



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.204.871 - PE (2010/0144038-2)

RELATOR : MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : SIAP SERVIÇOS INTEGRADOS DE ANATOMIA
PATOLÓGICA E CITOPATOLOGIA S/C
ADVOGADO : CARLOS SOARES SANT'ANNA

EMENTA

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ARTIGOS 2º, PARÁGRAFO 8º, E 16 DA LEI Nº 6.830/80. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA Nº 282/STF. PIS E COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 3º, PARÁGRAFO 1º, DA LEI Nº 9.718/98. CDA. DECOTE. NECESSIDADE DE EXAME PERICIAL. MEROS CÁLCULOS ARITMÉTICOS. REEXAME DE PROVA. SÚMULA Nº 7/STJ. PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CDA. DESCONSTITUIÇÃO. ÔNUS. AGRAVO IMPROVIDO.

1. *"É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada."* (Súmula do STF, Enunciado nº 282).
2. A declaração de inconstitucionalidade do tributo não invalida a Certidão de Dívida Ativa - CDA, salvo quando indeterminável o **quantum** a decotar por simples cálculo aritmético.
3. Analisar se a adequação da base de cálculo da CDA que embasa a execução fiscal demanda exame pericial ou meros cálculos aritméticos se insula no universo fático-probatório, consequencializando a necessária reapreciação da prova, o que é vedado pelo enunciado nº 7 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça.
4. É firme a jurisprudência desta Corte Superior em que o ônus de desconstituir a presunção de certeza e liquidez da CDA é do executado, salvo quando inobservados os seus requisitos legais, de modo a não permitir ao contribuinte o pleno exercício do direito à ampla defesa, cabendo à Fazenda exequente, em casos tais, a emenda ou substituição do título executivo.
5. Agravo regimental improvido.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Luiz Fux, Arnaldo Esteves Lima e Benedito Gonçalves (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

Brasília, 02 de dezembro de 2010 (data do julgamento).

Ministro *Hamilton Carvalho*, Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.204.871 - PE (2010/0144038-2)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO (Relator):

Agravo regimental contra decisão que negou seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, à incidência do enunciado nº 282 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, quanto aos artigos 2º, parágrafo 8º, e 16 da Lei de Execução Fiscal, bem como pela ausência de violação dos artigos 535 do Código de Processo Civil e 3º da Lei de Execução Fiscal.

Alega o ente recorrente, em seu inconformismo, que:

"(...)

A Fazenda Nacional assevera que, mesmo que o Supremo Tribunal Federal (STF) haja reconhecido, em sede de controle difuso, a invalidade do alargamento da base de calculo do PIS e da Cofins - tributo versado na Certidão de Dívida Ativa (CDA) que lastreia a execução fiscal processada nestes autos, tal reconhecimento certamente não tem o condão de autorizar o julgador a, de ofício, extinguir uma execução fiscal, sem nem sequer saber se o tributo realmente incidiu sobre base diversa do faturamento.

Acerca do equívoco na extinção da presente execução fiscal de ofício, cita-se o seguinte precedente proferido pela 2ª Turma dessa corte justamente em caso envolvendo a aplicação da Lei nº 9.718/98, também oriundo da Seção Judiciária de Pernambuco e, provavelmente, pertinente a uma execução fiscal originária do mesmo juízo em que se iniciou a execução versada nesses autos:

(...)

Ademais, deve-se ressaltar que a nulidade da CDA



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

deveria ter sido arguida e provada pelo Executado, mediante embargos à execução. Verifica-se, assim, que a Corte Regional inverteu a presunção contida na CDA, determinando que a Fazenda Nacional provasse que esta não se encontrava totalmente contaminada pela declaração de inconstitucionalidade.

Mostra-se equivocado o afastamento da presunção prescrita pelo art. 204 do CTN e pelo art. 3º da LEF, conforme reconhecido por esta Segunda Turma no do REsp nº 1.103.666/PE, em 20/08/2009, acórdão já transitado em julgado em 19.02.2010, de onde se colhe os seguintes trechos do voto-vista, proferido pelo Exmo. Min. Castro Meira, o qual conduziu a Exma. Min. Relatora, Eliana Calmon, a rever seu posicionamento e dar provimento ao recurso fazendário:

(...)

Portanto, não se pode reputar válido o procedimento adotado no presente feito - em que, de ofício, sem qualquer substrato fático, foi determinada a integral anulação da CDA -, fazendo-se necessário o provimento do recurso especial a fim de possibilitar o regular prosseguimento da execução fiscal, ou, ao menos, a fim de 'permitir a substituição do referido título executivo para excluir os valores eventualmente incompatíveis com a decisão do STF no que tange a invalidade do conceito de faturamento trazido pela Lei 9.718/98.

(...)

O conhecimento e provimento do agravo de instrumento e, conseqüentemente, do recurso especial, não esbarra no óbice da Súmula 7 do STJ, pois o cerne da controvérsia não envolveria qualquer análise de cunho fático, mas apenas análise de cunho estritamente jurídico no que tange à aplicação do princípio da inércia da jurisdição.

Dessa forma, verifica-se que a discussão dos autos é de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

direito, não demandando o revolvimento dos aspectos fáticos-probatórios, devendo ser afastada a incidência da Súmula 7/STJ.

(...)

A decisão monocrática ora recorrida assentou que a exceção do art. 3º, § 1º, da Lei n. 9.718/98, os demais dispositivos infraconstitucionais não sofreram o necessário prequestionamento.

Pede-se vênia para discordar.

Com efeito, o Acórdão recorrido refere-se ao art. 3º da Lei nº 6.830 (pag. 79-e), que trata da presunção de legitimidade do título executivo.

Instado a se manifestar acerca dos artigos 2º, § 8º e 16, também da Lei 6.830, permaneceu, o Tribunal a quo, omisso.

Todas as normas apontadas possuem relação direta com a equivocada conclusão firmada pelo acórdão recorrido.

Frise-se que aquela Corte inverteu a presunção contida na CDA, determinando a extinção de ofício da execução e, chegando à conclusão da necessidade da Fazenda Nacional provar que esta não se encontrava totalmente contaminada pela declaração de inconstitucionalidade.

Diante disso, conclui-se que foi atendido o requisito do prequestionamento, devendo o recurso especial ser conhecido e provido.

(...)" (fls. 149/153).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.204.871 - PE (2010/0144038-2)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HAMILTON CARVALHIDO (Relator):

Senhor Presidente, nego provimento ao agravo regimental.

É esta a letra do acórdão recorrido:

"Como ensaiado no relatório, cuida-se de apelação interposta contra a sentença proferida pelo Juiz Federal da 22ª Vara da Seção Judiciária de Pernambuco que extinguiu o processo de execução, com base em decisão proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal que declarou inconstitucionais os fundamentos jurídicos do título executivo.

Verifica-se que os valores cobrados pela Fazenda Nacional nos autos desta execução fiscal são referentes à COFINS no período abrangido pela decisão do egrégio STF, que declarou inconstitucional o art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718, de 1998. Confira-se trecho da ementa da decisão proferida nos autos do Recurso Extraordinário nº 357.950/RS:

CONSTITUCIONALIDADE

SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (Rel. Min. Marco Aurélio, publicado no Diário da Justiça de 15 de agosto de 2006)

Considerando o teor da decisão acima transcrita, foi proferido despacho às fls. 44 dos autos determinando a intimação da Fazenda Nacional para esclarecer se a incidência das contribuições referentes ao período compreendido entre a edição da Lei nº 9.718/1998, e a edição da Lei nº 10.833/2003 teve por base a receita bruta ou o faturamento, sob pena de extinção da execução.

Cinge-se a questão em verificar se cabia à Fazenda Nacional comprovar a base de incidência da COFINS naquele período.

Em defesa de sua pretensão, a Fazenda Nacional aduz que os débitos devem ser mantidos tendo em vista a presunção de legitimidade do título executivo conferida pelo art. 3º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.

No caso dos autos, entendo que deve ser mantida em todos os seus termos a sentença recorrida.

Como bem ressaltou o juiz a quo, a presunção de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

legitimidade do título executivo fica esvaziada quando o Estado atuou com base em norma posteriormente declarada inconstitucional.

Ademais, é de se destacar que a intimação da Fazenda Nacional para comprovar a base de incidência do tributo referido não contraria o disposto no art. 3º da Lei nº 6.830, de 1980. Isso porque, tratando-se de dispositivo de lei declarado inconstitucional, é certo que a Administração Tributária não lhe negou vigência, aplicando-o em todos os seus termos.

Por fim, no que pertine à alegação da apelante no sentido de que a Receita Federal destrói toda a documentação decorridos cinco anos de sua apresentação, devendo ser intimada a executada para apresentar cópias das DCTFs, tampouco merece prosperar.

Conforme destacado na sentença recorrida, é dever da Procuradoria da Fazenda Nacional a 'guarda dos processos administrativos que deram origem à inscrição em dívida ativa da União, mantendo-os em perfeita ordem e em condições de fácil manuseio, bem assim zelando pela sua conservação', nos termos do art. 40, XVIII, de seu Regimento Interno.

Ante o exposto, nego provimento à apelação." (fls. 76/78).

De início, ao que se tem dos autos, realizando-se o cotejo entre os fundamentos do acórdão recorrido e as normas contidas nos artigos 2º, parágrafo 8º, e 16 da Lei de Execução Fiscal, verifica-se que tais dispositivos não foram apreciados pelo Tribunal **a quo**, nem embargos declaratórios para suprir-lhes a falta foram opostos.

À vista disso, inarredável a ausência do indispensável prequestionamento, o que inviabiliza o conhecimento da insurgência especial, a teor do que dispõe o enunciado nº 282 da Súmula do Supremo Tribunal



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Federal, **verbis**:

"É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada."

Nesse sentido:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – VIOLAÇÃO DO ART. 25 DA LEI 6.830/80 – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – (SÚMULA 282/STF) – TÍTULO EXECUTIVO – AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA – ART. 618, I, DO CPC – INVIABILIDADE DA EXECUÇÃO.

1. Não se conhece do recurso especial, por ausência de prequestionamento, se a matéria trazida nas razões recursais não foi debatida no Tribunal de origem. Incidência da Súmula 282/STF.

2. Nos exatos termos do que dispõe o art. 618, I, do CPC: 'É nula a execução: I - se o título executivo não for líquido, certo e exigível (art. 586)'.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e não provido." (REsp 1087589/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/10/2008, DJe 17/11/2008).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. EXECUÇÃO FISCAL. CARTA PRECATÓRIA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. JUÍZO DEPRECANTE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA Nº 282/STF.

1. O prequestionamento é requisito indispensável à interposição do recurso especial por isso que se impõe que os dispositivos de lei federal tidos por violados, como meio de se aferir a admissão da impugnação, tenham sido ventilados no acórdão recorrido, sob pena da incidência da Súmula nº 282/STF.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2. *Recurso Especial no qual a recorrente sustenta que o acórdão hostilizado contrariou o disposto nos arts. 135, II do CTN e 16, § 3º, da Lei nº 6.830/80, sustentando a impossibilidade de exceção de pré-executividade em sede de execução fiscal e a responsabilidade tributária do sócio-gerente de Pessoa Jurídica.*

3. *É inadmissível o cabimento do apelo extremo pela alínea 'a' quando os dispositivos tido pelo recorrente como malferidos - arts. 135, II do CTN e 16, § 3º, da Lei nº 6.830/80, não foram devidamente prequestionados pelo acórdão recorrido.*

4. *Agravo regimental desprovido.*" (AgRg no REsp 768333/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/05/2007, DJ 31/05/2007, p. 343).

Passo seguinte, é de se ter em conta que, de fato, como já assentado pela egrégia Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, "(...) as alterações que possam ocorrer na certidão de dívida, por simples operação aritmética, não ensejam nulidade da CDA; fazendo-se no título que instrui a execução o decote da majoração indevida." (EResp 602002/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/06/2007, DJ 27/08/2007, p. 180).

In casu, contudo, por mais de uma oportunidade nos autos, a própria Fazenda agravante afirmou que a parcela a ser extirpada do título executivo em função da declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.718/98 não pode ser averiguada por simples cálculos aritméticos, requisitando a realização de prova pericial, veja-se:

"Todavia, como já ressaltado pela União, para se saber qual a base de cálculo adotada pelo contribuinte, receita bruta ou faturamento, faz-se necessária a realização de perícia contábil ou de fiscalização pela Receita Federal nos



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

livros da empresa."

Tanto é que, acrescente-se, ao que se tem da sentença, a Fazenda Pública foi instada a se manifestar sobre a compatibilidade da CDA ante a referida declaração de inconstitucionalidade, ocasião que afirmou ser necessária a cópia da DCTF ou dos balanços da empresa devedora, a fim de que fosse verificada a adequação da base de cálculo, o que afasta a alegação de que o título executivo, na espécie, pode ser decotado apenas com base em meros cálculos aritméticos.

Vale conferir, a propósito, os seguintes precedentes:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EXCLUSÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O INSTITUTO DO AÇÚCAR E DO ALCOOL (IAA) DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS. NULIDADE DA CDA. NECESSIDADE DE NOVO LANÇAMENTO. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO DEMONSTRADO. ACÓRDÃO EMBARGADO EM SINTONIA COM A ORIENTAÇÃO DA PRIMEIRA SEÇÃO (ERESP 602.002/SP). APLICAÇÃO DA SÚMULA 168/STJ.

1. Agravo regimental contra decisão que indeferiu liminarmente os embargos de divergência (art. 266, § 3º, do RISTJ).

2. Acórdão embargado em sintonia com a jurisprudência da Primeira Seção, no sentido de que a exclusão do valor inconstitucionalmente adicionado a título de contribuição ao IAA da base de cálculo do ICMS não configura simples operação aritmética, o que enseja a nulidade da CDA ante a necessidade de novo lançamento. Precedente: (EREsp 602.002/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Primeira Seção, julgado em 27/6/2007, DJ 27/8/2007).

3. Aplicação da Súmula 168/STJ: 'Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado.'

4. *Agravo regimental não provido.*" (AgRg nos EREsp 759704/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/10/2009, DJe 06/11/2009).

"TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – INCONSTITUCIONALIDADE DA INCLUSÃO DA CONTRIBUIÇÃO AO IAA E DO SEU ADICIONAL NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS – INVIABILIDADE DE SE DECOTAR A CDA COM CÁLCULOS HORIZONTAIS – NULIDADE DA CDA – EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO.

1. *Inconstitucional inclusão da contribuição para o IAA e do seu adicional na base de cálculo do ICMS exigida, in casu, na Certidão de Dívida Ativa.*

2. **Impossibilidade de se decotar a Certidão de Dívida Ativa para extrair o valor cobrado inconstitucionalmente. Nulidade da CDA decretada. Precedentes da 1ª Seção** (EResp 602.002/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Primeira Seção, julgado em 27.6.2007, DJ 27.8.2007.) *Agravo regimental improvido.*" (AgRg no REsp 910958/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/02/2009, DJe 27/03/2009 - nossos os grifos).

"PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TERRENO DE MARINHA. TAXA DE OCUPAÇÃO. PRESCRIÇÃO PARCIAL. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. INOVAÇÃO DAS RAZÕES RECURSAIS. IMPOSSIBILIDADE.

1. *Hipótese em que a sentença de primeiro grau de*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

jurisdição declarou a extinção da presente execução, ainda que reconhecendo somente a prescrição de parte do débito, à consideração de que a execução foi proposta por intermédio de uma única CDA.

2. A orientação desta Corte firmou-se no sentido de que, se é suficiente a realização de meros cálculos aritméticos para se obter o montante exequendo, a subtração da parcela indevida não enseja a nulidade da CDA.

3. Entretanto, na hipótese dos autos, a alegação de que a execução fiscal deveria prosseguir com relação aos créditos não prescritos não integrou as razões do recurso especial, sendo vedado à parte inovar em sede de agravo regimental.

4. Agravo regimental desprovido." (AgRg no REsp 1017319/PE, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 26/08/2009 - nossos os grifos).

"TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – ICMS – ILEGALIDADE DA COBRANÇA DO IAA E DO SEU ADICIONAL – NULIDADE DA CDA – EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO.

1. Cabível a Súmula 211/STJ, quando o Tribunal de origem, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não emite juízo de valor sobre as teses do recurso especial.

2. Reconhecida a ilegalidade da exigência para o IAA e do seu adicional, devem ela ser excluídos da ação de cobrança os valores respectivos.

3. A jurisprudência desta Corte tem entendido que as alterações que possam ocorrer na certidão de dívida por simples operação aritmética não ensejam nulidade da CDA, fazendo-se no título que instrui a execução o decote da majoração indevida.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

4. Diferentemente, quando o expurgo exige outras operações, deve-se decretar a nulidade da CDA, possibilitando a revisão do lançamento.

5. Hipótese dos autos em que será necessário mexer nas notas fiscais e realizar diversas operações para finalizar o cálculo do devido.

6. Recurso especial conhecido pela alínea 'c' e provido." (REsp 757901/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/04/2007, DJ 21/05/2007, p. 557 - nossos os grifos).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CDA – DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEI 2.445 E 2449/88 – REFAZIMENTO DA BASE DE CÁLCULO – REQUISITO DA CDA – SÚMULA 7/STJ – SUBSTITUIÇÃO DA CDA – IMPOSSIBILIDADE.

1. O acórdão recorrido reconheceu a nulidade da CDA em virtude do crédito tributário relativo ao PIS, ter sido constituído com fundamento nos Decretos-Leis n. 2.445/88 e 2.449/88, declarado inconstitucional pelo STF.

2. In casu, a alteração da base de cálculo e da alíquota do PIS, não se materializa por meros cálculos aritméticos, devendo, sendo necessário para tanto haver juízo de adequação dos fatos (base de cálculo efetiva) aos comandos legais, o que efetivamente afasta a liquidez e certeza da CDA.

3. A análise a respeito dos requisitos da CDA enseja o revolvimento de matéria fático-probatória, o que é vedado a esta Corte, ante o óbice da Súmula 7/STJ.

4. Súmula 392/STJ: 'a Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução.'

Agravo regimental provido." (AgRg no AgRg no REsp 1131131/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/06/2010, DJe 06/08/2010).

E, ainda, em caso análogo ao presente:

"PROCESSO CIVIL - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO - MANUTENÇÃO DA CDA IMPUGNADA - INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI 9.718/98 - SUPRIMENTO - OMISSÃO QUE DIFICULTA O CUMPRIMENTO DO JULGADO.

1. Hipótese dos autos em que o acórdão não discorreu sobre a manutenção da CDA viciada. Omissão relevante que pode prejudicar o cumprimento do comando judicial.

2. A jurisprudência do STJ autoriza a manutenção da CDA que puder ter a parcela viciada excluída por meros cálculos aritméticos.

Hipótese que não se adequa àquela em que se faz necessário o refazimento da base de cálculo do tributo, conduta privativa da Administração tributária.

3. Embargos de declaração acolhidos sem efeito modificativo." (EDcl nos EDcl no REsp 1051860/PE, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/03/2009, DJe 14/04/2009).

Vale transcrever, por oportuno, o respectivo voto:

"(...)

A nulidade provocada pela inconstitucionalidade é absoluta, insanável. Não há como manter-se a validade de título executivo quando há tal ordem de nulidade. Ao contrário do que defende a Fazenda Nacional, a exclusão da parcela da Cofins/PIS declarado inconstitucional pelo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Supremo Tribunal Federal não se materializa por meros cálculos aritméticos, devendo haver novo juízo de adequação dos fatos (base de cálculo efetiva da empresa) aos comandos legais.

Tal procedimento em nosso ordenamento tributário é de competência exclusiva da Administração tributária, salvo no caso de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias pela Justiça do Trabalho e porque determinada pela própria Constituição.

A jurisprudência desta Corte autoriza o aproveitamento da CDA quando a parcela extirpada do título puder ser verificada por meros cálculos aritméticos, por operações matemáticas simples, ou quando se puder destacar do título a parte viciada sem afetar as demais que o compõem. Nunca quando a operação demandar adequação da base de cálculo do tributo cobrado, como na hipótese.

Aliás, a complexidade da operação foi o argumento utilizado pela Fazenda Nacional para interpor o agravo de instrumento do qual foi tirado o recurso especial.

Com estas considerações, acolho os embargos de declaração, mas sem modificação da conclusão do julgado.

É o voto."

Ademais, resta indubitoso que verificar se a adequação da base de cálculo da CDA que embasa a execução fiscal demanda exame pericial ou meros cálculos aritméticos, ou, nos dizeres da própria agravante, saber "*se o tributo realmente incidiu sobre base diversa do faturamento*" (fl. 149), tal como posta, se insula no universo fáctico-probatório, consequencializando a necessária reapreciação da prova, o que é vedado pelo enunciado nº 7 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça, **verbis**:

"A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial."

Nesse sentido, os seguintes precedentes:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

"AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. VALIDADE DA CDA. CÁLCULOS MERAMENTE ARITMÉTICOS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. INCONSTITUCIONALIDADE DOS DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 e 2.449/88. CÁLCULOS COMPLEXOS. REEXAME DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. IMPROVIMENTO.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme em que, se é suficiente a realização de meros cálculos aritméticos para se obter o montante exequendo, a subtração da parcela indevida não enseja a nulidade da Certidão de Dívida Ativa - CDA. Precedentes.

2. Inverter a conclusão a que chegou a Corte Regional de Justiça, no sentido de que os cálculos não podem ser feitos por simples conta de subtração, insula-se no universo fático-probatório dos autos, consequencializando a necessária reapreciação da prova, o que é vedado pela letra do enunciado nº 7 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça.

3. Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 1126340/RJ, da minha Relatoria, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/04/2010, DJe 17/05/2010).

"EXECUÇÃO FISCAL – ALEGADA NULIDADE DA CDA – VERIFICAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULA 7/STJ.

1. Refutar a conclusão do acórdão recorrido de que a intervenção na base de cálculo dos tributos exige mais que meros cálculos aritméticos, bem como a tese recursal, de que estão presentes os requisitos da CDA, necessário seria o reexame do conteúdo fático-probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, a teor do que prescreve a Súmula 7 desta Corte.

2. Recurso especial não provido." (REsp



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

1003058/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/04/2008, DJe 08/05/2008).

Confira-se, ainda, em caso semelhante, o julgado desta Primeira Turma, na sessão do dia 23 de novembro de 2010:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544, CPC. PIS E COFINS. BASE DE CALCULO. ART. 3º, §§ 1º E 8º, LEI 9.718/98. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULAS Nº 282, DO STF E Nº 211, DO STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. DIFERENÇA ENTRE FATURAMENTO E RECEITA DE EMPRESA. REEXAME PROBATÓRIO. SÚMULA 07/STJ.

Agravo regimental desprovido." (AgRg no Ag 1340327/PE, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 23/11/2010).

Por outro lado, não há falar, na espécie, em ilegalidade na extinção da execução fiscal *ex officio* pelo magistrado de primeiro grau, como sustentado.

Como se recolhe da própria sentença, repita-se, foi oportunizada à Fazenda Pública, ante a declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.718/98, pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, a emenda ou substituição da CDA, ocasião em que se limitou a afirmar a higidez e a presunção de certeza e liquidez do título executivo e a *"(...) consignar a probabilidade de coincidirem os conceitos de receita bruta e faturamento, afirmando que a dúvida poderá ser esclarecida mediante a apresentação, pela empresa devedora, de cópia da DCTF ou de seus balanços."* e que *"(...) a Receita Federal destrói essa documentação decorridos cinco anos de sua apresentação."* (fl. 56).

Outrossim, entendendo desconstituída a presunção de certeza e



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

liquidez da CDA, que é relativa, à luz do artigo 3º da Lei de Execução Fiscal, ante a aludida declaração de inconstitucionalidade e optando a Fazenda Pública, mesmo após intimada, por não emendar ou substituir o título executivo extrajudicial, inexistente ilegalidade qualquer na extinção do executivo fiscal pelo magistrado de primeiro grau.

É que a jurisprudência desta Corte Superior de Justiça é firme em que o ônus de desconstituir a presunção de certeza e liquidez da CDA é do executado, salvo quando inobservados os seus requisitos legais, de modo a não permitir ao contribuinte o pleno exercício do direito à ampla defesa, cabendo à Fazenda exequente, em casos tais, a emenda ou substituição do título executivo.

Confirmam-se, a propósito:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. NULIDADE. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. PRECEDENTES. INÉPCIA DA INICIAL. DECRETAÇÃO DE OFÍCIO NO JULGAMENTO DE APELAÇÃO NA EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. IMPOSSIBILIDADE.

1. É assente o entendimento no sentido de que a CDA possui presunção de liquidez e certeza, cabendo ao executado o ônus de demonstrar o contrário. Todavia, referida presunção supõe a observância dos pressupostos legais previstos no artigo 2º, § 5º, da Lei n. 6.830/80 e artigo 202 do Código Tributário Nacional, de maneira a permitir ao contribuinte o direito de exercer a ampla defesa. Precedentes.

2. 'O auto de lançamento se presta para comunicar ao contribuinte a existência de crédito em aberto, sendo anterior à emissão da CDA e com esta não se confunde. Dessarte, a juntada desse auto não pode suprir falha da referida certidão' (REsp 920.640/RS, 2ª T., Min. Castro



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Meira, DJ de 27.06.2007).

3. *'Nos termos do art. 2º, § 8º, da Lei 6.830/80, 'até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos' (AgRg no Ag 815.732/BA, 1ª T., Min. Denise Arruda, DJ de 03.05.2007).*

4. *'As questões de ordem pública referentes às condições da ação e aos pressupostos processuais da execução podem e devem ser conhecidas de ofício pelos tribunais de segundo grau'. (REsp 830.392/RS, 2ª T., Min. Castro Meira, DJ de 18.09.2007).*

5. *Recurso especial desprovido.*" (REsp 873.267/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2008, DJe 04/02/2009).

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IPTU. EXECUÇÃO FISCAL. CDA QUE ENGLOBA VÁRIOS EXERCÍCIOS. EXTINÇÃO. SUBSTITUIÇÃO DO TÍTULO. MATÉRIA QUE NÃO FOI OBJETO DO ACÓRDÃO RECORRIDO OU DO RECURSO ESPECIAL.

1. *A presunção de liquidez e certeza da CDA está adstrita à observância dos arts. 2º, § 5º, da LEF e 202 do CTN. Ao reunir em um único valor os débitos de IPTU relativos a exercícios distintos, o exeqüente impossibilita a exata compreensão do quantum objeto de execução.*

2. *No caso, a possibilidade ou não de substituição da CDA não foi objeto de discussão na formação do acórdão recorrido, nem foi levantada no recurso especial. Trata-se de inovação recursal.*

3. *Agravo regimental não-provido.*" (AgRg no REsp 810668/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/12/2008, DJe 17/12/2008).

"PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544 DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPTU. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA - CDA. ART. 2º, §§ 5º R 6º, DA LEI N.º 6.830/80. ART. 202, CTN. REQUISITOS DE CERTEZA E LIQUIDEZ. AFERIÇÃO. SÚMULA 07/STJ.

1. Os arts. 202 do CTN e 2º, § 5º da Lei nº 6.830/80, preconizam que a inscrição da dívida ativa somente gera presunção de liquidez e certeza na medida que contenha todas as exigências legais, inclusive, a indicação da natureza do débito e sua fundamentação legal, bem como forma de cálculo de juros e de correção monetária.

2. A finalidade dessa regra de constituição do título é atribuir à CDA a certeza e liquidez inerentes aos títulos de crédito, o que confere ao executado elementos para opor embargos, obstando execuções arbitrárias.

3. Assentado no acórdão recorrido que: "De fato, os documentos de fls. 296/297 não deixam dúvida de que o lançamento que deu origem à CDA padece de irregularidade, uma vez que a fração ideal correta é de 0,05%, enquanto que a fração aplicada pela ora apelante foi de 0,5%, implicando excessiva majoração tributária", não cabe ao STJ conhecer do recurso.

4. É que questões que levam à nova incursão pelos elementos probatórios da causa são inapreciáveis em sede de recurso especial, consoante previsto na Súmula 7/STJ.

5. A validade da execução fiscal, aferível pela presença dos requisitos de certeza e liquidez da Certidão de Dívida Ativa - CDA que a instrui, demanda indispensável reexame das circunstâncias fáticas da causa, o que é vedado em sede de Recurso Especial, ante o disposto na Súmula nº 07, do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

STJ.

6. *Agravo regimental desprovido.*" (AgRg no Ag 975826/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/06/2008, DJe 18/06/2008).

E, ainda que assim não fosse, tem-se que a alegação de que "(...) o ônus de provar que os valores sobre os quais incidiu o PIS e a COFINS é composto também, ou exclusivamente, por receitas não operacionais é do executado, e não da Fazenda exequente." (fl. 151) não foi objeto de impugnação na insurgência especial, constituindo inovação de fundamento, vedada em sede de agravo regimental.

Além disso, não há também falar em "*risco de dano a que se encontra sujeito o Fisco Federal*", eis que a desconstituição da CDA e a consequente extinção do processo de execução fiscal, como ocorre nos presentes autos, não impede futuro ajuizamento de nova execução fiscal, embasada na cobrança de tributo efetivamente devido.

Pelo exposto, nego provimento ao agravo regimental.

É O VOTO.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2010/0144038-2

**AgRg no
REsp 1.204.871 / PE**

Números Origem: 200583000067839 200583000092652 20058300009265201

EM MESA

JULGADO: 02/12/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HAMILTON CARVALHIDO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **BENEDITO GONÇALVES**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **AURÉLIO VIRGÍLIO VEIGA RIOS**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : SIAP SERVIÇOS INTEGRADOS DE ANATOMIA PATOLÓGICA E
CITOPATOLOGIA S/C
ADVOGADO : CARLOS SOARES SANT'ANNA

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Cofins

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : SIAP SERVIÇOS INTEGRADOS DE ANATOMIA PATOLÓGICA E
CITOPATOLOGIA S/C
ADVOGADO : CARLOS SOARES SANT'ANNA

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Luiz Fux, Arnaldo Esteves Lima e Benedito Gonçalves (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

Brasília, 02 de dezembro de 2010

BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA
Secretária