



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

Processo n° 16327.000582/2009-28
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.743 – 1ª Turma
Sessão de 4 de abril de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CITIBANK DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1991

DECISÃO JUDICIAL IMPEDITIVA DE LANÇAMENTO. CONFIRMAÇÃO PELO TRF. REFORMA PELO STF. EFEITO DOS RECURSOS. CPC/1973, ARTS. 527, 558, 497 E 542. DECADÊNCIA AFASTADA.

A decisão judicial que antecipa efeitos da tutela - para impedir o lançamento tributário -, quando confirmada por decisão final em julgamento do recurso de apelação, atesta o efeito meramente devolutivo do recurso extraordinário. O efeito devolutivo decorre dos dispositivos processuais vigentes ao tempo dos fatos (CPC/1973, arts. 527, 558, 497 e 542).

Assim, afasta-se a decadência, pois a Receita Federal estava impedida de efetuar o lançamento até a decisão do Supremo Tribunal Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator), Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto - Relator

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela **Procuradoria da Fazenda Nacional** (doravante “**PFN**” ou “**recorrente**”), em que é recorrida **Citibank DTVM S/A** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrida**”), em face do acórdão n. **1101-000.774** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”).

O recurso especial versa sobre a possibilidade da contagem do prazo de decadência quando a autoridade fiscal se encontra impossibilitada de lançar o tributo em virtude de decisão judicial. O acórdão recorrido apresenta a seguinte descrição dos fatos (**e-fls. 539 a 541**):

"Por meio de ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte suso qualificado, foi apurada, conforme descrição fática contida nos autos de infração de fls. 114/116 e 123/125, suposta inobservância do regime de escrituração pertinente ao IRPJ e à CSLL, operada mediante exclusão, na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição, tocantes ao ano-calendário de 1991, de valores referentes ao saldo devedor da correção monetária atinente à diferença IPC/BTNF, nos termos do artigo 3º da Lei nº 8.200/91, alterado pela Lei nº 8.682/93, de um lado, e dos artigos 32 e seguintes do Decreto nº 332/91, de outro.

Segundo estresidos relatos, a irregularidade em questão cerrara amparo em medida liminar obtida, em 05.05.1992, nos autos do Mandado de Segurança nº 92.0046671-0. Sentença proferida no bojo do citado writ, datada de 14.09.1994, denegara, contudo, a segurança pleiteada, jogando por terra a antecipação de tutela jurisdicional alcançada.

Foi interposto Recurso de Apelação, então, pelo contribuinte, oportunamente provido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF-3). A União ingressou, posteriormente, com Recurso Extraordinário, direcionado ao Supremo Tribunal Federal — remédio ao qual se deu provimento, mediante aresto datado de 22.04.2004, transitado em julgado em 07.06.2004.

Em 04.09.1995, a autoridade fiscal já havia, de todo modo, lavrado autos de infração (Processo Administrativo nº 13805.005559/1995-10) em face do impetrante, para fim de constituir créditos de IRPJ, de CSLL e de ILL, incidentes à correção monetária excluída das correlatas bases impositivas, apuradas no ano-calendário de 1991. Reconheceu-se, na oportunidade, a suspensão da exigibilidade das cifras cobradas, nos termos do artigo 151, inciso IV, do CTN.

Em face desse AII, o contribuinte peticionou nos autos do indigitado Mandado de Segurança — àquele tempo, já em sede de Apelação —, alegando descumprimento de ordem judicial. O i. relator determinou, em tal cenário, o cancelamento dos autos de infração, enquanto perdurasse a discussão judicial.

Ciente dessa ordem, a autoridade fiscal a interpretou, por conta, como denotativa de singela suspensão do andamento das peças acusatórias, até decisão judicial final.

Finalmente, depois do trânsito em julgado do aresto exarado pelo Supremo Tribunal Federal, proferido em resposta ao Recurso Extraordinário interposto pela União, enviou o Fisco, ao contribuinte, carta-cobrança do crédito lançado de ofício.

Ocorre que, conforme relatório apostado a acórdão (fls. 30/31) da lavra do vetusto Primeiro Conselho de Contribuintes, gerado no âmbito do Processo Administrativo nº 13805.005559/1995-10, a autuada deixara, originalmente, de apresentar impugnação aos autos de infração exordiais, em razão de o cancelamento das peças acusatórias ter sido predeterminado pelo próprio relator da Apelação judicial interposta pelo contribuinte. Transitada em julgado a decisão que deu provimento ao Recurso Extraordinário da União, o contribuinte, depois de receber a relatada carta-cobrança, optou por opor, enfim, impugnação desfavorável às exigências de fronde.

A d. DEINF/SPO entendeu como imperiosa a reabertura de prazo para a exposição de instrumento impugnatório, permitindo ao contribuinte a apresentação da nova defesa. Todavia, a d. DRJ/SPO-1, revendo aquele ato, proferiu despacho diverso, informando inexistir previsão legal para a recontagem do interregno hábil para interposição de impugnação. Ato contínuo, de todo modo, a d. DEINF/SPO, escorada em despacho formalizado pela própria relatora do caso no âmbito da DRJ/SPO-1, excluiu a multa e o crédito referentes ao ILL, sob auspícios de essencial revisão de ofício do ato lançador.

Cientificada, a autuada opôs Recurso Voluntário ao extinto Primeiro Conselho de Contribuintes. Este órgão colegiado, mediante o Acórdão nº 101-96.965, declarou nulos os autos de infração administrados pelo Processo Administrativo nº 13805.005559/1995-10, ressaltando o direito do Fisco de efetuar novos lançamentos, dentro de prazo decadencial contado da data do trânsito em julgado da decisão que pôs termo ao Recurso Extraordinário da União.

A Fiscalização, então, recompôs o lucro real do ano-calendário de 1991, mediante adição do valor correspondente ao saldo devedor da diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF. Resultou disso IRPJ a pagar. Refez-se, no mais, conforme demonstrativo de fls. 105/106, o cálculo do imposto dedução nos anos-base de 1993 a 1998, considerando-se os efeitos da possível dedução da despesa de correção monetária especial — que, na forma da legislação em vigor, eram passíveis de ser aproveitados pelo sujeito passivo, A razão de 25% (vinte e cinco por cento), para 1993, e de 15% (quinze por cento), para o período compreendido entre 1994 e 1998.

Imputados os pagamentos efetuados a maior nos períodos citados, apurou-se o saldo devedor derradeiro de IRPJ, com base na Lei nº 8.200/91, na Lei nº 8.682/93 e no Decreto nº 332/91. A Fiscalização recompôs, ainda, a base de cálculo da CSLL, mediante adição do valor do resultado da correção monetária referida, com amparo no artigo 41 do Decreto nº 332/91 e na Lei nº 8.200/91. Chegou-se, com tal proceder, a saldo devedor da contribuição, passível de exigência, nos moldes do demonstrativo de fl. 124."

A DRJ julgou a impugnação administrativa parcialmente procedente, mantendo o lançamento em parte (**e-fls. 332 e seg.**). A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1991

AÇÃO JUDICIAL COM DECISÃO DEFINITIVA. COISA JULGADA.

Incabível qualquer pretensão de alteração do que foi determinado em decisão judicial transitada em julgado.

INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto n. 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em anulação ou cancelamento do auto de infração.

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Conforme art.173, II, do CTN, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos contados da data de decisão definitiva que houver anulado o lançamento anteriormente efetuado.

INCONSTITUCIONALIDADE.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas.

JUROS SELIC. MULTA DE OFÍCIO.

Juros e multa exigidos conforme a legislação de regência.

CSLL NÃO ESCRITURADA. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DE OFÍCIO DA CSLL DO LUCRO REAL.

Não escriturada no exercício fiscal competente, não pode ser deduzida a CSLL do lucro real.

VALORES APURADOS. VALORES TRANSPOSTOS NO AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO. PARCELA EXONERADA.

Exonera-se a parcela lançada, bem como a multa, correspondente a erro na transposição do demonstrativo dos valores apurados para o auto de razão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Data do fato gerador: 31/12/1991

AÇÃO JUDICIAL COM DECISÃO DEFINITIVA. COISA JULGADA

Incabível qualquer pretensão de alteração do que foi determinado em decisão judicial transitada em julgado.

INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em anulação ou cancelamento do auto de infração.

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Conforme art. 173, II, do CTN, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos contados da data de decisão definitiva que houver anulado o lançamento anteriormente efetuado.

INCONSTITUCIONALIDADE.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas.

JUROS SELIC. MULTA DE OFÍCIO.

Juros e multa exigidos conforme a legislação de regência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Nesse seguir, foi interposto recurso voluntário pelo contribuinte (**e-fls. 353 e seg.**), o qual, por unanimidade de votos, foi julgada procedente, para acolher a preliminar de decadência suscitada e, assim, cancelar os autos de infração lavrados (**e-fls. 538 e seg.**). O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1991

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO PARA FINS DE PREVENÇÃO. IMPEDIMENTO JUDICIAL. INÉRCIA FAZENDARIA.

O Fisco deve lavrar auto de infração para fins de prevenção da decadência. Na pendência de ordem judicial que impeça o lançamento de ofício, deve a Fazenda buscar a reforma do decisum, pela via recursal pertinente. Frente inércia a que deu causa o próprio agente lançador, assumiu os riscos da caducidade. Não se aplica, aqui, o critério de cômputo do artigo 173, inciso II, do CTN, uma vez não ter se demonstrado que o cancelamento judicial dos autos de infrações precedentes fora determinado pela averiguação de vício formal.

IRPJ. POSTERGAÇÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

A partir da vigência da Lei n.º 9.430/96, em caso de recolhimento de tributo realizado depois do período de competência (postergação do tributo), não é mais aplicável o método de imputação proporcional.

CSLL. DIFERENÇA DEVEDORA DA VARIAÇÃO IPC/BTNF. INDEDUTIBILIDADE JUNTO À BASE IMPONÍVEL.

O saldo devedor da parcela de correção monetária referente à diferença de variação, no ano-base de 1990, do IPC e do BTNF não pode ser deduzido da base de cálculo da CSLL, a teor do artigo 41 do Decreto nº 332/91.

INCONSTITUCIONALIDADE. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIG. SÚMULA CARP Nº 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Destaca-se o seguinte trecho do voto do i. Conselheiro Relator, *in verbis* (e-fls. 547 e 548):

Vejamos. Como explicado, o Fisco, ainda que suspensa a respectiva exigibilidade, deveria formalizar o crédito tributário, lançando-o de ofício se preciso fosse. Não deveria se cominar, em tal hipótese, qualquer multa punitiva. In casu, os primeiros autos de infração respeitantes A. matéria discutida ignoraram essa forma, haja vista terem sido produzidos de maneira a encampar todos os consectários legais. A correta determinação judicial do cancelamento de tais peças veio ladeada, todavia, pela ordenação in idiosa da impossibilidade de lavratura de quaisquer outras, enquanto não dirimido o Recurso de Apelação aviado pelo sujeito passivo.

Segundo também relatamos, essa decisão interlocutória deveria ter sido recorrida pela Fazenda, mediante Agravo de Instrumento. Tal medida, de império inegável, não foi adotada. Os agentes fiscais se sujeitaram, assim, por inércia ou por desídia, ao desmando do decisum encartado à fl. 17, ficando impedidos de lavrar autos de infração válidos. Claro que nada disso poderia ser imputado à ora recorrente; a não insurgência da Fazenda, tendente a restabelecer o direito de lançar com fins de prevenção da decadência, prejudicou, noutras palavras, apenas a esta, sem qualquer reflexo nocivo aos direitos do contribuinte.

Parece-nos óbvio, assim, que se perfez a decadência dos lançamentos em comento, concernentes ao ano-calendário de 1991, muito antes da lavratura do segundo grupo de autos de infração, formalizado nos idos do ano-calendário de 2009.

Cientificada das aludidas decisões, a PFN, tempestivamente, interpôs recurso especial, arguindo divergência de interpretação “**na parte em que reconheceu ocorrida a decadência do direito de lançar**” (fls. 574 e 575 e seg. do e-processo), o qual foi admitido integralmente por despacho (e-fls. 588 e seg.).

Em breve síntese, a PFN alega em seu recurso que:

- A decadência decorreria da inércia do agente que deveria realizar determinada conduta. No entanto, na situação em que há obstáculo judicial ou legal para a realização da conduta, não haveria como se falar em inércia, logo, o direito do agente não poderia decair;

- “Também se deve observar que o fato de a Fazenda não ter conseguido, no curso do Mandado Segurança, reverter aquela decisão interlocutória, **não muda o fato de que de 1995 até 2004 estava a fiscalização impedida de realizar aquele lançamento**”.

Cientificado, o contribuinte apresentou suas contrarrazões ao recurso especial da PFN (e-fls. 599 e seg.), na qual argumenta, em breve síntese, que:

- O recurso especial não deveria ser conhecido, já que os acórdãos trazidos como paradigmas tratariam de situações fáticas distintas do presente caso;
- A Fazenda Pública teria sido inerte, pois, a PFN deveria recorrer da decisão que o Fisco de lançar tributo. Não recorrendo, ela aceitou aquela proibição;
- O prazo decadencial não se interrompe e nem se suspende, nem mesmo por força de decisão judicial, portanto, o Fisco deveria ter realizado o lançamento dentro deste prazo;
- A decisão interlocutória no Mandado de Segurança não impedia a realização de novo lançamento, mas apenas que esse impusesse multa, logo, lançamento do tributo (com exigibilidade suspensa) sem imposição de multa não violaria a decisão;
- No caso do provimento do presente Recurso Especial, o processo deveria retornar à Turma *a quo* para que se analise as demais matérias alegadas, mas não analisadas.

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luís Flávio Neto – Relator

Em sede de contrarrazões, a recorrida requer não seja admitido o recurso especial, suscitando **(i)** distinções fáticas, atinente à peculiaridade do acórdão recorrido, que teria atribuído grande relevância à inércia da administração fiscal na contestação da decisão que determinou o cancelamento do AIIM e **(ii)** existência de tema autônomo não atacado pelo recurso especial, atinente ao entendimento do acórdão recorrido, de que o prazo decadencial para o novo lançamento dos tributos teria início com a preclusão recursal em face da decisão interlocutória que determinou o cancelamento do auto de infração.

Compreendo que não assiste razão à recorrida, devendo ser conhecido o recurso especial.

A questão trazida à CSRF consiste em saber qual o termo inicial para a contagem do prazo decadencial na hipótese de decisão judicial que impeça a lavratura de AIIM. Como se observa das ementas parcialmente reproduzidas abaixo, os acórdãos paradigmas analisaram, à semelhança do acórdão recorrido, qual o termo inicial para a contagem do prazo decadencial na hipótese de decisão judicial que impeça a lavratura de AIIM:

ACÓRDÃO CSRF Nº 01-03.279

“DECADÊNCIA - IMPEDIMENTO PARA EFETUAR O LANÇAMENTO - SUSPENSÃO DO PRAZO DECADENCIAL - LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA. - A existência de obstáculo judicial, legal, ou qualquer

outro motivo de força maior, que impeça a ação das autoridades fiscais para a formalização da exigência fiscal, impedirá ou suspenderá (conforme já tenha ou não começado a fluir) o curso do prazo previsto para a prática do ato administrativo de lançamento (Lei n.º. 3.470, art. 23 e RIR/80, art. 715). (Acórdão n.º. CSRF/01-0.434/84).

A concessão de liminar em mandado de segurança, impedindo a ação fiscalizadora em sentido amplo, enquanto não cassada, representa obstáculo judicial à formalização do lançamento e suspende a fluência do prazo de decadência previsto no CTN (Precedentes do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais).”

ACÓRDÃO Nº 107-06.394

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA IMPEDINDO A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO — Não pode subsistir Auto de Infração lavrado na vigência de medida judicial que, expressamente, proíbe essa providência da autoridade administrativa. Determinações judiciais da espécie, embora raras e inusitadas, devem ser revertidas com os remédios próprios, face a independência dos poderes da República.

DECADÊNCIA — A decadência se verifica quanto ao direito de lançar. O direito só pode ser exercido quando dele se dispõe. Se a administração pública está impedida de efetuar o lançamento não corre o prazo decadencial.”

Ademais, saber qual o termo inicial para a contagem do prazo decadencial na hipótese de decisão judicial que impeça a lavratura de AIIM inclui a questão se tal contagem teria início em face algum ato pertinente ao correspondente processo judicial, incluindo alguma decisão judicial que tenha determinado o cancelamento do auto de infração.

Nesse seguir, compreendo que o despacho de admissibilidade bem analisou o cumprimento dos requisitos para a interposição do recurso especial, razão pela qual o conheço.

Adentrando no mérito, transcrevo trecho do acórdão recorrido (**e-fls. 546 e seg.**), *in verbis*:

"Ainda assim, esta foi a conduta adotada pelo Fisco. Perante tal panorama, tem-se notícia de que a recorrente peticionou nos autos do Recurso de Apelação protocolizado, requerendo a anulação dos All's, por suposta inobservância de ordem judicial. O i. juiz relator do libelo apelatório, reconhecendo razão na insurgência do sujeito passivo, determinou, A época, o cancelamento das peças lançadoras, consoante vocábulo assim declinado (fl. 17):

"(..) Determinei a requisição destes autos, porquanto, a apelante, em petição de 22.09.95, alega ter o Departamento da Receita Federal em 04/09/95, lavrado auto de infração, intimando-a ao recolhimento, no prazo de 30 dias, do montante correspondente ao Imposto de Renda constante de fls. 373.

Diante do exposto, vislumbro o descumprimento à ordem judicial, posto que esta apelação foi recebida no efeito suspensivo e tenho como eivado de vício a lavratura do referido auto, uma vez que a matéria encontra-se 'sub judice'.

Destarte, por ser completamente nulo tal auto, de infração, determino o Cancelamento deste, até o julgamento da presente Apelação.

Registro que deve o Sr. Chefe do Departamento da Receita Federal abster-se de qualquer ato censório contra a apelante, até nova o determinação deste juízo.

Oficie-se ao Departamento da Receita Federal, comunicando o 'decisum'.

Decorrido o prazo para eventual interposição de recurso, devolvam-se os autos ao Douto Ministério Público Federal, para parecer, conforme já solicitado. (..)"

A nosso ver, andou bem o i. juiz do TRF-3 ao determinar o desfazimento daqueles primeiros autos de infração, porquanto evitados de vícios na mensuração dos lançamentos. Jamais se poderia, contudo, ordenar, no mesmo ato, que a Receita Federal se abstinhasse de lavrar outros instrumentos de imputação, sob pena de se estar, com isso, impedindo que o Fisco constituísse créditos tributários potencialmente legítimos, dentro do interregno decadencial. A ordenança jurisdicional comentada é ilegal e inconstitucional, e disso temos plena convicção. O cancelamento das primeiras peças lavradas não poderia ser acompanhada sendo da autorização para que o Fisco constituísse outras em seu lugar, para fins de prevenção da caducidade, sem consideração de quaisquer consectários punitivos.

De todo modo, certo é que aquela decisão interlocutória, merecedora de severas reprimendas, poderia e deveria ter sido desafiada pela d. Procuradoria da Fazenda Nacional, mediante interposição de Agravo de Instrumento. Inexiste, contudo, relato de que isto tenha ocorrido; em verdade, tudo o que sabemos é que a autoridade fazendária, devidamente oficiada daquele comando judicial, optou por se quedar inerte, interpretando o decisum, por seu risco, como indicativo de "sobrestamento" do curso do processo administrativo de exigência.

Ora, o silêncio fazendário é inescusável. Ao não infirmar a decisão copiada à fl. 17, prostrou-se a Fazenda sob o jugo de mandamento judicial ilícito. A nulificação dos autos de infração primeiramente lavrados poderia até não ser revertido, mas deveria o Fisco ter buscado, em superiores instancias, o reconhecimento da possibilidade de formalização de outros All's, devidamente expurgados das multas sancionadoras, capazes de obstar o aperfeiçoamento da caducidade.

Ao não recorrer do decisum, deixando que se perfizesse a coisa julgada, o ente lançador permitiu aperfeiçoar, de um lado, o cancelamento das primeiras peças imputacionais, e, de outro lado, a impossibilidade de lavratura de novos instrumentos, enquanto não julgado o Recurso de Apelação manejado perante o TRF-3.

Depois de transitado em julgado o acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento do Recurso Extraordinário interposto pela Unido, o Fisco intentou revigorar as primeiras cartulas de acusação, encaminhando missivas de cobrança ao contribuinte. Impugnadas em vão as exigências, foi a controvérsia dirimida somente pelo extinto Primeiro Conselho de Contribuinte (fls. 29/37), em julgamento ao Recurso Voluntário movimentado pelo sujeito passivo, no curso do Processo Administrativo nº 13805.005559/1995-10. Na oportunidade, aquele colegiado, por maioria de votos, entendeu terem sido irremediavelmente nulificados os All's exordiaes, por determinação do TRF-3, resguardando-se aos agentes fazendários o direito de constituir outros autos de infração, dentro de prazo decadencial supostamente iniciado "a partir do transito em julgado da ação judicial".

Três questões devem ser respondidas para a solução do caso concreto: **i)** qual a extensão da decisão judicial; **ii)** até quando vigorou a decisão judicial em questão; **iii)** como deve ser realizada a contagem do prazo de decadência em face de decisão judicial dessa natureza.

Quanto **questão da extensão**, compreendo que a decisão judicial impedia que a autoridade fiscal realizasse o lançamento tanto dos tributos discutidos no respectivo mandado de segurança quanto das penalidades pelo seu não recolhimento. Compreendo que a expressão

"qualquer ato censório" foi utilizada para se referir a autuações fiscais para a imposição de tributos e penalidades relacionados ao tema em discussão judicial. Ou seja, a restrição imposta não se referia apenas às penalidades. Isso fica evidenciado pela determinação para o cancelamento do AIIM como um todo, sem distinção de multas e tributos:

“Determinei a requisição destes autos, porquanto, a apelante, em petição de 22.09.95, alega ter o Departamento da Receita Federal em 04/09/95, lavrado auto de infração, intimando-a ao recolhimento, no prazo de 30 dias, do montante correspondente ao Imposto de Renda constante de fls. 373.

Diante do exposto, vislumbro o descumprimento ordem judicial, posto que esta apelação foi recebida no efeito suspensivo e tenho como eivado de vício a lavratura do referido auto, uma vez que a matéria encontra-se sub judice

(...)

Destarte, por ser completamente nulo tal auto, de infração, determino o Cancelamento deste, até o julgamento da presente Apelação.

Registro que deve o Sr. Chefe do Departamento da Receita Federal abster-se de qualquer ato censório contra a apelante, até nova o determinação deste juízo”.

Ainda que se possa compreender não ter sido acertada a decisão interlocutória em questão, inclusive em face da não interposição de recurso pela União, esta deveria ser observada. Surge, então, a **questão quanto à eficácia temporal da decisão judicial** que impedia que administração fiscal realizasse o lançamento tributário.

É fundamental observar que o i. magistrado proferiu decisão interlocutória que impedia lançamentos tributários “**até o julgamento da presente Apelação**”. Essa limitação temporal da eficácia da norma individual e concreta, que impedia a atuação da administração fiscal, constou expressamente no texto da decisão interlocutória sob análise. Note-se que o acórdão de apelação não fez referência a impedimentos da administração fiscal para o exercício de sua competência para a lavratura de autos de infração, mesmo se motivados para a prevenção da decadência.

O impedimento para que a administração fiscal realizasse novo lançamento tributário, portanto, perdurou até a prolação do acórdão do recurso de apelação (1996).

Quanto à **terceira questão acima suscitada**, compreendo que a contagem do prazo decadencial deve ter início a partir do momento em que o impedimento judicial para o lançamento tributário deixar de existir. Antes disso, nenhuma inércia pode ser imputada à administração fiscal, razão pela não há que se falar em fruição do prazo de decadência. No caso, embora tal impedimento tenha deixado de existir em 1996, o lançamento tributário objeto dos presentes autos apenas foi realizado em 05.06.2009, portanto, ultrapassado em muito o prazo decadencial.

Nesse seguir, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial.

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto

Voto Vencedor

Conselheira Cristiane Silva Costa, Redatora

Com a devida vênia, divirjo do entendimento do Relator conforme razões que serão expostas a seguir.

A decisão judicial que impediu o lançamento de tributo e multa foi proferida pelo Juiz Relator Persio Lima, nos autos do recurso de apelação nº 95.03.36992-4, nos seguintes termos:

(...) Determinei a requisição destes autos, porquanto, a apelante, em petição de 22.09.95, alega ter o Departamento da Receita Federal em 04/09/95, lavrado auto de infração, intimando-a ao recolhimento, no prazo de 30 dias, do montante correspondente ao Imposto de Renda constante de fls. 373.

Diante do exposto, vislumbro o descumprimento ordem judicial, posto que esta apelação foi recebida no efeito suspensivo e tenho como eivado de vício a lavratura do referido auto, uma vez que a matéria encontra-se "sub judice"

Destarte, por ser completamente nulo tal auto, de infração, determino o Cancelamento deste, até o julgamento da presente Apelação.

Registro que deve o Sr. Chefe do Departamento da Receita Federal abster-se de qualquer ato censório contra a apelante, até nova o determinação deste juízo (...). (grifo nosso)

É importante colacionar a íntegra da decisão, para evidenciar que tal decisão impedia tanto o lançamento tributário da penalidade, quando do tributo. Nesse sentido, compartilho do entendimento do Relator no sentido da extensão da decisão judicial impedir o lançamento de toda a exigência tributária (tributo e penalidades).

A divergência com o entendimento do Conselheiro Relator - e parte do Colegiado que o acompanhou - refere-se aos efeitos desta decisão após o julgamento do recurso de apelação pela Turma do Tribunal Regional Federal, por força de dispositivos processuais que serão a seguir tratados. Lembro que o Relator entendeu que o impedimento ao lançamento persistiu apenas até o julgamento da apelação, limitação temporal fundada nos termos da decisão do Juiz Relator em sua decisão interlocutória (que menciona "*deve o Sr. Chefe do Departamento da Receita Federal abster-se de qualquer ato censório contra a apelante, até nova o determinação deste juízo*").

Ocorre que a decisão do Juiz Relator tem natureza de antecipação de tutela, tendo sido confirmada pelo acórdão da Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região (TRF). Assim, os efeitos da decisão persistiram até a reforma do acórdão do TRF pelo Supremo Tribunal Federal.

Destaco ementa do acórdão do Tribunal Regional Federal Federal, publicado em 13/08/1996, nos autos da apelação nº 95.03.036992-4 (CNJ nº 0046671-76.1992.4.03.6100):

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LEI Nº 8.200/91, ART. 3º, INCISO I, CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO DE 1990. IPC. DEDUÇÃO PARCELADA. INCONSTITUCIONALIDADE. DECADÊNCIA DA IMPETRAÇÃO. SENTENÇA "CITRA PETITA". ANULAÇÃO DEPENDE DE PROVOCAÇÃO DA PARTE.

- Não se opera a decadência em mandado de segurança preventivo, por estar a lesão temida sempre presente, em um renovar constante.

- O mandado de segurança não pode ser obstaculizado se objetiva a garantia de direitos ameaçados ou lesados por ato de autoridade.

- A anulação da sentença que decide menos que o pedido depende de provocação da parte.

- O órgão especial desta Corte, em 28/09/95, reconheceu a inconstitucionalidade da disposição constante do inciso I do art. 3º da Lei nº 8.200/91, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade na Remessa "Ex Officio" nº 94.03.47561-7.

-Preliminares rejeitadas. Apelação provida.

O Supremo Tribunal Federal reformou a decisão do TRF, em decisão da qual foi intimada a Procuradoria da Fazenda Nacional em 21/05/2004, como menciona a própria Recorrida em suas contrarrazões.

Pois bem.

A antecipação de tutela em primeira instância (ao tempo dos fatos tratados nestes autos) era disciplinada pelo artigo 273, do Código de Processo Civil (Lei 5.869/1973), *verbis*:

Art. 273. O juiz poderá, a requerimento da parte, antecipar, total ou parcialmente, os efeitos da tutela pretendida no pedido inicial, desde que, existindo prova inequívoca, se convença da verossimilhança da alegação e: (Redação dada pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

I - haja fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação; ou (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

II - fique caracterizado o abuso de direito de defesa ou o manifesto propósito protelatório do réu. (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 1º Na decisão que antecipar a tutela, o juiz indicará, de modo claro e preciso, as razões do seu convencimento. (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 2º Não se concederá a antecipação da tutela quando houver perigo de irreversibilidade do provimento antecipado. (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 3º A execução da tutela antecipada observará, no que couber, o disposto nos incisos II e III do art. 588. (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 3º A efetivação da tutela antecipada observará, no que couber e conforme sua natureza, as normas previstas nos arts. 588, 461, §§ 4o e 5o, e 461-A. (Redação dada pela Lei nº 10.444, de 7.5.2002)

§ 4º A tutela antecipada poderá ser revogada ou modificada a qualquer tempo, em decisão fundamentada. (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 5º Concedida ou não a antecipação da tutela, prosseguirá o processo até final julgamento. (Incluído pela Lei nº 8.952, de 13.12.1994)

§ 6º A tutela antecipada também poderá ser concedida quando um ou mais dos pedidos cumulados, ou parcela deles, mostrar-se incontroverso. (Incluído pela Lei nº 10.444, de 7.5.2002)

§ 7º Se o autor, a título de antecipação de tutela, requerer providência de natureza cautelar, poderá o juiz, quando presentes os respectivos pressupostos, deferir a medida cautelar em caráter incidental do processo ajuizado. (Incluído pela Lei nº 10.444, de 7.5.2002)

Desde a Lei nº 10.352/2001, a sentença (primeiro grau) que confirmasse a tutela implicaria na atribuição de efeito meramente devolutivo ao recurso de apelação, nos termos do artigo 520, VII, do CPC/1973:

Art. 520. A apelação será recebida em seu efeito devolutivo e suspensivo. Será, no entanto, recebida só no efeito devolutivo, quando interposta de sentença que: (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973) (...)

VII - confirmar a antecipação dos efeitos da tutela; (Incluído pela Lei nº 10.352, de 26.12.2001)

O CPC/1973 também tratava da possibilidade de deferimento de antecipação de tutela em recursos de apelação, na forma tratada pelos artigos 527 e 558, parágrafo único:

Art. 527. Recebido o agravo de instrumento no tribunal, e distribuído incontinenti, o relator: (Redação dada pela Lei nº 10.352, de 26.12.2001)

III - poderá atribuir efeito suspensivo ao recurso (art. 558), ou deferir, em antecipação de tutela, total ou parcialmente, a pretensão recursal, comunicando ao juiz sua decisão; (Redação dada pela Lei nº 10.352, de 26.12.2001)

Art. 558. O relator poderá, a requerimento do agravante, nos casos de prisão civil, adjudicação, remição de bens, levantamento de dinheiro sem caução idônea e em outros casos dos quais possa resultar lesão grave e de difícil reparação, sendo relevante a fundamentação, suspender o cumprimento da

*decisão até o pronunciamento definitivo da turma ou câmara.
(Redação dada pela Lei nº 9.139, de 30.11.1995)*

Parágrafo único. Aplicar-se-á o disposto neste artigo as hipóteses do art. 520. (Redação dada pela Lei nº 9.139, de 30.11.1995)

Finalmente, os artigos 497 e 542, do CPC/1973 evidenciavam que o recurso especial e o recurso extraordinário não teriam efeito suspensivo, mas apenas o efeito devolutivo:

Art. 497. O recurso extraordinário e o recurso especial não impedem a execução da sentença; a interposição do agravo de instrumento não obsta o andamento do processo, ressalvado o disposto no art. 558 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 8.038, de 25.5.1990)

Art. 542. Recebida a petição pela secretaria do tribunal, será intimado o recorrido, abrindo-se-lhe vista, para apresentar contra-razões. (Redação dada pela Lei nº 10.352, de 2001)

§ 1º Findo esse prazo, serão os autos conclusos para admissão ou não do recurso, no prazo de 15 (quinze) dias, em decisão fundamentada. (Incluído pela Lei nº 8.950, de 1994)

§ 2º Os recursos extraordinário e especial serão recebidos no efeito devolutivo. (Incluído pela Lei nº 8.950, de 1994)

Se em primeira instância, a confirmação da tutela por decisão final (sentença) ocasionava a atribuição de efeito meramente devolutivo ao recurso cabível (apelação), com mais razão, a antecipação de tutela (no segundo grau), confirmada por decisão da Turma do TRF atestava o efeito meramente devolutivo do recurso (especial ou extraordinário).

Nesse panorama, considerando que a Turma do TRF confirmou a decisão do Juiz Relator - mesmo que implicitamente, na medida em que julgou o recurso em favor do contribuinte - o impedimento ao lançamento tributário (tributo e multa) persistiu até a reforma da decisão do TRF pelo Supremo Tribunal Federal.

Por tais razões, voto por **dar provimento ao recurso especial da Procuradoria.**

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa