



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.721410/2021-39
ACÓRDÃO	1402-007.639 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de fevereiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	VALE S.A.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - PRESSUPOSTOS - RICARF - INOCORRÊNCIA.

Devem ser rejeitados os Embargos de Declaração interpostos, quando inócidentes os pressupostos regimentais (necessidade de suprir dúvida, contradição ou omissão constante na fundamentação do julgado).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar os embargos de declaração. Vencidos os Conselheiros Sandro de Vargas Serpa e Alexandre Iabrudi Catunda. .

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Rafael Zedral, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Ricardo Piza di Giovanni, Gustavo de Oliveira Machado (substituto (a) integral), Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se na origem de Auto de Infração com o objetivo de exigir da Embargada crédito tributário do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”), supostamente devido nos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, decorrente de glosa dos valores deduzidos a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”) da apuração do lucro real.

Nesses anos-calendário, a Recorrente deduziu a CSLL da base de cálculo do IRPJ por estar amparada por decisão judicial transitada em julgado nos autos da ação ordinária n. 0010717-73.1998.4.02.5101, dedução essa considerada indevida pela fiscalização.

Em suma, a Fiscalização lavrou auto de infração por entender que, em razão do julgamento (não definitivo) de procedência da ação rescisória n. 0001869-93.2006.4.02.0000 pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região (“TRF2”), a Embargada teria deixado de estar amparada pela decisão transitada em julgado na ação ordinária nº 0010717-73.1998.4.02.5101. Desse modo, a Embargada foi notificada em 29.11.2021 sobre a lavratura de auto de infração para cobrança de IRPJ referente aos anos-calendários de 2011, 2012 e 2013.

Após a apresentação de impugnação, a DRJ-01 reconheceu a extinção do crédito tributário pela decadência, já que o Fisco deveria ter realizado o lançamento para prevenir a decadência durante o curso da ação rescisória; não tendo essa precaução sido adotada e tendo transcorrido mais de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, o crédito tributário foi integralmente fulminado pela decadência.

A decisão foi submetida a recurso de ofício, que foi negado provimento sob fundamento de que o crédito tributário em questão está extinto, tendo em vista que o Fisco não realizou lançamento para prevenir a decadência.

Confira-se a ementa e a parte dispositiva do Acórdão nº 1402-006.934:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO.

Deve ser conhecido o Recurso de Ofício quando o crédito tributário, em decisão de primeira instância, exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), na data de apreciação em segunda instância, conforme estabelecem a Portaria MF nº 02/2023 e Súmula CARF nº 103.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

ACÓRDÃO TRANSITADO EM JULGADO. AÇÃO RESCISÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É permitido ao Fisco, visando prevenir a decadência, lavrar auto de infração para constituir crédito tributário que deixou de ser recolhido por força de acórdão transitado em julgado, mas que foi objeto de ação rescisória interposta pela Fazenda Nacional. Logo, o ajuizamento de ação rescisória pela União não impede o lançamento do tributo”

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício, vencidos o Relator e o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone que davam provimento para afastar a decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à DRJ para análise do mérito. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

A Fazenda Nacional, aduzindo a existência dos seguintes vícios. no voto-vencedor condutor do Acórdão nº 1402-006.934, cujas alegações podem ser assim resumidas:

- i. Obscuridade, quanto ao trecho do v. acórdão que afirma que a decisão judicial transitada em julgado em favor da Requerente seria transitória;
- ii. Contradição, quanto ao trecho do acórdão que afirma que “considerando, também, que a propositura da ação rescisória não impede o cumprimento da decisão rescindenda, ressalvada a concessão de tutela provisória, nos termos do artigo 969 do CPC, a RFB não estava impedida de realizar o lançamento para a prevenção da decadência no curso da ação rescisória”, e, por fim,
- iii. Contradição, quanto à menção ao art. 63 da Lei 9430, de 27.12.1996, pelo voto-vencedor, tendo em vista que não se estaria diante de hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas de decisão transitada em julgada que é objeto de ação rescisória.

Às e-fls. 5902-5913, a Embargada peticionou nos autos procurando demonstrar que os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional “revelam mero inconformismo da Embargante em relação ao conteúdo da decisão, com a pretensão de rediscutir o mérito do v. acórdão embargado, diante da ausência de vícios no v. acórdão e requereu a rejeição dos feitos embargos.

Ocorre que, às e-fls. 5923-5930, por meio do Despacho de Admissibilidade “Despacho nº 1402-000.001), os embargos da PGFN foram acolhidos para fins de apreciação da obscuridade e contradições arguidas, conforme será melhor explicado.

A Embargada, às e-fls. 5934-5940 apresentou memoriais
Em seguida, os autos vieram para apreciação dos r. embargos de declaração.
É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora

PRESSUPOSTOS LEGAIS DE ADMISSIBILIDADE

O processo eletrônico foi encaminhado à Fazenda Nacional em 14 de agosto de 2024, conforme despacho de e-fls. 5885. Nos termos do artigo 134 do RICARF, o Procurador da Fazenda Nacional será considerado intimado pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de trinta dias, contado da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, salvo se antes dessa data o Procurador se der por intimado mediante ciência nos autos. Como os autos retornaram ao CARF em 9 de setembro de 2024, os embargos apresentados devem ser considerados tempestivos.

Portanto, os Embargos de Declaração são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

DA ANÁLISE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Conforme já relatado, em linhas gerais, nos anos de 2011 a 2013 a Recorrida deduziu a CSL da base de cálculo do IRPJ por estar amparada por decisão judicial transitada em julgado nos autos da ação ordinária n. 0010717-73.1998.4.02.5101.

De acordo com a fiscalização, a dedução promovida pela Embargada seria indevida pois, com o julgamento - não definitivo, frise-se desde já - de procedência da ação rescisória n. 0001869-93.2006.4.02.0000 pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF2), que se deu em 18.11.2019, a Embargada supostamente deixou de estar amparada pela decisão transitada em julgado na ação ordinária n. 0010717- 73.1998.4.02.5101. Daí a lavratura de auto de infração, em 2021, para exigir o IRPJ dos anos de 2011, 2012 e 2013.

A DRJ e esta C. Turma Julgadora, no entanto, corretamente reconheceram que, em 2021, estava decaído o direito de o Fisco lavrar auto de infração para exigir o IRPJ relativo aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, cancelando autuação.

Entretanto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) opôs embargos de declaração do acórdão que negou provimento ao Recurso de Ofício, reconhecendo que a decisão prolatada pela DRJ corretamente reconheceu que, em 2021, estava decaído o direito de o Fisco lavrar auto de infração para exigir o IRPJ relativo aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, cancelando a autuação.

A PGFN alegou a existência dos seguintes vícios:

- (i) **Obscuridade**, quanto ao trecho do v. acórdão que afirma que a decisão judicial transitada em julgado em favor da Embargada seria transitória;
- (ii) **Contradição**, quanto ao trecho do acórdão que afirma que “considerando, também, que a propositura da ação rescisória não impede o cumprimento da decisão rescindenda, ressalvada a concessão de tutela provisória, nos termos do artigo 969 do CPC, a RFB não estava impedida de realizar o lançamento para a prevenção da decadência no curso da ação rescisória”, e, por fim,
- (iii) **Contradição**, quanto à menção ao art. 63 da Lei 9430, de 27.12.1996, pelo voto-vencedor, tendo em vista que não se estaria diante de hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas de decisão transitada em julgada que é objeto de ação rescisória.

Referidos embargos da PGFN foram admitidos, (e-fls. 5923-5930 - Despacho de Admissibilidade), nos seguintes termos:

“(…)

Como visto, aduz a Embargante que a decisão teria incorrido em diversos vícios, que serão apreciados a seguir.

Alega a interessada que o acórdão padeceria de obscuridade, ao afirmar que a decisão transitada em julgado seria transitória. Defende a Embargante que essa premissa está completamente equivocada.

Passo à análise dos embargos e da decisão combatida.

Pois bem, a respeito, o voto vencedor do Acórdão embargado pontuou (os eventuais destaques foram acrescidos):

*Portanto, o que está em discussão neste julgamento não é o mérito do auto de infração, mas somente **se havia ou não decorrido o prazo decadencial**. Dessa forma, a determinação do momento do início de sua contagem é que será ponto principal objeto deste julgamento.*

*Em meu sentir, dois aspectos devem ser realçados. O primeiro é que a ação rescisória é ação autônoma e tem lugar em outra relação processual. **O segundo é que o ajuizamento tempestivo e a admissibilidade da ação rescisória realçam o caráter transitório da decisão hostilizada**. No que se refere ao caso em tela, a relação processual inaugurada pela ação rescisória reabre a discussão e **coloca novamente a matéria sob apreciação do Poder Judiciário**.*

*Entendo que essa circunstância, **aliada à transitoriedade da decisão recorrida**, torna perfeitamente possível a constituição do crédito tributário via lançamento com o intuito de prevenir a decadência, desde ele que não seja até o julgamento da ação.*

Caso a Recorrente estivesse, de fato, inibida de efetuar o lançamento, um posterior julgamento pela procedência da ação rescisória tomar-se-ia inócuo, frustrado em seus efeitos, à vista do prazo decadencial que, fatalmente, seria ultrapassado com a habitual demora no trâmite processual, como de fato de se deu no caso sob análise. Como admitir que um remédio tão poderoso, usado para atacar um instituto com proteção constitucional, ainda que relativa, possa se tornar absolutamente inútil? Isso seria negar a sua própria razão de existir.

Assim, ao contrário do que sustenta a Recorrente, o lançamento torna-se ainda mais necessário, justamente, para evitar uma possível irrelevância da decisão proferida na ação rescisória que, em sendo favorável à Fazenda Nacional, tomar-se-ia inaplicável por ter ocorrido a decadência, exatamente, como na hipótese dos autos.

De seu turno, como visto na transcrição da posição da embargante, a Fazenda Nacional sustenta que a premissa adotada pelo colegiado de que a sentença favorável ao contribuinte era transitória e que o Fisco poderia efetuar o lançamento com o ajuizamento da rescisória ou a partir da decisão proferida no RE n. 582.525/SP, estaria completamente equivocada.

No entendimento da PGFN, ora embargante, "(...) Ao contrário do que afirma o colegiado, o art. 969 do CPC determina que a sentença ou acórdão rescindendo deverá ser cumprido, mesmo com o ajuizamento da ação rescisória. Tal previsão é exatamente oposta ao entendimento do colegiado de que "a RFB não estava impedida de realizar o lançamento para a prevenção da decadência no curso da ação rescisória". **Se a decisão rescindenda deveria ser cumprida, conforme prevê o art. 969 do CPC, existia sim um impedimento do Fisco para realizar o lançamento (...).** Portanto, no período que medeia o trânsito em julgado da ação que concedeu a Recorrente o direito à dedutibilidade dos custos da pessoa jurídica relativos ao pagamento da CSLL, para efeito de cálculo do Lucro Real, base do IRPJ, até a data do trânsito em julgado da ação Rescisória, **o Fisco estava impedido de lançar**". (negrito acrescentado).

Vê-se que, **enquanto a decisão embargada entende** pela transitoriedade da decisão, **permitindo (impondo) ao Fisco realizar o lançamento para prevenir a decadência, a embargante aponta em linha oposta**, ou seja, de que, até a data do trânsito em julgado da ação Rescisória, **o Fisco estaria impedido de lançar** nascendo daí a possível obscuridade suscitada em sede de embargos.

De fato, à primeira leitura, vejo que, efetivamente, a obscuridade suscitada se estampou, exigindo que o Colegiado se manifeste acerca desse ponto.

Desse modo, em relação ao primeiro aspecto, ACOLHO os ED de forma a determinar que o Colegiado se manifeste sobre a obscuridade apontada.

A Embargante também alega que o acórdão teria incorrido **em duas contradições**, a saber:

a) *Discordância quanto à interpretação do artigo 969 do CPC;*

b) *Discordância quanto à aplicabilidade do art. 63 da Lei n. 9.430/96, que, em sua visão, trata de hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, situação que não seria a do presente caso, em que havia decisão definitiva impedindo a constituição do crédito.*

Na verdade, estas duas contradições levantadas pela embargante são complemento da obscuridade arguida, basicamente dizendo respeito à possibilidade de a Fazenda Pública efetuar o lançamento de ofício para prevenir a decadência, ponto central que permeou a decisão.

Nessa linha, o voto condutor do Acórdão incisivamente imprimiu posição de que “o que está em discussão neste julgamento não é o mérito do auto de infração, mas somente **se havia ou não decorrido o prazo decadencial**”, ou seja, se poderia, ou não, o Fisco realizar os lançamentos de ofício para prevenir a ocorrência do instituto decadencial, ponto superado pelo voto condutor.

A embargante, porém, alega as contradições destacadas, alertando que “Ao contrário do que afirma o colegiado, o art. 969 do CPC determina que a sentença ou acórdão rescindendo deverá ser cumprido, mesmo com o ajuizamento da ação rescisória”, ou seja, haveria impedimento a que o Fisco pudesse agir, posição reversa ao encaminhamento do voto vencedor.

Tal previsão é exatamente oposta ao entendimento do colegiado de que “a RFB não estava impedida de realizar o lançamento para a prevenção da decadência no curso da ação rescisória”.

Na mesma linha, restaria estampada nova contradição quando o aresto embargado assume a posição de que “o art. 63 da Lei n. 9.430/96 apenas estabelece que o lançamento realizado para fins de prevenção de decadência não poderá exigir multa de ofício. Em momento algum o dispositivo pretendeu regular todas os casos em que o lançamento pode ser feito com essa finalidade. Ele apenas regula a penalidade em uma dessas hipóteses (lançamento de débitos com exigibilidade suspensa), mas não afasta, de forma alguma, outras hipóteses de lançamento com tal objetivo, como o caso dos autos”, enquanto a embargante traz alinhamento no sentido de que:“

“o art. 63 da Lei n. 9.430/96 trata de hipótese de suspensão do crédito tributário. Do mesmo modo, o depósito judicial também é hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do que estabelece o art. 151, do CTN.

Em se tratando de hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seria correto o procedimento do fisco em efetuar o lançamento para prevenir a decadência, pois tais medidas apenas suspendem a exigibilidade, ou seja, a cobrança do crédito tributário, nunca a sua constituição.

Essa, contudo, não é a situação nos presentes autos, onde havia decisão definitiva impedido a constituição do crédito.

No período abrangido pelo presente lançamento, já existia coisa julgada reconhecendo a inconstitucionalidade da norma e, conseqüentemente, impedindo o lançamento. Lembre-se, o art. 63 da Lei n. 9.430/96 determina a constituição do crédito tributário para prevenir decadência na hipótese de liminar ou antecipação dos efeitos da tutela, nunca para julgamento definitivo.

Por conseguinte, no tocante a tais competências (2011 a 2013), o Fisco não estava obrigado a lançar, pois, como visto acima, sequer existia base legal para a inclusão da CSLL na base de cálculo do IRPJ. A norma individual e concreta com trânsito em julgado gera verdadeiro impedimento ao lançamento, razão pela qual o Fisco não estava obrigado a realizá-lo.

Uma vez mais, à primeira vista, vejo que as contradições citadas pela embargante têm substância.

Desse modo, em relação às contradições levantadas, **ACOLHO** os ED de forma a determinar que o Colegiado se manifeste sobre elas.

Conclusão:

Em síntese e conclusão, **ACOLHO** os presentes Embargos de Declaração opostos pela PGFN em relação ao Acórdão nº 1402-006.934, de 15 de maio de 2024, desta 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, determinando a distribuição destes autos à Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, redatora do voto vencedor, para inclusão em pauta de julgamento, a fim de que se apreciem a obscuridade e contradições arguidas.

Contudo, entendo não assistir razão ao Embargante. Explico.

FUNDAMENTOS DA DECISÃO

Da inexistência de obscuridade quanto ao trecho que menciona a transitoriedade da decisão transitada em julgado na Ação 0010717-73.1998.4.02.5101.

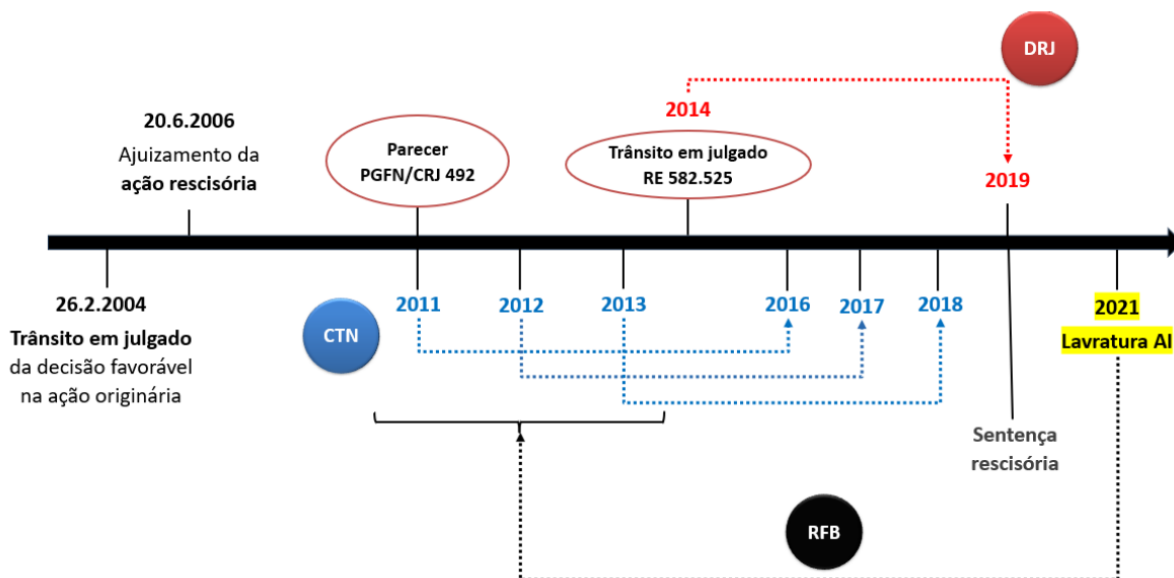
A Embargante alegou que o voto vencedor considerou "transitória" uma sentença já transitada em julgado que beneficiava a contribuinte — o que seria tecnicamente errado.

A PGFN aduziu: a) a sentença era definitiva e deveria ser cumprida; b) o simples ajuizamento de ação rescisória não torna a sentença transitória nem autoriza o lançamento tributário, e, c) só após o trânsito em julgado da rescisória poderia haver lançamento contrário ao decidido.

O despacho que admissibilidade concluiu que a alegada obscuridade é relevante e, em verdade, existira a aparente contradição entre a tese de "transitoriedade" da decisão judicial e a manutenção da coisa julgada enquanto a rescisória não é julgada.

Porém, em sentir, não há se falar na referida obscuridade

Para esclarecer a questão, entendo ser importante reproduzir a linha do tempo, feita pela Recorrente nos autos, demonstrando o contexto fático dos autos até o lançamento:



A Embargante aduziu que o seguinte trecho do acórdão embargado teria sido obscuro (fl. 5876):

“Entendo que essa circunstância, aliada à transitoriedade da decisão recorrida, torna perfeitamente possível a constituição do crédito tributário via lançamento com o intuito de prevenir a decadência, desde ele que não seja até o julgamento da ação.”

De acordo com a Embargante, o trecho seria obscuro, pois a premissa de que a decisão transitada em julgada na Ação Ordinária nº 0010717-73.1998.4.02.5101 seria transitória está equivocada. Assim, por haver decisão definitiva válida e sendo o desfecho da ação rescisória incerto, o Fisco Federal estaria impedido de lançar o tributo até a prolação de decisão definitiva na ação rescisória desconstituindo a coisa julgada.

Percebe-se que os embargos não apontam a existência de obscuridade nos fundamentos da decisão, mas apenas manifestam a discordância da Fazenda Nacional quanto aos fundamentos adotados no voto-vencedor.

Tanto isso é verdade que o r. despacho de admissibilidade dos embargos afirma que:

“a Fazenda Nacional sustenta que a premissa adotada pelo colegiado de que a sentença favorável ao contribuinte era transitória e que o Fisco poderia efetuar o lançamento com o ajuizamento da rescisória ou a partir da decisão proferida no RE n. 582.525/SP, estaria completamente equivocada.”

Consigna, ainda, que **“enquanto a decisão embargada entende pela transitoriedade da decisão, permitindo (impondo) ao Fisco realizar o lançamento para prevenir a decadência, a embargante aponta em linha oposta, ou seja, de que, até a data do trânsito em julgado da ação rescisória, o Fisco estaria impedido de lançar nascendo daí a possível obscuridade suscitada em sede de embargos.”**

Está evidente para mim que não existe qualquer obscuridade no acórdão embargado; o que há é apenas o inconformismo da Fazenda Nacional pelo fato de suas teses não terem sido acolhidas por este Colegiado — fato que o próprio despacho de admissibilidade reconhece.

Para que se configure obscuridade, seria necessário apontar algum trecho do acórdão cuja compreensão fosse ambígua ou insuficiente. Isso claramente não ocorre no presente caso.

O entendimento firmado pelo colegiado é cristalino: **reconheceu-se a decadência do direito da Administração Fiscal de constituir o crédito tributário, sobretudo porque a União ajuizou ação rescisória com o objetivo de desconstituir a coisa julgada.**

Ainda assim, por mera cautela e para evitar qualquer dúvida, é possível observar no voto vencedor que a expressão **“transitoriedade da decisão”** apenas significa que a coisa julgada pode vir a ser desconstituída caso a ação rescisória seja julgada procedente.

Não há qualquer ambiguidade nisso.

A própria Fazenda Nacional busca, por meio da rescisória, eliminar a decisão judicial que beneficiou a contribuinte; por isso, é contraditório sustentar, simultaneamente, que a decisão é inabalável para impedir o lançamento, mas instável o suficiente para justificar sua impugnação judicial.

Noutros falares, é a própria Fazenda Nacional que tenta desconstituir a coisa julgada por meio da ação rescisória, sendo totalmente contraditório de um lado questionar a sua higidez e de outro afirmar, para efeito da contagem do prazo decadencial, estar impedida de lançar.

Diante disso, pela premissa adotada pelo acórdão embargado, deveria o Fisco ter constituído o crédito tributário para evitar a decadência de seu direito de fazê-lo, o que inclusive já foi reconhecido pela jurisprudência deste CARF em diversas ocasiões:

“(…) O ajuizamento de ação rescisória pela União não impede o lançamento do tributo. Homologação tácita. Recurso Especial do Procurador Negado. (Acórdão nº 9303-003.464)

A CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO INCIDENTAL DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRANSITO EM JULGADO. AÇÃO RESCISÓRIA. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO EFETUADO QUANDO VIGENTE A CERTIDÃO DE TRANSITO EM JULGADO. AÇÃO RESCISÓRIA PENDENTE DE APRECIACÃO. LANÇAMENTO POSSÍVEL SOMENTE PARA

PREVENIR A DECADÊNCIA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO – O Lançamento é possível, ainda que sob a vigência de decisão judicial transitada em julgado e de ação rescisória em trâmite, para prevenir a decadência, sem aplicação de multa. (Acórdão nº 1402-000.989)

COFINS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO. É cabível a formalização, para prevenir a decadência, de crédito tributário que, albergado por decisão judicial transitada em julgado, é objeto de ação rescisória proposta pela Fazenda Pública. (Acórdão nº 3201-000.986)

IPI. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. É cabível a constituição de crédito tributário, com a exigibilidade suspensa, pela Fazenda Nacional para prevenir a decadência quando o direito creditório da contribuinte ainda permanece em discussão no Judiciário face à interposição, pela União, de ação rescisória contra decisão que concedeu tal direito. (Acórdão nº 204-00.825)

Assim, não merece acolhimento o pleito da embargante neste ponto.

Da inexistência de contradição entre a previsão do art. 969 do CPC e o dever de o Fisco lavrar auto de infração para prevenir a decadência.

O voto vencedor afirmou que a Receita Federal não estava impedida de lançar o crédito para prevenir decadência. A PGFN argumentou que isso contraria o art. 969 do CPC, que determina o cumprimento da decisão rescindenda enquanto a ação rescisória não é decidida. Assim, sustenta que existia, sim, impedimento para o lançamento.

Assim, a Embargante alegou a ocorrência de contradição no seguinte trecho acórdão embargado (e-fls. 5876):

“Portanto, considerando, também, que a propositura da ação rescisória não impede o cumprimento da decisão rescindenda, ressalvada a concessão de tutela provisória, nos termos do artigo 969 do CPC, a RFB não estava impedida de realizar o lançamento para a prevenção da decadência no curso da ação rescisória”.

A Embargante alega que o acórdão teria incorrido em contradição, pois o art. 969 do CPC, na realidade, determina que *“sentença ou acórdão rescindendo deverá ser cumprido, mesmo com o ajuizamento da ação rescisória”*, estando o Fisco impedido de lavrar auto de infração. Ou seja, no raciocínio empregado pela Embargante, como a decisão transitada em julgado manteve-se hígida no curso da ação rescisória, o lançamento não poderia ser realizado.

Contudo, não há qualquer contradição no acórdão.

A argumentação da Embargante demanda que se esclareça a natureza jurídica do provimento jurisdicional transitado em julgado em favor da Requerente, qual seja: trata-se de decisão de natureza declaratória que lhe assegura o direito de excluir da base de cálculo do IRPJ os valores de CSL L.

Com fulcro no art. 969 do CPC, a Embargada está autorizada a excluir a CSLL da base de cálculo do IRPJ até que seja concedida tutela provisória que suspenda os efeitos da coisa julgada ou até que haja decisão definitiva na ação rescisória que desconstitua a coisa julgada.

Como pode ser visto, o art. 969 do CPC apenas autoriza que a Requerente permaneça cumprindo a decisão transitada em julgado, mas não impede a lavratura de auto de infração para prevenir a decadência enquanto tramita ação rescisória, a qual se presta justamente a questionar a validade da coisa julgada.

Ou seja, que o aludido dispositivo, em sentido antagônico do que sustenta a Embargante, **APENAS AUTORIZA** que a Embargada permaneça cumprindo a decisão transitada em julgado, ou seja, continue excluindo a CSLL da base de cálculo do IRPJ.

Contudo, ele **NÃO IMPEDE A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO** para prevenir a decadência enquanto tramita ação rescisória, a qual se presta justamente a questionar a validade da coisa julgada.

Nesse contexto, o lançamento para prevenir a decadência em momento algum estaria confrontando a coisa julgada, pois um dos elementos do crédito tributário – sua exigibilidade – não poderia irradiar qualquer efeito.

É dizer: a Embargada não pode ser exigida de tributo afastado pela coisa julgada. O que não significa, em hipótese alguma, que o Fisco não deve adotar as medidas necessárias para resguardar seus direitos, caso futuramente a coisa julgada venha a ser rescindida.

Esse é o posicionamento adotado pelo acórdão embargado, como fica claro nos seguintes trechos (e-fls. 5876):

“Ora, se o Fisco ingressou com ação rescisória, é porque possui a expectativa de reverter a decisão transitada em julgado que afastou a relação jurídico tributária e, com isso, retomar o direito de exigir os créditos tributários em face do contribuinte. Se o interesse público está presente, devem os representantes fazendários agir para evitar o decurso do prazo pela inércia, já que questionam em juízo a coisa julgada obtida pelo contribuinte”.

O segundo trecho transcrito demonstra, de forma clara, que não existe qualquer contradição no raciocínio encampado no voto vencedor. Afinal, como reconhece a decisão ora embargada, a lavratura de auto de infração para resguardar o interesse fiscal é um dever da Autoridade Tributária, evitando que o transcurso do tempo fulmine sua pretensão.

Consoante corretamente atestado no acórdão embargado, inexistente qualquer causa legal de interrupção do prazo decadencial, não havendo amparo legal para a alegação fazendária. Veja-se (e-fls. 5880):

*“Como bem pontuou a Recorrida, em suas contrarrazões recursais, **não há qualquer alusão a causas suspensivas ou interruptivas do prazo decadencial fazendário, para constituir o crédito tributário, que possam ser invocadas no caso concreto, tratando-se, pois, de mera interpretação fazendária que se encontra em dissonância com outros princípios e regras que regem o Sistema Tributário Nacional.***

A Recorrida, ainda, ressalta que o artigo 146, II, “b”, da Constituição Federal exige a edição de lei complementar para regular normas gerais em matéria tributária, especialmente em relação a prazos prescricionais e decadenciais. E, nesse cenário, o CTN em momento algum impôs qualquer causa suspensiva ou interruptiva que protraia o prazo de 5 (cinco) anos de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário no curso de uma ação rescisória.

Na doutrina, Luís Eduardo Schoueri ensina, a propósito, que “na decadência, o detentor de um direito formativo de outro direito não o exerce, não mais tendo, portanto, o outro direito que dali surgiria”. Consequentemente, arremata o citado doutrinador, resumindo o entendimento incontestável desse instituto de que “o prazo decadencial (...) não pode ser suspenso ou interrompido”.

Em razão da impossibilidade de se suspender ou interromper prazos decadenciais é que, a jurisprudência sempre possibilitou a lavratura de auto de infração para prevenir a decadência, não acarretando tal providência ofensa à norma do artigo 151 do CTN.” (g.n.)

Vê-se, portanto, que a premissa adotada pelo acórdão é de que, embora a Requerente esteja autorizada a excluir a CSL da base de cálculo do IRPJ enquanto viger a coisa julgada (daí a referência ao art. 969 do CPC), é dever do Fisco lavrar auto de infração para prevenir a decadência do crédito tributário, não havendo qualquer impedimento legal para lavratura do lançamento.

Há se frisar, como destacado pela Embargada em petição manifestando-se sobre os embargos declaratórios, que o professor Heleno Torres, no parecer anexado aos autos, expressamente conclui que *“tratando-se o lançamento de um poder do Fisco, não há que se falar na impossibilidade de exercê-lo durante a tramitação da ação rescisória. Contudo, transcorrido o prazo decadencial sem que a administração tenha se valido do seu poder, não poderá mais exercê-lo validamente.”*

Por fim, cumpre destacar que este Tribunal já firmou, em diversas oportunidades, o entendimento de que é plenamente válido o auto de infração lavrado após o ajuizamento da ação rescisória, ainda que antes de seu julgamento, justamente porque o Fisco pode adotar essa medida para evitar a consumação da decadência.

Nessas circunstâncias, era o próprio contribuinte quem sustentava — com base nos mesmos fundamentos agora invocados pela Fazenda — que o lançamento deveria ser declarado nulo, justamente porque ainda não havia decisão que desconstituísse a coisa julgada então existente. E este Tribunal reconheceu não serem nulos os autos de infração, por não haver vedação à sua lavratura.

Não há, portanto, nenhuma contradição entre as premissas e as conclusões adotadas pelo acórdão, resumindo-se os aclaratórios apenas a uma tentativa de rediscussão do mérito, razão pela qual deve ser rejeitado.

Assim, não merecem acolhimento os embargos fazendários também neste ponto.

Da inexistência de contradição na menção ao art. 63 da Lei 9430 pelo acórdão embargado.

O acórdão embargado entendeu que o art. 63 da Lei 9.430/96:

- a) regula apenas a multa quando o lançamento é feito para prevenir decadência.
- b) não limita outras hipóteses de lançamento preventivo.

A PGNF, ora Embargante, discordou e argumenta que o referido dispositivo diz respeito aos casos de suspensão da exigibilidade, não de hipóteses com decisão definitiva impedindo o lançamento. No caso sob análise, havia coisa julgada e, portanto, impedimento total ao lançamento, situação que não subsumiria à hipótese legal.

Nesse sentido, a Fazenda Nacional alegou a existência de contradição no seguinte trecho do acórdão embargado (e-fls. 5881):

“Vale advertir que o art. 63 da Lei n. 9.430/96 apenas estabelece que o lançamento realizado para fins de prevenção de decadência não poderá exigir multa de ofício. Em momento algum o dispositivo pretendeu regular todas os casos em que o lançamento pode ser feito com essa finalidade. Ele apenas regula a penalidade em uma dessas hipóteses (lançamento de débitos com exigibilidade suspensa), mas não afasta, de forma alguma, outras hipóteses de lançamento com tal objetivo, como o caso dos autos.

Tanto isso é verdade que o próprio CARF reconheceu, em sua Súmula n. 165, que “Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência”. Se fosse correto o entendimento da PGFN, não haveria que se falar em autuação para prevenir decadência em caso de depósito judicial, uma vez que está hipótese não é abarcada pelos referidos incisos”.

Destarte, cumpre reiterar que, segundo a Embargante, o art. 63 da Lei nº 9.430/96 seria aplicável exclusivamente às situações de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, razão pela qual não alcançaria o presente caso. Isso porque, aqui, não se discute causa suspensiva, mas sim a existência de decisão transitada em julgado favorável à Embargada.

Novamente, em meu sentir, estamos diante de mero inconformismo da Embargante.

Não há qualquer contradição entre os fundamentos da decisão e a sua conclusão, como deve ser quando se opõem embargos de declaração. Isso é corroborado pelo próprio despacho de admissibilidade dos embargos, no qual se afirma que o trecho da decisão embargada é contraditório, na realidade, com as razões recursais da Embargante. Ora, evidente que há contradição porque este Colegiado não acolheu as razões de defesa da Embargante.

Como bem destacado pela Embargada, a referência ao art. 63 da Lei n. 9430/96 no acórdão prestou-se apenas a rebater o argumento veiculado pela Fazenda Nacional em suas razões recursais (e-fls. 5375/5377), que sustentou que o lançamento para prevenir decadência fica restrito às hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de liminar:

“A lei que trata do assunto é a seguinte:

(...) O primeiro ponto que deve ser observado é que o artigo determina a realização de lançamento para prevenir decadência, no caso de tributos cuja exigibilidade houver sido suspensa, nos termos do artigo 151, incisos IV e V do CTN.

(...) No período abrangido pelo presente lançamento, porém, o artigo 63 da Lei 9.430/96 não tem aplicação, pois já existia coisa julgada reconhecendo a inconstitucionalidade da norma e, conseqüentemente, impedindo o lançamento. Lembre-se, o citado artigo determina a constituição do crédito tributário para prevenir decadência na hipótese de liminar ou antecipação dos efeitos da tutela, nunca para julgamento definitivo.

Por conseguinte, no tocante a tais competências (2011 a 2013), o Fisco não estava obrigado a lançar, pois, como visto acima, sequer existia base legal para a inclusão da CSLL na base de cálculo do IRPJ. A norma individual e concreta com trânsito em julgado gera verdadeiro impedimento ao lançamento, razão pela qual o Fisco não estava obrigado a realizá-lo, não sendo hipótese de aplicação do artigo 63 da Lei nº 9.430/96”.

É de se notar, a Procuradoria sustentou que o lançamento para a prevenção da decadência somente seria possível nas duas hipóteses previstas textualmente no art. 63 da Lei n. 9.430, isto é, quando houver: (i) liminar em mandado de segurança (inciso IV do art. 151 do CTN); ou (ii) decisão de antecipação de tutela em ações judiciais de outra natureza (inciso V do art. 151 do CTN).

O acórdão embargado, por sua vez, apenas esclarece que:

- (i) o art. 63 apenas explicita que, quando o contribuinte estiver amparado por medidas liminares, não é cabível a cobrança de multa de ofício quando o lançamento for realizado com a finalidade de prevenir a decadência;
- (ii) o art. 63, ao mencionar os incisos IV e V do art. 151 do CTN, não exaure todas as hipóteses em que o lançamento para a prevenção da decadência pode ser realizado; e
- (iii) a prova disso é que a Súmula/CARF nº 165¹ permite a realização de lançamento para prevenir a decadência mesmo quando o contribuinte tiver realizado depósito judicial, ou seja, fora das hipóteses dos incisos IV e V do

¹ “Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência”.

art. 151 do CTN. Assim sendo, e fosse correto o entendimento da Embargante, não haveria que se falar em autuação para prevenir decadência em caso de depósito judicial, uma vez que está hipótese não é abarcada pelos referidos incisos.

Repise-se: o voto vencedor evidencia, inclusive com amparo na mencionada Súmula nº 156, que há outras situações, além da concessão de medida liminar, aptas a justificar a realização de lançamento para fins de prevenção da decadência.

É o caso do depósito judicial, expressamente contemplado na referida súmula, bem como — por identidade de razão — o presente cenário, decorrente do ajuizamento de ação rescisória, no qual igualmente se impõe ao Fisco a adoção das medidas necessárias à preservação do crédito tributário.

Vê-se, portanto, que o acórdão embargado infirmou uma das premissas das razões de recurso de ofício apresentadas pela Embargante: **a de que o lançamento para prevenir a decadência só pode ser realizado quando o contribuinte estiver amparado por liminar, e não pela coisa julgada.** Além disso, deve-se também aclarar a inconsistência do argumento fazendário de que o art. 63 da Lei 9430/96 não seria aplicável ao caso de decisão judicial transitada em julgado.

Ademais, a Embargada traz, mais uma vez, à baila trecho do parecer anexado aos autos, do Professor Heleno Torres, corroborando a correção do acórdão embargado, reconhecendo que:

“o lançamento para prevenção da decadência não se limita às hipóteses em que o crédito tributário esteja com a exigibilidade suspensa com fundamento no artigo 151, incisos IV e V, do CTN, já que, diante da inexistência de suspensão ou interrupção do prazo decadencial, a realização de lançamento para a prevenção da decadência é logicamente aplicável a todas as hipóteses nas quais o Fisco está impedido de promover a cobrança de seu crédito, mas não deixa de ter o direito potestativo de realizar o lançamento.”

Conforme mencionado e corretamente esclarecido pelo acórdão embargado, o art. 63 da Lei 9430/96 tem natureza meramente interpretativa, objetivando evidenciar o tratamento que deve ser dado às penalidades na hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Afinal, o sujeito passivo que não recolhe determinado tributo porque está amparado por decisão judicial não incorre em nenhuma infração à lei tributária, não podendo ser penalizado.

A mesma lógica é extensível à hipótese em que o contribuinte possui em seu favor coisa julgada, mesmo que objeto de questionamento em ação rescisória. O tributo não deixa de ser recolhido com base em decisão transitada em julgado, não havendo a ocorrência de qualquer infração legal, motivo pelo qual não pode ser aplicada qualquer penalidade.

Considerando tudo o que foi delineado, resta evidente que não há qualquer contradição no acórdão embargado.

Ademais, em vista do exposto, considerando que a Embargante pretende rediscutir o mérito do v. acórdão embargado, ante a ausência de quaisquer vícios no v. acórdão, entendo que os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional devem ser rejeitados.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer dos Embargos Declaratórios, mas no mérito rejeitá-los, por inocorrência dos supostos vícios de obscuridade e contradição em sua fundamentação.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça