



GOVERNO DO
Rio de Janeiro

SECRETARIA
DE FAZENDA

Decadência de crédito tributário.

Subsecretaria de Fazenda para Assuntos Jurídicos

OFICIO SEFAZ/SAJ Nº 22

RIO DE JANEIRO, 31 DE JULHO DE 2008

Ilmo. Sr.
Dr. Silvio Mello
Corregedor Chefe da Corregedoria Tributária de Controle Externo da SEFAZ.

Sr. Corregedor,

Sirvo-me do presente para encaminhar a V.Sª cópia do parecer CFS 02/2008-PG-3, da Procuradora-Chefe da Procuradoria Tributária sobre a revisão da posição da PGE sobre a contagem do prazo decadencial, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ressalto, por oportuno, que se trata de entendimento que irá impactar diretamente o procedimento de constituição do crédito tributário, motivo pelo qual, solicito a colaboração de V.Sª, no sentido de dar ampla divulgação ao referido parecer.

Atenciosamente,

[Handwritten Signature]
Fabricio do Rozario Valle Dantas Leite
Procurador do Estado
Subsecretário de Fazenda para Assuntos Jurídicos

ESTADO DO RIO DE JANEIRO
SECRETARIA DE FAZENDA
Subsecretaria de Assuntos Jurídicos
RUA DA ALFÂNDEGA, 42 - CENTRO - RIO DE JANEIRO - RJ
FONE: 2203-7593 FAX: 2203-7623

Rua da Alfândega, nº 42 - 1º andar - Centro - Rio de Janeiro/RJ
Fones: (21) 2203-7593 Telefax: (21) 2203-7623

Original c/ Dr. Sérgio 11/8/08



ESTADO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
GABINETE DA PROCURADORA-GERAL

25

(Processo Administrativo ED4411012/2007)

Aprovo o Parecer CFS 02/2008-PG-3 (fls.208/216), da lavra da Procuradora-Chefe da Procuradoria Tributária, CLAUDIA FREZE DA SILVA, que bem concluiu pela (i) necessidade de revisão do entendimento anteriormente acolhido por esta PGE, calcado em jurisprudência então prevalente no Superior Tribunal de Justiça (e atualmente superada), no sentido de que a contagem do prazo decadencial para lançamento do tributo sujeito à homologação resulta da aplicação cumulativa do disposto art.150, § 4º, e do art. 173, I, ambos do CTN; (ii) pela necessidade de ser orientada a Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) a observar, quanto aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo de 5 (cinco) anos para efetuar o lançamento.

O Parecer ora aprovado bem demonstrou, com consonância com a eloqüente e bem embasada manifestação da Representante Geral da Fazenda, a Procuradora do Estado VERA LÚCIA KIRDEIKO (que com sua iniciativa deu origem a este Processo Administrativo), que a tese dos "cinco mais cinco" é juridicamente insustentável, vez que as normas veiculadas nos arts. 150, § 4º, e 173, I, do CTN, não são de incidência cumulativa, mas se excluem mutuamente, haja vista a diversidade dos pressupostos de aplicação de ambos os dispositivos. Isso porque o art. 150, § 4º, é aplicável exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, ao passo que o art.173, I, deve ser evocado apenas quanto aos tributos cujo lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

No que concerne ao termo inicial do prazo para o lançamento, deve ser observada a orientação hoje predominante no STJ e bem sintetizada à fl. 06 deste Processo Administrativo pela Procuradora VERA KIRDEIKO, de modo que:

- (i) em regra, segue-se o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, sendo o quinquênio contado "*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*";
- (ii) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação (como o ICMS), em que tenha havido pagamento do crédito fiscal, o prazo de 5 (cinco) anos fluirá a partir do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Trata-se, neste caso, de prazo para mera (é nada usual) homologação formal do

E-02/211019/c
J.



ESTADO DO RIO DE JANEIRO
PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
GABINETE DA PROCURADORA-GERAL

que foi pago, e não para lançamento da eventual diferença inadimplida pelo contribuinte, caso ao qual se aplica o item seguinte; e

- (iii) se não houver antecipação de pagamento, pelo contribuinte, de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, e os 5 (cinco) anos para o lançamento começam a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte.

Ao Excelentíssimo Secretário de Estado da Fazenda, rogando orientar a fiscalização do ICMS o posicionamento técnico ora sintetizado.

Cópia à d. PG3.

Cópia, ainda, à ilustre Representação da Fazenda junto ao Conselho de Contribuintes.

Rio de Janeiro, 27 de junho de 2008

LÚCIA LEÁ GUIMARÃES TAVARES
Procuradora-Geral do Estado



PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
PROCURADORIA TRIBUTÁRIA

SERVIÇO PÚBLICO ESTADUAL
PROCESSO E: 04/411012/0
Data 03/12/07 P. 20
Rubrica

Referência: E-04/411012/2007

Parecer CFS n.º 02/2008-PG-03

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REVISÃO DE ENTENDIMENTO DA PROCURADORIA GERAL DO ESTADO.

Exma. Sra. Procuradora-Geral do Estado:

O presente processo administrativo foi encaminhado pelo Sr. Secretário de Fazenda a esta Procuradoria Tributária para apreciação da manifestação da ilustre e estimada Procuradora do Estado, Dra. Vera Lúcia Kirdeiko, que, na qualidade de Representante Geral da Fazenda perante o Conselho de Contribuintes do Estado, pugnou pela revisão do entendimento desta Procuradoria Geral do Estado no tocante à adoção da tese dos "cinco + cinco anos" para constituição do crédito tributário, em virtude da aplicação cumulativa dos arts. 150 § 4º e 173, I do CTN, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Em sua manifestação, deixou claro a ilustre Procuradora do Estado a sua discordância com a citada tese jurídica, o seu contumaz não acolhimento pelos membros do Conselho de Contribuintes do Estado e, por fim, a pacificação da matéria no Superior Tribunal de Justiça em sentido contrário à posição adotada pela PGE, ou seja, da aplicação isolada dos referidos dispositivos legais (fls. 07/11).



SERVIÇO PÚBLICO ESTADUAL
Processo E- 049/411012/07
Data 03/12/07 Fl. 209
Rubrica

PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
PROCURADORIA TRIBUTÁRIA

É o relatório.

Antes de tudo, cabe-me salientar que fico muito à vontade para tratar deste tema, porque fui, à época, a subscritora do visto divergente, anexado por cópia às fls. 35/40, em que foi defendida a aplicação isolada do art. 150 § 4º do CTN, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, não apenas em razão da flagrante inconsistência jurídica da tese que defendia a sua conjugação com o art. 173, I do CTN, mas também porque o próprio Superior Tribunal de Justiça já se dava conta do equívoco cometido, ao rever o seu entendimento na apreciação do ERESP 276142/SP, em 13.12.04.

Vale salientar que a aprovação do visto divergente, por mim elaborado à época, importaria em mudança do entendimento desta Procuradoria Geral do Estado quanto ao tema, tendo em vista os termos do Parecer s/nº da ilustre e zelosa Procuradora Maria Cristina Lobão da Silva e do visto do Procurador-Geral, anexado por cópia às fls. 12/18, em que se defendia a adoção da tese "dos cinco + cinco anos", fundamentados basicamente na orientação do Superior Tribunal de Justiça.

É bem verdade também que, como se infere da promoção do então Procurador-Assessor e atual Procurador-Assistente desta Procuradoria Tributária, Luís Alberto Miranda Garcia de Souza, anexada por cópia às fls. 41/48 e acolhida pelo Procurador-Geral do Estado à época, Francesco Conte, a não aprovação do citado visto divergente, por mim elaborado, não decorreu de uma concordância explícita com a tese dos "cinco + cinco anos", mas sim da constatação de que o Superior Tribunal de Justiça, mesmo após o julgamento do ERESP 276142/SP por mim colacionado, ainda acolhia a citada tese jurídica em seus julgados. Assim, registrou o ilustre Procurador, em sua promoção, que, até que houvesse uma real e efetiva pacificação do tema naquela Corte Especial, não haveria sentido do Estado abrir mão de uma tese que -- até então -- lhe era mais favorável no tocante ao prazo para constituição do crédito tributário.



PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
PROCURADORIA TRIBUTÁRIA

Fato é que, como relata a Procuradora Vera Lúcia Kirdeiko, essa matéria hoje já está pacificada no Superior Tribunal de Justiça em sentido contrário à tese dos “cinco + cinco anos” e, de igual sorte, tal tese já de muito não vinha sendo acolhida no Conselho de Contribuintes do Estado, resultando inclusive na utilização pelo Secretário de Estado do instituto da advocatária, com o objetivo de reformar as decisões do colegiado, para fazer valer o entendimento da PGE sedimentado no parecer da ilustre Procuradora do Estado, Dra. Maria Cristina Lobão.

Pois bem. Com a vinda do presente processo a esta Procuradoria Tributária, por cautela, foi determinado pelo ilustre e zeloso Procurador-Assistente, Luís Alberto Miranda Garcia de Souza, uma pesquisa atualizada da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, cujo resultado encontra-se à fls. 188/189 e que demonstra efetivamente que houve uma pacificação do tema naquela Corte, que pode ser resumida nos seguintes termos:

- a) ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando houver falta de pagamento, adota-se o prazo de cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ser efetuado, na forma do art. 173, I do CTN. A justificativa é que a administração homologa o pagamento antecipado, se não houver pagamento nada há o que homologar. Logo, o lançamento passa a ser de ofício;
- b) quando se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, em havendo pagamento antecipado, mas insuficiente, adota-se o prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN;
- c) quando se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação e constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, adota-se o prazo do



PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
PROCURADORIA TRIBUTÁRIA

art. 173, I do CTN, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, assim entendido a partir do momento em que houve a ocorrência da fraude, dolo ou simulação (ver Resp 950.004/SP, DJU, de 18.09.2007 e RESP 766.050, DJU, de 25.02.2008 – cópias em anexo);

d) para os demais tributos, sujeitos ao lançamento de ofício ou por declaração (quando escoado o prazo para apresentação da declaração) e também no caso de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, a regra geral é a aplicação do art. 173, I do CTN;

e) quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da constatação de vício formal, aplica-se o disposto no art. 173, II do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão anulatória.

De minha parte, mantenho a posição exposta no visto divergente anexado por cópia às fls. 35740, ao qual me reporto integralmente, no sentido de que ao tributo sujeito a lançamento por homologação, ou seja, aquele em que o contribuinte apura e recolhe o imposto sem qualquer intervenção do fisco, aplica-se unicamente a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, independentemente de haver ou não pagamento. Neste caso, o prazo para constituição do crédito tributário seria de cinco anos contado do fato gerador, excetuada a hipótese de dolo, fraude ou simulação, em que se aplica o disposto no art. 173, I do CTN, i.e., o prazo é de cinco anos contado a partir do 1º dia do exercício seguinte à ocorrência da fraude, dolo, simulação.

Com todas as vênias da mais recente posição do Superior Tribunal de Justiça, entendo que não há no CTN qualquer regra que distinga o termo *a quo* do prazo para lançamento do tributo em razão da falta de pagamento ou seu pagamento insuficiente.



PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
PROCURADORIA TRIBUTÁRIA

E a adoção desta distinção pode gerar outras e infundáveis discussões jurídicas, especialmente no que toca ao ICMS, que é tributo responsável por pelo menos 80% das autuações do Estado.

Como se sabe, o ICMS, por ser um tributo não-cumulativo, em regra, é apurado mediante o regime de débito e crédito, i.e., o valor a ser pago pelo contribuinte é resultante da diferença entre os débitos (operações de saídas de mercadorias tributadas) e os créditos (operações de entrada tributadas anteriormente pelo citado imposto), em um determinado período de tempo (mensal, quinzenal, etc).

Essa apuração do ICMS não é realizada tendo em conta uma mesma mercadoria (que teve entrada e posterior saída), mas sim todas as operações de entrada e de saída de mercadoria e serviços verificados em um determinado período de tempo. Assim, em razão da atividade da empresa ou de circunstâncias diversas, pode acontecer que verificado o fato gerador do tributo e efetivado o respectivo débito na conta gráfica do contribuinte, ao final, não haja pagamento de ICMS, em virtude do valor dos créditos superar o dos débitos. Neste caso, mesmo ocorrendo o fato gerador do tributo e inexistindo pagamento, o contribuinte nada deve ao fisco.

Podê acontecer, contudo, que o contribuinte não tenha se debitado em uma determinada operação (cujo fato gerador efetivamente ocorrera, mas que ele - contribuinte - entenda não estar sujeita ao citado imposto ou tenha deliberadamente decidido não se debitar), mas após a confrontação dos débitos e créditos relativos a outras operações realizadas no mesmo período de apuração, este contribuinte acabou por efetuar um pagamento em DARF. Ora, com relação àquele fato gerador específico do ICMS efetivamente ocorrido, mas que não foi lançado a débito é evidente que não houve pagamento. Mas o que dizer daquele DARF pago pelo contribuinte relativo às outras operações sujeitas ao aludido imposto? É possível dizer, nesta hipótese, que houve um pagamento insuficiente, parcial ou falta de pagamento do ICMS?



PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
PROCURADORIA TRIBUTÁRIA

No exemplo dado, parece-me que a liinha entre o que seria um pagamento insuficiente a ensejar a aplicação do art. 150 § 4º do CTN e uma falta de pagamento a atrair a regra do art. 173, I do CTN é bastante tênue e passível de novas discussões jurídicas no âmbito do processo administrativo e judicial absolutamente desnecessárias, em virtude de uma vantagem de até 364 dias além dos cinco anos originalmente previstos no § 4º do art. 150 do CTN. Trata-se, evidentemente, de um risco injustificável para o Fisco Fluminense, sem contar que se deve incentivar a realização dos lançamentos tributários nos prazos mais curtos possíveis.

Outro dado relevante é que, desde a edição do CTN, há mais de quarenta anos atrás, sempre se adotou, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, excetuada a hipótese de dolo, fraude ou simulação. A tese dos "cinco + cinco anos", frise-se, ganhou relevo na década de 90 do século passado, quando o Superior Tribunal de Justiça passou a acolher vertente da doutrina, com todas as vênias, flagrantemente equivocada é que a boa hora foi revista naquele Tribunal.

Ora, é incontroverso que o Estado tem o dever de efetuar os lançamentos de tributos não pagos pelo contribuinte, mas o contribuinte, por sua vez, não pode ficar a mercê da revisão de seus procedimentos, além do prazo originalmente previsto na Lei Complementar Nacional.

Um lançamento tardio importa não apenas na indevida postergação do recebimento de uma receita tributária, mas também em custo elevado para a fiscalização, que perderá mais tempo e precisará de mais material, mão-de-obra para conclusão da atividade, e para o contribuinte, que será obrigado a conservar inúmeros documentos, que normalmente se perdem com o passar do tempo. Por fim, o lançamento tardio estimula a concorrência desleal, na medida em que deixa de corrigir a tempo a conduta dos contribuintes mal pagadores.



SERVIÇO PÚBLICO ESTADUAL	
Processo E-	04/411012/07
Data	03/12/07 214
Rubrica	

PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
PROCURADORIA TRIBUTÁRIA

Neste particular, aliás, merece aplausos o julgamento do Supremo Tribunal Federal, que resultou na edição da súmula vinculante nº 08, considerando inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212/91, que dava à União o prazo de 10 anos para efetuar o lançamento das contribuições previdenciárias, em clara violação ao dispositivo da Constituição Federal que remete tal matéria à Lei Complementar Nacional (CTN) :
Confira-se:

Súmula Vinculante nº 8

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Com efeito, o tempo é um dos poucos fenômenos que o homem não consegue controlar. É notório que o passar dos anos importa em esquecimento quanto a um fato específico, documentos se perdem, pessoas envelhecem, mudam, etc. e situações diversas, inclusive as contrárias ao direito, acabam se consolidando, em prol de um princípio maior, a segurança jurídica. Os institutos da decadência e prescrição existem para assegurar que essas situações consolidadas pelo tempo não sejam revistas após ultrapassado determinado período. Por isso, os agentes do Estado devem envidar esforços para que o ato administrativo do lançamento seja realizado no menor prazo possível.

Por fim, é importante registrar que a posição defendida pela Procuradoria Geral do Estado tinha como fundamento precedentes jurisprudenciais que hoje não mais subsistem. Neste quadro, não há como continuar defendê-la sem correr o risco de (i) estimular comportamentos contrários à eficiência do serviço público estadual e à segurança das relações jurídicas, e (ii) suportar possíveis derrotas em processos judiciais e administrativos.



SERVIÇO PÚBLICO ESTADUAL
Processo E. 09/411012/07
Data 03/12/07 F. 215
Rubrica: *[Assinatura]*

PROCURADORIA GERAL DO ESTADO
PROCURADORIA TRIBUTÁRIA

Por todas essas razões, aquiesço com a manifestação da Procuradora Vera Lúcia Kirdeiko e sugiro:

- (i) a revisão do entendimento acolhido até então nesta Procuradoria Geral do Estado, constante no parecer elaborado pela Dra. Maria Cristina Lobão da Silva e na promoção do Procurador Luís Alberto Miranda Garcia de Souza, calcado em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, atualmente superada, no sentido de que a contagem do prazo decadencial para lançamento de tributo sujeito a homologação resulta da aplicação cumulativa do disposto no art. 150 § 4º e do art. 173, I, ambos do CTN;
- (ii) seja orientada a Secretaria de Fazenda do Estado a observar, quanto aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, v.g., o ICMS, o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos para lançamento contados da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de dolo, fraude ou simulação, em que seria aplicável o disposto no art. 173, I do CTN.

Por fim, esclareço que a orientação acima à SEF não significa que esta Procuradoria Geral do Estado esteja abrindo mão da tese hoje acolhida no Superior Tribunal de Justiça, que estipula, no caso de falta de pagamento do tributo, a aplicação do art. 173, I do CTN. Na verdade, o que aqui se deseja é deixar claro que a fiscalização estadual, sempre que possível deva observar o prazo do § 4º do art. 150 do CTN (prazo mais curto), evitando desnecessárias discussões quanto à validade do lançamento.

ORGÃO:
SECRETARIA DE FAZENDA
COAL - COORDENADORIA DE APOIO LOGISTICO

NÚMERO DO PROCESSO:
E-04/411012/2007

DATA:
03/12/2007

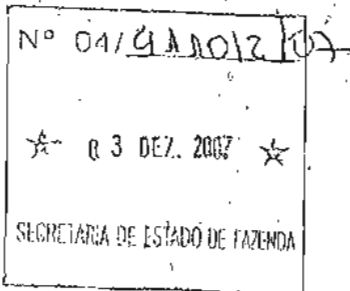
NOME:
SECRETARIA DE FAZENDA - SEFAZ

ASSUNTO:
PROTOCOLO: RECEPÇÃO/DISTRIBUIÇÃO/TRAMITAÇÃO DE
DOCUMENTOS

ANEXOS:



SECRETARIA
DE FAZENDA



Ofício nº 017/2007/RGF/VLK

Rio de Janeiro, 30 de novembro de 2007

Senhor Subsecretário de Estado de Fazenda,

No exercício da função de Representante Geral da Fazenda junto ao Conselho de Contribuintes, nos termos do disposto no § 2º do artigo 263, do Código Tributário do Estado, aprovado pelo Decreto-lei Estadual nº 5/75, e, tendo em vista que se insere nas atribuições do cargo exercido, a defesa da ordem jurídica, bem como os interesses da Fazenda Estadual, permito-me encaminhar este expediente a Vossa Excelência, rogando seja dele dada ciência ao Excelentíssimo Senhor Secretário de Estado de Fazenda, com proposta de encaminhamento à Excelentíssima Senhora Procuradora Geral do Estado de pedido de revisão de entendimento daquele órgão da Administração Estadual, exposto no Parecer nº 04/2005, da lavra do Procurador do Estado, Dr. JOAO MAURICIO VILLASBOAS ARRUDA, objeto de visto da então Procuradora - Assistente Dra. CLAUDIA FREZE DA SILVA, exercendo na presente data a Chefia da Procuradoria Tributária - PG.3.

O entendimento que se propugna seja objeto de revisão diz respeito à restrição feita no parecer mencionado pelo então Procurador-Assessor LUIS ALBERTO MIRANDA GARCIA DE SOUSA, a proposta de que fosse adotada pelo Estado, em caráter normativo, entendimento de que o prazo para constituição do crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação estaria sujeito ao prazo de 5 (cinco) anos, nos termos do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, não se aplicando, portanto, jurisprudência criada no Superior Tribunal de Justiça de que, para fixação do prazo, dever-se-ia aplicar, cumulativamente, a referida regra do CTN e a prevista no artigo 173, I, do mesmo diploma legal.

Na ocasião, a ilustre Procuradora Dra. CLAUDIA FREZE DA SILVA, com habitual clareza de raciocínio e proficiência jurídica, alertou sobre a mudança de orientação da Corte Superior, sedimentada na melhor doutrina nacional, isto porque a jurisprudência criada no seio do Superior Tribunal de Justiça constitui uma das maiores aberrações jurisprudenciais que se conhece na área tributária, como bem apontou ALBERTO XAVIER¹, citado em acórdão cujo Relator é o Ministro LUIZ FUX, proferido no Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 717345 (cópia anexa), do qual transcrevo o seguinte trecho:

¹ ALBERTO XAVIER, Do Lançamento, Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª edição, Pág. 92 e 94.

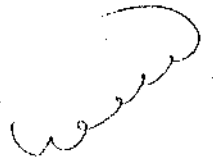
www

"Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação, a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ser praticado - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento poderia ter sido praticado como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o *dies a quo* do prazo do artigo 173 e, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao de *dies ad quem* do prazo do artigo 150, § 4º.

A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como de limite tolerável da insegurança jurídica.

Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas do artigo 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são respectivamente excludentes, tendo em vista a diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o artigo 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa; o artigo 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio antecede o pagamento.


(...)



A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4 do art. 150 determinar que considera-se devidamente extinto o crédito no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria, pois, o sentido de acrescentar a este prazo um novo prazo de decadência ao direito de lançar, quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar "definitivamente extinto o crédito"? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre, poderia ocorrer sua ressurreição no segundo." (grifos do acórdão).

Contudo, agindo com cautela, o então Procurador-Assessor, entendeu que, tendo a Procuradoria Geral do Estado, defendido a tese do chamado "cinco mais cinco", em parecer da lavra da Procuradora do Estado, Dra. **MARIA CRISTINA LOBÃO** e diante da, no seu entender, ainda oscilante jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, não seria de bom senso, ainda que deplorável a insegurança jurídica gerada pela jurisprudência até então aplicada, que se modificasse a orientação expendida no referido parecer.

Assim, ficou decidido pelo então Procurador-Geral do Estado, Dr. **FRANCESCO CONTE** que continuaria o Estado a defender a malfada tese dos "cinco mais cinco", valendo destacar que essa é a tese adotada pela Representação Geral da Fazenda, no Conselho de Contribuintes, até a presente data.



Processo nº	E-041411012/2007
Data	03/11/2007 - 15.06
Rubrica	AP

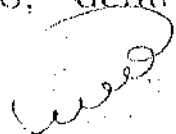
Contudo, entendo que a indefinição jurisprudencial que gerou a orientação da PGE naquela oportunidade, não mais persiste no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e a adoção de nova jurisprudência daquela Corte vem sendo aceita pela comunidade jurídica, bem como pelos Tribunais, ou seja, a de que não se aplicam cumulativamente os artigos 150, § 4º e 173, inciso I, do CTN, valendo, contudo, destacar que em função dos novos aresios, o prazo decadencial para constituição de crédito tributário, conta-se de três formas:

a - em regra, segue-se o disposto no artigo 173, I, do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado";

b - nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN;

c - e, uma terceira hipótese, aquela em que, ainda que sujeita ao lançamento por homologação, não houve antecipação de pagamento pelo contribuinte, na qual seria aplicável o artigo 173, inciso I, do CTN;

Esse entendimento vem sendo adotado no âmbito do STJ, a quase dois anos, tendo a signatária coligido, dentre



outros, os arestos cujas cópias acompanham esta manifestação e proferidos nos seguintes recursos:

a - Ag.Rg. nos Embargos de Divergência em RESP nº 216.758-SP, Primeira Seção, Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, julgado de 22 de março de 2006;

b - Ag.Reg. no Agravo de instrumento nº 717.845-RS, Primeira Turma, Relator Ministro LUIZ FUX, julgado de 19 de setembro de 2006;

c - Embargos de Divergência em RESP nº 413.265-SC, Primeira Seção, Relatora Ministra DENISE ARRUDA, julgado de 11 de outubro de 2006;

d - Ag.Rg. no Agravo de Instrumento nº 738.416-RS, Primeira Turma, Relatora Ministra DENISE ARRUDA, julgado de 13 de fevereiro de 2007;

e - Recurso Especial nº 678.454-SC, Primeira Turma, Relatora Ministra DENISE ARRUDA, julgado de 21 de agosto de 2007;

f - Recurso Especial nº 733.915-SP, Segunda Turma, Relatora Ministra ELIANA CALMON, julgado de 07 de agosto de 2007;




Processo nº	E-07/4/1010/2007
Data	03/11/2007 Fls. 08
Rubrica	A

g - Recurso Especial nº 839418-SC. Primeira Turma.
Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, julgado do 17 de agosto de
2008.

Também no âmbito do Conselho de Contribuintes, a
chamada tese dos cinco mais cinco, a muito tempo não vem sendo
reconhecida pelos órgãos julgadores, como pode ser observado,
exemplificadamente, de cópias de acórdãos proferidos nos Recursos
nºs 24.766 (Primeira Câmara), 25.429 (Segunda Câmara), 21.269
(Quarta Câmara) e 23.685, este último relativo a julgamento realizado
no Conselho Pleno do órgão julgador, tendo a Corte Administrativa,
em votação unânime, afastado a tese dos cinco mais cinco.

Também têm ciência a sinalária que, por força da
orientação da PGE, o Excelentíssimo Senhor Secretário de Fazenda
se valeu do instrumento da advocatória para afastar julgamento
realizado no âmbito do Conselho de Contribuintes, devendo, no meu
entender, esse instrumento de revisão de ato administrativo ser
utilizado com parcimônia no âmbito da Administração Pública, dada a
sua excepcionalidade.

Por outro lado, esta Representante, no dia-a-dia, tem
defendido com pouco entusiasmo a tese dos cinco mais cinco, não
somente por entender ser ela, como já dito, uma heresia jurídica, bem
como por considerar que a questão já esta pacificada (pelo menos,
por ora) no Tribunal constitucionalmente competente para decidir sua
interpretação, que é o STJ.



Processo	E-04711/04L-1200A
Data	03/12/2007 Fls. 11
Rubrica	ZP

prejuízo para o erário, proveniente da condenação que adviria de uma medida judicial na qual viesse a ser vencida a Administração Pública, e consequência da conjugação das duas vantagens anteriores. (iii) afasta a noção absolutamente indesejável para a convivência social harmônica, de que existe uma cizânia entre o Estado e contribuintes, de que o interesse de ambos serão sempre contrários e irreconciliáveis.

Enfim, são essas as razões que tenho a apresentar a Vossa Excelência sobre o tema em discussão, esperando com isso estar colaborando para uma boa e eficiente Administração Tributária, através da medida proposta de revisão de orientação da PGE quanto ao tema em debate.



VERA LÚCIA KIRDEIKO
PROCURADORA DO ESTADO
REPRESENTANTE GERAL DA FAZENDA

AO
ILMO. SR. SUBSECRETARIO DE ESTADO DE FAZENDA
PARA ASSUNTOS JURIDICOS
DR. FABRICIO DO ROZARIO VALLE DANTAS LEITE