou débito em relação ao Fisco." (fls. e-STJ 75/76).*

11. *Vislumbra-se, portanto, peculiaridade no caso sub examine, uma vez que a declaração de rendimentos entregue no final de abril de 1997 versa sobre tributo que já deveria ter sido pago no ano-calendário anterior, inexistindo obrigação legal de declaração prévia a cada mês de recolhimento, consoante se depreende do seguinte excerto do acórdão regional:*

"Assim, conforme se extrai dos autos, a formalização dos créditos tributários em questão se deu com a entrega da Declaração de Rendimentos pelo contribuinte que, apesar de declarar os débitos, não procedeu ao devido recolhimento dos mesmos, com vencimentos ocorridos entre fevereiro/1996 a janeiro/1997 (fls. 37/44)."

12. *Conseqüentemente, o prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial da exação declarada, in casu, iniciou-se na data da apresentação do aludido*

documento, vale dizer, em 30.04.1997, escoando-se em 30.04.2002, não se revelando prescritos os créditos tributários na época em que ajuizada a ação (05.03.2002).

13. Outrossim, o exercício do direito de ação pelo Fisco, por intermédio de ajuizamento da execução fiscal, conjura a alegação de inação do credor, revelando-se incoerente a interpretação segundo a qual o fluxo do prazo prescricional continua a escoar-se, desde a constituição definitiva do crédito tributário, até a data em que se der o despacho ordenador da citação do devedor (ou até a data em que se der a citação válida do devedor, consoante a anterior redação do inciso I, do parágrafo único, do artigo 174, do CTN).

14. O Codex Processual, no § 1º, do artigo 219, estabelece que a interrupção da prescrição, pela citação, retroage à data da propositura da ação, o que, na seara tributária, após as alterações promovidas pela Lei Complementar 118/2005, conduz ao entendimento de que o marco interruptivo atinente à prolação do despacho que ordena a citação do executado retroage à data do ajuizamento do feito executivo, a qual deve ser empreendida no prazo prescricional.

15. A doutrina abalizada é no sentido de que:

"Para CAMARA LEAL, como a prescrição decorre do não exercício do direito de ação, o exercício da ação impõe a interrupção do prazo de prescrição e faz que a ação perca a 'possibilidade de reviver', pois não há sentido a priori em fazer reviver algo que já foi vivido (exercício da ação) e encontra-se em seu pleno exercício (processo). Ou seja, o exercício do direito de ação faz cessar a prescrição. Aliás, esse é também o diretivo do Código de Processo Civil:

Art. 219. A citação válida torna prevento o juízo, induz litispendência e faz litigiosa a coisa; e, ainda quando ordenada por juiz incompetente, constitui em mora o devedor e interrompe a prescrição.

§ 1º A interrupção da prescrição retroagirá à data da propositura da ação.'

Se a interrupção retroage à data da propositura da ação, isso significa que é a propositura, e não a citação, que interrompe a prescrição. Nada mais coerente, posto que a propositura da ação representa a efetivação do direito de ação, cujo prazo prescricional perde sentido em razão do seu exercício, que será expressamente reconhecido pelo juiz no ato da citação.

Nesse caso, o que ocorre é que o fator conduta, que é a omissão do direito de ação, é desqualificado pelo exercício da ação, fixando-se, assim, seu termo consumativo. Quando isso ocorre, o fator tempo torna-se irrelevante, deixando de haver um termo temporal da prescrição." (Eurico Marcos Diniz de Santi, in "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3a ed., Ed. Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 232/233)

16. Destarte, a propositura da ação constitui o dies ad quem do prazo prescricional e, simultaneamente, o termo inicial para sua recontagem sujeita às causas interruptivas previstas no artigo 174, parágrafo único, do CTN.

17. Outrossim, é certo que "incumbe à parte promover a citação do réu nos 10 (dez) dias subseqüentes ao despacho que a ordenar, não ficando prejudicada pela demora imputável exclusivamente ao serviço judiciário" (artigo 219, § 2º, do CPC).

18. Conseqüentemente, tendo em vista que o exercício do direito de ação deu-se em 05.03.2002, antes de escoado o lapso quinquenal (30.04.2002), iniciado com a entrega da declaração de rendimentos (30.04.1997), não se revela prescrita a pretensão executiva fiscal, ainda que o despacho inicial e a citação do devedor tenham sobrevivido em junho de 2002.

19. Recurso especial provido, determinando-se o prosseguimento da execução fiscal. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Essa decisão não transitou em julgado, não surtindo o efeito vinculante de que trata o art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF/MF⁴, aprovado pela Portaria MF 256, de 25 de junho de 2009.

De qualquer modo, entendo que o efeito vinculante conferido ao pronunciamento definitivo a respeito dessa questão ocorrerá somente em relação aos processos constituídos a partir da alteração do § 2º do art. 32 da Lei 8.212/91, promovida pela Medida Provisória 449, de 03 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, o que não é o caso do presente processo.

Sabe-se que a existência de causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a fluência do prazo prescricional, pois *"impede o Fisco de buscar em juízo a satisfação do crédito tributário, na medida em que a execução pressupõe título revestido não apenas de certeza e liquidez, mas também de exigibilidade"*⁵. E ainda:

"Suspensa a exigibilidade da exação, não há falar em curso do prazo de prescrição, uma vez que o efeito desse provimento é justamente o de inibir a adoção de qualquer medida de cobrança por parte da Fazenda." (STJ, 1ª T., REsp 542975/SC, TEORI ZAVASCKI, mar/06)

Portanto, no presente caso, dada a existência de causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário pela interposição de recurso pelo sujeito passivo⁶, o prazo prescricional somente começará a fluir após a constituição definitiva do crédito tributário, o

⁴ 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. (Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010).

⁵ PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado. Ver Comentário ao art. 174, parágrafo único, do CTN.

⁶ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

...

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

que se dará com a ciência do contribuinte acerca do resultado final do recurso, conforme art. 174 do CTN, aclarado pela jurisprudência do STJ⁷:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. FLUÊNCIA DO PRAZO PRESCRICIONAL. ART. 174 DO CTN. PRESCRIÇÃO AFASTADA. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 142 E 145 DO CTN E 170 DO CÓDIGO CIVIL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS N. 282 E 356 DO STF.

O prequestionamento dos dispositivos legais tidos como violados é requisito indispensável à admissibilidade do recurso especial.

À luz do art. 174, caput, do CTN, firmou-se o entendimento de que a constituição definitiva do crédito tributário, quando impugnado via administrativa, ocorre com a notificação do contribuinte do resultado final do recurso, e somente a partir daí começa a fluir o prazo prescricional de cinco anos para a cobrança do referido crédito. (g.n).

...

Em síntese, o lançamento em questão foi feito com base na legislação vigente à época da sua lavratura e a exigibilidade do crédito tributário está suspensa em razão da interposição do recurso, não havendo que se falar em prescrição.

Conclusão

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.**

Luciana de Souza Espíndola Reis.

⁷ REsp 468.139/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 27.6.2006, DJ 3.8.2006, p. 245.