



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.115.501 - SP (2009/0003981-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE : CERÂMICA INDUSTRIAL DE OSASCO LTDA
ADVOGADO : ROBERTO FERNANDES DE ALMEIDA
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA) ORIGINADA DE LANÇAMENTO FUNDADO EM LEI POSTERIORMENTE DECLARADA INCONSTITUCIONAL EM SEDE DE CONTROLE DIFUSO (DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88). VALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO QUE NÃO PODE SER REVISTO. INEXIGIBILIDADE PARCIAL DO TÍTULO EXECUTIVO. ILIQUIDEZ AFASTADA ANTE A NECESSIDADE DE SIMPLES CÁLCULO ARITMÉTICO PARA EXPURGO DA PARCELA INDEVIDA DA CDA. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL POR FORÇA DA DECISÃO, PROFERIDA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO, QUE DECLAROU O EXCESSO E QUE OSTENTA FORÇA EXECUTIVA. DESNECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA.

1. O prosseguimento da execução fiscal (pelo valor remanescente daquele constante do lançamento tributário ou do ato de formalização do contribuinte fundado em legislação posteriormente declarada inconstitucional em sede de controle difuso) revela-se forçoso em face da suficiência da liquidação do título executivo, consubstanciado na sentença proferida nos embargos à execução, que reconheceu o excesso cobrado pelo Fisco, sobressaindo a higidez do ato de constituição do crédito tributário, o que, a fortiori, dispensa a emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

2. Deveras, é certo que a Fazenda Pública pode substituir ou emendar a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos (artigo 2º, § 8º, da Lei 6.830/80), quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada, entre outras, a modificação do sujeito passivo da execução (Súmula 392/STJ) ou da norma legal que, por equívoco, tenha servido de fundamento ao lançamento tributário (Precedente do STJ submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.045.472/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25.11.2009, DJe 18.12.2009).

3. *In casu*, contudo, não se cuida de correção de equívoco, uma vez que o ato de formalização do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação (DCTF), encampado por desnecessário ato administrativo de lançamento (Súmula 436/STJ), precedeu à declaração incidental de inconstitucionalidade formal das normas que alteraram o critério



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

quantitativo da regra matriz de incidência tributária, quais sejam, os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88.

4. O princípio da imutabilidade do lançamento tributário, insculpido no artigo 145, do CTN, prenuncia que o poder-dever de autotutela da Administração Tributária, consubstanciado na possibilidade de revisão do ato administrativo constitutivo do crédito tributário, somente pode ser exercido nas hipóteses elencadas no artigo 149, do *Codex Tributário*, e desde que não ultimada a extinção do crédito pelo decurso do prazo decadencial quinquenal, em homenagem ao princípio da proteção à confiança do contribuinte (encartado no artigo 146) e no respeito ao ato jurídico perfeito.

5. O caso *sub judice* amolda-se no disposto no *caput* do artigo 144, do CTN ("*O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*"), uma vez que a autoridade administrativa procedeu ao lançamento do crédito tributário formalizado pelo contribuinte (providência desnecessária por força da Súmula 436/STJ), utilizando-se da base de cálculo estipulada pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso, tendo sido expedida a Resolução 49, pelo Senado Federal, em 19.10.1995.

6. Conseqüentemente, tendo em vista a desnecessidade de revisão do lançamento, subsiste a constituição do crédito tributário que teve por base a legislação ulteriormente declarada inconstitucional, exegese que, entretanto, não ilide a inexigibilidade do débito fiscal, encartado no título executivo extrajudicial, na parte referente ao quantum a maior cobrado com espeque na lei expurgada do ordenamento jurídico, o que, inclusive, encontra-se, atualmente, preceituado nos artigos 18 e 19, da Lei 10.522/2002, verbis:

"Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...)

VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores;

(...)

§ 2º Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis.

(...)"

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

I - matérias de que trata o art. 18;

(...).

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)"

7. Assim, ultrapassada a questão da nulidade do ato constitutivo do crédito tributário, remanesce a exigibilidade parcial do valor inscrito na dívida ativa, sem necessidade de emenda ou substituição da CDA (cuja liquidez permanece incólume), máxime tendo em vista que a sentença proferida no âmbito dos embargos à execução, que reconhece o excesso, é título executivo passível, por si só, de ser liquidado para fins de prosseguimento da execução fiscal (artigos 475-B, 475-H, 475-N e 475-I, do CPC).

8. Consectariamente, dispensa-se novo lançamento tributário e, *a fortiori*, emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha e Herman Benjamin.

Compareceu à sessão o Dr. RAFAEL AMARAL AMADOR DOS SANTOS, pela recorrida.

Brasília (DF), 10 de novembro de 2010(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX

Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.115.501 - SP (2009/0003981-0)

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Trata-se de recurso especial interposto por CERÂMICA INDUSTRIAL DE OSASCO LTDA., com fulcro na alínea "a" do permissivo constitucional, no intuito de ver reformado acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, cuja ementa restou assim vazada:

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADES E EXCESSO DE EXECUÇÃO.

- 1. Tendo sido acolhidos, em extensão que seja, os embargos à execução fiscal, cumpre sujeitar a sentença à remessa oficial (artigo 475, III, CPC).*
- 2. Tendo a embargante logrado demonstrar que a execução incluiu a contribuição ao PIS, calculada na forma dos Decretos-lei n 2.445 e 2.449/88, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, não pode prevalecer a execução, na extensão em que proposta.*
- 3. Sendo inconstitucional a cobrança apenas de excesso de execução, e não de nulidade, devendo ser aproveitado o título executivo, eis que destacável o valor indevido, mediante simples apuração aritmética, sem perda de liquidez e certeza.*
- 4. Sucumbência fixada nos termos do caput do artigo 21 do Código de Processo Civil."*

Noticiam os autos que CERÂMICA INDUSTRIAL DE OSASCO LTDA., em 05.04.1994, ajuizou embargos à execução fiscal intentada pela FAZENDA NACIONAL, pugnano, preliminarmente, pela prescrição da pretensão executiva atinente aos créditos tributários enumerados na certidão de dívida ativa. No mérito, aduziu a inexigibilidade dos créditos tributários executados (e conseqüente insubsistência da penhora realizada), tendo em vista que a cobrança do PIS, nos termos dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449/88, revelar-se-ia manifestamente inconstitucional.

Em 30.12.1994, sobreveio sentença que rejeitou a preliminar de prescrição ventilada (por considerar interrompido o prazo prescricional em face da distribuição da execução fiscal) e julgou procedentes os embargos à execução, declarando inexigível o crédito tributário lançado pela União e insubsistente a penhora. De acordo com o Juízo Singular:

"Nas certidões de fls. 04/06 dos autos principais, há a afirmação de que a origem é 'receita operacional/substituição', sendo o período de apuração/ano base/exercício de setembro de 1988 a dezembro daquele ano.

Como se vê dos acórdãos cujas ementas são a seguir copiadas, os Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, nos quais se funda a cobrança, foram declarados inconstitucionais:

(...)



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Assim, reconhecendo a inconstitucionalidade dos diplomas legais nos quais foi baseada a inscrição da dívida e a execução, os embargos devem ser acolhidos, para que seja declarado inexistente o crédito fiscal lançado na CDA nº 80.7.93.000621-40."

Irresignada, a Fazenda Nacional, em 23.02.1995, interpôs recurso de apelação, aduzindo que:

"... ainda que o Supremo Tribunal Federal tivesse declarado inconstitucional a cobrança do PIS, em caráter definitivo, a aplicação se daria somente ao caso objeto do recurso e não aos demais: - é preciso Resolução do Senado Federal para suspender uma lei.

Os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88 somente aplicam-se aos fatos geradores posteriores aos fatos geradores das exigências objeto deste processo e de seus apensos: ora, a lei nova somente aplica-se aos fatos geradores futuros ou pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116, do CTN (Lei 5.172/66), - é o que estabelece o art. 105, do mesmo CTN.

A apelada está sendo executada por débito inscrito como dívida ativa, referente à contribuição para o PIS, nos termos de Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, que a própria apelada apresentou e, em consequência foi notificada pessoalmente do lançamento, no ato de entrega da DCTF, isto é, em 14/10/88 (fls. 4 dos autos principais); cujo valor não foi pago pela apelada e, assim, inscrito como dívida ativa, conforme se lê da CDA de fls. 3/6 dos autos principais.

O Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região não declarou inconstitucionais os mencionados Decretos-Leis, mas a sua aplicação imediata, sem observar-se o princípio da anterioridade, o que não corresponde ao caso em recurso.

Ora, qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei à União, não pago no vencimento, constitui Dívida Ativa da União, compreendendo a tributária e a não tributária, e será cobrado judicialmente pelo processo estabelecido na Lei 6.830/80 (arts. 1º, 2º e parágrafos da mesma lei).

E a Dívida Ativa goza de presunção de certeza e liquidez, cabendo ao devedor, a quem aproveita, a obrigação de ilidir tal presunção por prova inequívoca, o que a apelada não logrou êxito."

O Tribunal de origem negou provimento à apelação fazendária e deu parcial provimento à remessa oficial, nos termos da ementa anteriormente transcrita.

Opostos embargos de declaração, pleiteando o prequestionamento do artigo 618, I, do CPC, rejeitados pelo Juízo *a quo*.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Nas razões do especial, alega a recorrente que o acórdão hostilizado incorreu em violação do artigo 618, I, do CPC, "*que acoima de nula a execução que não ostente título executivo líquido, certo e exigível, ao tempo de sua constituição, não se permitindo, portanto, qualquer acerto ulterior, no próprio curso da execução instaurada*". Ao final, requer o provimento do recurso especial para determinar a extinção total do executivo fiscal.

Apresentadas contra-razões ao apelo extremo, inadmitido na origem.

Os autos do recurso especial ascenderam a esta Corte por força de provimento de agravo de instrumento.

Em 24.09.2009, o presente recurso especial foi submetido ao regime do recurso representativo de controvérsia (artigo 543-C, do CPC).

O Ministério Público Federal opinou pelo provimento do recurso especial, nos seguintes termos:

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PIS. Execução fiscal. Embargos à execução fiscal acolhidos para declarar inexigível o crédito fiscal lançado pela União federal e insubsistente a penhora realizada, face à inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2.445/1988 e 2.449/1988, que fundamentaram a inscrição na dívida e a execução fiscal. Recurso especial contra acórdão que deu parcial provimento à remessa oficial, para determinar o prosseguimento da execução, destacando-se o valor indevido, mediante apuração aritmética. Embargos de declaração rejeitados. Aplicação incorreta do direito. Alegada violação ao artigo 618, I, do CPC. Prequestionamento verificado. Aproveitamento do título. Impossibilidade. Inexistência de liquidez e certeza. Composição da base de cálculo do crédito tributário por valores inconstitucionais. Necessidade de novo lançamento. Recurso especial que deve ser conhecido e provido."

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.115.501 - SP (2009/0003981-0)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA) ORIGINADA DE LANÇAMENTO FUNDADO EM LEI POSTERIORMENTE DECLARADA INCONSTITUCIONAL EM SEDE DE CONTROLE DIFUSO (DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88). VALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO QUE NÃO PODE SER REVISTO. INEXIGIBILIDADE PARCIAL DO TÍTULO EXECUTIVO. ILIQUIDEZ AFASTADA ANTE A NECESSIDADE DE SIMPLES CÁLCULO ARITMÉTICO PARA EXPURGO DA PARCELA INDEVIDA DA CDA. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL POR FORÇA DA DECISÃO, PROFERIDA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO, QUE DECLAROU O EXCESSO E QUE OSTENTA FORÇA EXECUTIVA. DESNECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA.

1. O prosseguimento da execução fiscal (pelo valor remanescente daquele constante do lançamento tributário ou do ato de formalização do contribuinte fundado em legislação posteriormente declarada inconstitucional em sede de controle difuso) revela-se forçoso em face da suficiência da liquidação do título executivo, consubstanciado na sentença proferida nos embargos à execução, que reconheceu o excesso cobrado pelo Fisco, sobressaindo a higidez do ato de constituição do crédito tributário, o que, a fortiori, dispensa a emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

2. Deveras, é certo que a Fazenda Pública pode substituir ou emendar a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos (artigo 2º, § 8º, da Lei 6.830/80), quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada, entre outras, a modificação do sujeito passivo da execução (Súmula 392/STJ) ou da norma legal que, por equívoco, tenha servido de fundamento ao lançamento tributário (Precedente do STJ submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.045.472/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25.11.2009, DJe 18.12.2009).

3. *In casu*, contudo, não se cuida de correção de equívoco, uma vez que o ato de formalização do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação (DCTF), encampado por desnecessário ato administrativo de lançamento (Súmula 436/STJ), precedeu à declaração incidental de inconstitucionalidade formal das normas que alteraram o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, quais sejam, os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88.

4. O princípio da imutabilidade do lançamento tributário, insculpido no artigo 145, do CTN, prenuncia que o poder-dever de autotutela da Administração Tributária, consubstanciado na possibilidade de revisão do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ato administrativo constitutivo do crédito tributário, somente pode ser exercido nas hipóteses elencadas no artigo 149, do *Codex Tributário*, e desde que não ultimada a extinção do crédito pelo decurso do prazo decadencial quinquenal, em homenagem ao princípio da proteção à confiança do contribuinte (encartado no artigo 146) e no respeito ao ato jurídico perfeito.

5. O caso *sub judice* amolda-se no disposto no *caput* do artigo 144, do CTN ("*O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*"), uma vez que a autoridade administrativa procedeu ao lançamento do crédito tributário formalizado pelo contribuinte (providência desnecessária por força da Súmula 436/STJ), utilizando-se da base de cálculo estipulada pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso, tendo sido expedida a Resolução 49, pelo Senado Federal, em 19.10.1995.

6. Conseqüentemente, tendo em vista a desnecessidade de revisão do lançamento, subsiste a constituição do crédito tributário que teve por base a legislação ulteriormente declarada inconstitucional, exegese que, entretanto, não ilide a inexigibilidade do débito fiscal, encartado no título executivo extrajudicial, na parte referente ao quantum a maior cobrado com espeque na lei expurgada do ordenamento jurídico, o que, inclusive, encontra-se, atualmente, preceituado nos artigos 18 e 19, da Lei 10.522/2002, verbis:

"Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...)

VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores;

(...)

§ 2º Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis.

(...)"

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

I - matérias de que trata o art. 18;

(...).

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)"

7. Assim, ultrapassada a questão da nulidade do ato constitutivo do crédito tributário, remanesce a exigibilidade parcial do valor inscrito na dívida ativa, sem necessidade de emenda ou substituição da CDA (cuja liquidez permanece incólume), máxime tendo em vista que a sentença proferida no âmbito dos embargos à execução, que reconhece o excesso, é título executivo passível, por si só, de ser liquidado para fins de prosseguimento da execução fiscal (artigos 475-B, 475-H, 475-N e 475-I, do CPC).

8. Consectariamente, dispensa-se novo lançamento tributário e, *a fortiori*, emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Preliminarmente, impõe-se o conhecimento do presente apelo, em face do prequestionamento da matéria federal suscitada.

Cinge-se a controvérsia ao cabimento ou não da mera substituição ou emenda da CDA para prosseguimento da execução fiscal pelo valor remanescente daquele constante do lançamento tributário ou do ato de formalização do contribuinte fundado em legislação posteriormente declarada inconstitucional em sede de controle difuso (*in casu*, os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88).

Deveras, é certo que a Fazenda Pública pode substituir ou emendar a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos (artigo 2º, § 8º, da Lei 6.830/80), quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada, entre outras, a modificação do sujeito passivo da execução (Súmula 392/STJ) ou da norma legal que, por equívoco, tenha servido de fundamento ao lançamento tributário (Precedente do STJ submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.045.472/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25.11.2009, DJe 18.12.2009).

In casu, contudo, não se cuida de correção de equívoco, uma vez que o ato de formalização do crédito tributário sujeito a lançamento por homologação (DCTF), encampado por desnecessário ato administrativo de lançamento (Súmula 436/STJ), precedeu a declaração incidental de inconstitucionalidade formal das normas que alteraram o critério quantitativo da regra matriz de incidência tributária, quais sejam, os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Destarte, a norma individual e concreta veiculada no lançamento tributário não incorreu em erro, mas, sim, teve por fundamento legislação cuja presunção de constitucionalidade não se encontrava maculada à época da constituição do crédito tributário.

Deveras, o princípio da imutabilidade do lançamento tributário, insculpido no artigo 145, do CTN, prenuncia que o poder-dever de autotutela da Administração Tributária, consubstanciado na possibilidade de revisão do ato administrativo constitutivo do crédito tributário, somente pode ser exercido nas hipóteses elencadas no artigo 149, do *Codex Tributário*, e desde que não ultimada a extinção do crédito pelo decurso do prazo decadencial quinquenal, em homenagem ao princípio da proteção à confiança do contribuinte (encartado no artigo 146) e no respeito ao ato jurídico perfeito.

In casu, à luz do *caput* do artigo 144, do CTN ("*O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*"), a autoridade administrativa procedeu ao lançamento do crédito tributário formalizado pelo contribuinte (providência desnecessária por força da Súmula 436/STJ), utilizando-se da base de cálculo estipulada pelos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso, tendo sido expedida a Resolução 49, pelo Senado Federal, em 19.10.1995.

Conseqüentemente, tendo em vista a desnecessidade de revisão do ato administrativo do lançamento, subsiste a constituição do crédito tributário que teve por base a legislação ulteriormente declarada inconstitucional, exegese que, entretanto, não ilide a inexigibilidade do débito fiscal, encartado no título executivo extrajudicial, na parte referente ao quantum a maior cobrado com espeque na lei expurgada do ordenamento jurídico, o que, inclusive, encontra-se, atualmente, preceituado nos artigos 18 e 19, da Lei 10.522/2002, *verbis*:

"Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

(...)

VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores;



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

(...)

§ 2º Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis.

(...)"

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

I - matérias de que trata o art. 18;

(...).

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)"

À guisa de exemplos, colhem-se as ementas dos seguintes julgados desta Corte que pugnam pela alterabilidade da CDA para refazimento da base de cálculo em razão da inconstitucionalidade da lei instituidora de novo critério quantitativo:

"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 1.126.340/RJ, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, julgado em 27.04.2010, DJe 17.05.2010)

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. LEI 9.718/1998. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO FUNDAMENTO LEGAL INDICADO NA CDA. REFAZIMENTO DA BASE DE CÁLCULO. SIMPLES OPERAÇÃO ARITMÉTICA.

POSSIBILIDADE SEGUNDO NOTA TÉCNICA. EXTINÇÃO EX OFFICIO DA EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

1. O STF, em controle difuso, considerou inconstitucional o art. 3º da Lei 9.718/1998.

2. Trata-se de decisão que produz efeitos somente entre as partes, não



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

atingindo, de forma automática, as Execuções Fiscais cuja CDA esteja lastreada na referida norma.

3. Subsiste, portanto, a presunção de liquidez e certeza do título executivo extrajudicial, razão pela qual cabe ao contribuinte a demonstração de excesso de execução.

4. Ademais, é possível o decote da CDA para exclusão de eventual quantia cobrada a maior, quando se tratar de operação que demanda apenas a realização de cálculos aritméticos. Precedentes do STJ.

5. Incorreta, nesse contexto, a extinção, ex officio, da Execução Fiscal.

6. Agravo Regimental provido." (AgRg no REsp 1.107.680/PE, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18.03.2010, DJe 06.04.2010)

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – COFINS – CDA – FUNDAMENTO LEGAL DECLARADO INCONSTITUCIONAL PELO STF – REFAZIMENTO DA BASE DE CÁLCULO – POSSIBILIDADE SEGUNDO NOTA TÉCNICA - PROSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO.

1. A declaração de inconstitucionalidade emanada do STF em controle difuso, considerando inconstitucional o art. 3º da Lei 9.718/98, não foi capaz de inutilizar a exigibilidade do título extrajudicial.

2. A Nota Técnica 124, de 10 de junho de 23008 da Receita Federal demonstra ser possível o refazimento do título, expurgando-se a parcela declarada inconstitucional da base de cálculo, mediante simples operação aritmética.

3. Hipótese dos autos que em revisão da Receita, não apresentou expurgo algum em desfavor do fisco.

4. Situação fática que mantém a eficácia da Certidão de Dívida Ativa - CDA como título executivo extrajudicial, sem comprometer a sua liquidez e certeza.

5. Recurso especial provido." (REsp 1.002.502/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.08.2009, DJe 10.12.2009)

Outrossim, confirmam-se os seguintes precedentes que defendem o decote da CDA de percentual de alíquota cuja majoração foi declarada inconstitucional:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC - SÚMULA 284/STF - AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO - SÚMULA 211/STJ - EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DE ALÍQUOTA INDICADA NA CDA - POSSIBILIDADE - CÁLCULOS MERAMENTE ARITMÉTICOS.

1. É deficiente a fundamentação relativa ao art. 535 do CPC quando o recorrente não aponta com clareza e precisão as teses e os dispositivos de lei federal sobre os quais o Tribunal de origem teria sido omissor. Aplicação da Súmula 284/STF.

2. Não se admite recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal a quo. Súmula 211/STJ.

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



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

decote da majoração indevida. Prosseguimento da execução pelo valor remanescente. Precedentes desta Corte.

4. *Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, não provido.*" (REsp 1.121.032/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 15.06.2010, DJe 22.06.2010)

"TRIBUTÁRIO. ICMS. ILIQUIDEZ DO TÍTULO. RECORTE DE 1% DO ICMS.

1. *Alegações genéricas quanto às prefaciais de afronta ao artigo 535 do Código de Processo Civil não bastam à abertura da via especial pela alínea "a" do permissivo constitucional, a teor da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.*

2. *A falta de prequestionamento dos dispositivos tidos por violados - artigos 3º, 142 e 146 do Código Tributário Nacional - justifica a incidência da Súmula 211/STJ.*

3. *Esta Corte de Justiça, apreciando a questão do recorte referente à diferença de alíquota de 17% para 18%, vem entendendo que à hipótese deve ser aplicado o entendimento de que o excesso na cobrança expressa na CDA não macula a sua liquidez, desde que os valores possam ser revistos por simples cálculos aritméticos.*

4. *Precedentes: EDcl no REsp 696711 / SP, Rel. Min. Castro Meira, DJU de 21.11.05; AgRg no REsp 1126132 / SP, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 11.11.09; REsp 810.787/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 003.08.06, AgRg nos EDcl no REsp nº 686588/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJU de 16.05.05; AgRg no Ag nº 868.538/SP, Rel. Min. José Delgado, DJU de 22.10.07; Ag 1216144/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 09.11.09.*

5. *Recurso especial não provido.*" (REsp 1.151.559/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 19.11.2009, DJe 27.11.2009)

"TRIBUTÁRIO – ICMS – EXECUÇÃO FISCAL – MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 17% PARA 18% – REDUÇÃO DE 1% NA CDA – MEROS CÁLCULOS ARITMÉTICOS – LIQUIDEZ DA CDA – PROSEGUIMENTO – PRECEDENTES.

1. *A jurisprudência desta Corte Superior é pacífica no sentido de admitir o "decotamento" da Certidão de Dívida Ativa, quando dependente apenas de cálculo aritmético.*

2. *Precedentes: AgRg no REsp 963.611/PR, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 28.4.2009, DJe 25.5.2009; AgRg no REsp 990.560/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 9.12.2008, DJe 3.2.2009.*

Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 1.126.132/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 27.10.2009, DJe 11.11.2009)

"TRIBUTÁRIO. IPTU. ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS. INCONSTITUCIONALIDADE. VALOR DEVIDO COM BASE NA MENOR ALÍQUOTA. DECOTE NA CDA. POSSIBILIDADE. CÁLCULOS MERAMENTE ARITMÉTICOS.

1. *O STJ possui entendimento de que é possível alterar a Certidão de Dívida Ativa quando envolver simples operação aritmética, fazendo-se no título que instrui a Execução Fiscal o decote da majoração indevida.*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

2. Hipótese em que, em Embargos à Execução, o Tribunal de origem reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança do IPTU com alíquotas progressivas e considerou a exação devida com base na menor alíquota.

3. Agravo Regimental não provido." (AgRg no AgRg no Ag 1.110.297/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 03.09.2009, DJe 11.09.2009)

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. MASSA FALIDA. NECESSIDADE DE INTERVENÇÃO DO MINISTÉRIO PÚBLICO. REDIRECIONAMENTO PARA O SÓCIO-GERENTE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. SÚMULA 07 DO STJ. SUPERVENIENTE DECRETAÇÃO DE FALÊNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO STF. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

(...)

6. O excesso na cobrança expressa na CDA não macula a sua liquidez, desde que os valores possam ser revistos por simples cálculos aritméticos, o que ocorre in casu, em que a declaração de inconstitucionalidade da cobrança do ICMS, com a alíquota majorada de 17% para 18%, importa mera redução do tributo devido. (Precedentes: AgRg no REsp 1078029/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/11/2008, DJe 01/12/2008; AgRg no Ag 1058049/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/09/2008, DJe 25/09/2008; AgRg no REsp 912.409/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/05/2007, DJ 18/05/2007; REsp 726229 / RS, 1ª Turma, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 12/03/2007).

(...)

10. Recurso especial parcialmente conhecido, e, nesta parte, desprovido." (REsp 901.282/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 20.08.2009, DJe 10.09.2009)

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. IPTU E TAXAS. COBRANÇA PROGRESSIVA. MANUTENÇÃO DA MENOR ALÍQUOTA. DECOTE NA CDA. ADMISSIBILIDADE. OPERAÇÕES MERAMENTE ARITMÉTICAS. SÚMULA 83/STJ. OMISSÃO NO JULGADO. RAZÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. PRECEITOS FEDERAIS NÃO-PREQUESTIONADOS. SÚMULAS 282/STF e 211/STJ.

(...)

3. Na espécie, em sede de embargos à execução, o Tribunal a quo julgou ilegítima a cobrança das Taxas de Limpeza e Conservação Pública e de Iluminação Pública e do IPTU com alíquotas progressivas, considerando este devido com base na menor alíquota, razão pela qual determinou o decote do título executivo, prosseguindo-se a execução.

4. É cediça a jurisprudência do STJ na linha de que as alterações que possam ocorrer na CDA por simples operação aritmética não ensejam a sua nulidade, fazendo-se no título que instrui a execução o decote da majoração indevida (AgRg no REsp 779.496/RS, 2ª T., Min. Eliana Calmon, DJ de 17.10.2007).

Eliana Calmon, DJ de 17.10.2007).

5. Agravo regimental não-provido." (AgRg no Ag 1.066.367/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

16.10.2008, DJe 10.11.2008)

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL NÃO CONFIGURADA. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO E NÃO PAGO. ICMS. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. 17% PARA 18%. NULIDADE DA CDA. INOCORRÊNCIA. CORREÇÃO POR CÁLCULOS ARITMÉTICOS. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 07/STJ. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO." (AgRg no Ag 1.058.049/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 18.09.2008, DJe 25.09.2008)

Consectariamente, o prosseguimento da execução fiscal (pelo valor remanescente daquele constante do lançamento tributário ou do ato de formalização do contribuinte fundado em legislação posteriormente declarada inconstitucional em sede de controle difuso) revela-se forçoso em face da suficiência da liquidação do título executivo, consubstanciado na sentença proferida nos embargos à execução, que reconheceu o excesso cobrado pelo Fisco, sobressaindo a higidez do ato de constituição do crédito tributário, o que, a fortiori, dispensa a emenda ou substituição da certidão de dívida ativa (CDA).

É que a sentença proferida no âmbito dos embargos à execução, que reconhece o excesso, é título executivo passível, por si só, de ser liquidado para fins de prosseguimento da execução fiscal (artigos 475-B, 475-H, 475-N e 475-I, do CPC).

Com essas considerações, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.**

Porquanto tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do art. 543-C do Código de Processo Civil, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, bem como aos Tribunais de Justiça dos Estados, com fins de cumprimento do disposto no parágrafo 7.º do artigo 543-C do Código de Processo Civil (arts. 5º, II, e 6º, da Resolução 08/2008).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2009/0003981-0 PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.115.501 / SP

Números Origem: 14821993 148293 257951 4050119930144994 9300001482 95030480213

PAUTA: 10/11/2010

JULGADO: 10/11/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **LUIZ FUX**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : CERÂMICA INDUSTRIAL DE OSASCO LTDA
ADVOGADO : ROBERTO FERNANDES DE ALMEIDA
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO

SUSTENTAÇÃO ORAL

Compareceu à sessão o Dr. RAFAEL AMARAL AMADOR DOS SANTOS, pela recorrida.

CERTIDÃO

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

"A Seção, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

Os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Humberto Martins, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha e Herman Benjamin.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Brasília, 10 de novembro de 2010

Carolina Vêras
Secretária