



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12448.728444/2011-02
Recurso nº 946.233 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-002.079 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria Multa e Juros Isolados
Recorrentes TELEMAR PARTICIPAÇÕES S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

MULTA ISOLADA E JUROS ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA POR FORÇA DE MEDIDA JUDICIAL. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO.

Os processos que versem sobre o lançamento de Multa Isolada e Juros Isolados exigidos em razão da não retenção do imposto de renda pela fonte pagadora por força de decisão judicial, posteriormente revogada, que impedia a responsável tributária de reter o imposto devido, são de competência da Segunda Seção do CARF, visto que o lançamento das penalidades pela falta de retenção não se confunde com o lançamento do imposto propriamente dito.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2003, 2004

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário decorrente da exigência de multa e juros isolados é o previsto no inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Registre-se que as hipóteses do artigo 151 do CTN não suspendem o prazo decadencial, para efetivação do lançamento, mas tão somente o prazo prescricional, para a cobrança judicial do crédito tributário. Em outras palavras, o Fisco não poderá inscrever em dívida ativa ou ajuizar execução fiscal de crédito que esteja com sua exigibilidade suspensa, mas poderá efetuar o lançamento, exercendo o seu direito potestativo, nos termos do artigo 142 do CTN.

Preliminar de incompetência rejeitada.

Recurso de ofício negado.

Arguição de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO: Por maioria de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que dava provimento ao recurso de ofício. QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO: Por maioria de votos, rejeitar a preliminar de incompetência para o julgamento do recurso, suscitada pelo Conselheiro Relator. Vencido o Conselheiro Antonio Lopo Martinez (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga. Quanto à arguição de decadência suscitada pela Recorrente, por maioria de votos, acolher a arguição para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Nelson Mallmann, que rejeitavam a arguição de decadência e, no mérito, negavam provimento ao recurso. O Conselheiro Rafael Pandolfo se declarou impedido de atuar no julgamento. Fez sustentação oral, o seu representante legal, Dr. Luiz Eugenio Porto Severo da Costa, inscrito na OAB/RJ sob o nº 123.433.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga – Redatora Designada

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente justificadamente o Conselheiros Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração para exigir pelo descumprimento de obrigações acessórias, multa isolada e juros isolados, sobre fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 2003 e 2004, no montante de R\$ 11.416.609,85 e R\$ 1.346.379,15, respectivamente

Foi lavrado Auto de Infração referente a obrigações acessórias, conforme estabelecem os **incisos I e II do § 1o do artigo 55 da Medida Provisória 2.158-35, de 24/08/2001. Tal MP foi publicada antes da EC 32/2001.**

Através dos Mandados de Segurança nº 2003.51.01.0285490 e 2004.51.01.0016755, o contribuinte pleiteou e obteve da Justiça Federal de 1ª Instância (5ª Vara Federal), liminar e decisão favorável no sentido de que não houvesse a retenção na fonte de imposto de renda incidente sobre a Receita de Juros sobre Capital Próprio.

A fonte pagadora, Tele Norte Leste Participações S/A, estava impedida judicialmente de efetuar a retenção e o recolhimento do imposto na fonte incidente sobre os Juros sobre Capital Próprio.

Encontra-se contabilizado em 31/12/2003, no Razão da conta "Investimentos TNL S/A", a Receita de Juros sobre Capital Próprio, no valor de R\$ 83.298.712,27. Tal valor foi adicionado ao lucro líquido para o cálculo do Lucro Real.

Foi contabilizado em 28/02/2004, no Razão da conta "Investimentos TNL S/A", a Receita de Juros sobre Capital Próprio, no valor de R\$ 18.182.255,24. Tal valor foi adicionado ao lucro líquido para o cálculo do Lucro Real.

Em 02/12/2010, o contribuinte informou que as Receitas de Juros sobre Capital Próprio recebidas nos **anos calendário de 2003 e 2004**, foram paga pela empresa Tele Norte Leste Participações S/A.

As liminares concedidas pela 5ª VF/RJ, no sentido de que não houvesse retenções na fonte incidentes sobre Receitas de Juros sobre Capital Próprio, foram cassadas pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região em 11 de março de 2008.

A autuação ocorreu na beneficiária dos mandados de segurança, a Telemar Participações.

A interessada se insurgiu, em 31/05/2008, contra o disposto no Auto de Infração, do qual tomou ciência em 29/06/2011 (fl. 104), através de impugnação (fl. 123 a 151) apresentando os argumentos que se seguem:

- *Em virtude da incidência do Imposto de Renda na fonte sobre suas operações financeiras, a impugnante acumula créditos tributários, os quais se somam aos prejuízos fiscais. A empresa não consegue absorver todos os créditos;*

- *O montante retido a título de Imposto de Renda constitui mera antecipação do total devido ao final do exercício, porém, no momento da retenção, o contribuinte a ela se subsume sem ter certeza se ao final do ano terá imposto a recolher, existindo apenas uma presunção de que existirá imposto a pagar.*
- *Se não fosse o fato de a impugnante não possuir despesas fiscais suficientes a absorver novos créditos, não consegue compensar o imposto retido a maior com os demais tributos, acumulando cada vez mais créditos tributários, exclusivamente de retenções na fonte.*
- *Através dos Mandados de Segurança nº 2003.51.01.0285490 e nº 2004.51.01.0016755, obteve decisões favoráveis válidas até 09 de maio de 2008, quando sobreveio a sua cassação pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região.*
- *Da Decadência. O Auto de Infração ora impugnado é nulo por ter decaído o direito de lançar. Os valores da multa e juros remontam a fatos geradores de 2003 e 2004, tendo o impugnante sido intimado em 29 de junho de 2011.*
- *O prazo decadencial de lançamento segue os artigos 150, § 4º e 173 do CTN. A decadência é causa de extinção do crédito tributário.*
- *Admitindo-se a interpretação de que o prazo decadencial obedeceria ao artigo 173, inciso I do CTN, convém registrar que se os fatos geradores ocorreram nos meses de dezembro 2003 e janeiro 2004, os respectivos termos a quo coincidiriam com os dias 1º/01/2004 e 1º/01/2005 e se encerrariam em 1º/01/2009 e 1º/01/2010. Assim, se a intimação da Impugnante data de 29/06/2011, resta óbvia a extinção dos créditos pretendidos pelo Fisco.*
- *A Administração Pública poderia ter efetuado o lançamento mesmo na vigência das decisões favoráveis à Impugnante exaradas nos autos dos Mandados de Segurança visto que a lei Lei nº 9.430/96 garante à primeira o direito de promover o lançamento apenas para prevenir os efeitos da decadência.*
- *Do erro no cálculo da multa de ofício. A aplicação da multa exigida no Auto de Infração somente teria lugar após a publicação dos acórdãos que revogaram as sentenças favoráveis aos interesses da Impugnante, pois foi neste momento que as partes tiveram o efetivo conhecimento das decisões proferidas pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, então, a partir do qual começaram a produzir efeitos.*
- *O §2º do artigo 63 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a concessão de medida liminar que suspende a exigibilidade do crédito tributário tem validade desde sua concessão até 30 dias após a data da publicação da decisão que a revogar, aplicando-se esta regra, por analogia, também às decisões de mérito exaradas nos processos judiciais.*

• Como os acórdãos foram publicados em 13/05/2008, não resta dúvida quanto ao equívoco acerca da data de início da contagem do prazo para fins de aplicação da multa em virtude da falta de retenção do Imposto de Renda, a qual deveria coincidir com o dia 12/06/2008 ao invés do dia 10/04/2008.

• Do mérito. Não obstante a fonte pagadora ter deixado de efetuar a respectiva retenção de imposto de renda, foi constatado que a antecipação do referido tributo era indevida, resolvendo-se a obrigação tributária através da compensação do imposto devido, sem que a Impugnante tivesse que recolher nenhuma diferença.

• A impugnante foi surpreendida com a cobrança dos acréscimos legais calculados desde o momento em que a fonte pagadora se absteve da retenção na fonte.

• Da leitura do art. 5º, XXXVI da Carta Magna constata-se que se tratando de norma jurídica individual e concreta, os atos e omissões praticados no cumprimento de suas determinações estão plenamente respaldados pelo ordenamento jurídico, protegidos, na qualidade de ato jurídico perfeito ou de direito adquirido.

• A modificação da decisão judicial não pode sujeitar o destinatário da norma revogada as conseqüências típicas do descumprimento de um preceito legal, pois a norma substituta não pode atingir de forma retroativa as condutas praticadas sob o amparo de norma anterior, ficando seus efeitos restritos à disciplina de atos futuros.

• Este lançamento remonta uma situação acabada, isto é, embora a decisão judicial favorável que antes suspendeu a exigibilidade do crédito tributário tenha sido revogada, se encerrou há muito o período de apuração relativo às operações sobre as quais deveria ter incidido o Imposto de Renda.

• Se o Auditor Fiscal não efetuou o lançamento do principal, uma vez admitida a premissa de que nada se apurou devido a título de Imposto de Renda, porquanto o acréscimo patrimonial e/ou renda tributável foi absorvido pelos créditos tributários pré existentes, qual é a origem da mora? Qual o fundamento que justifica a cobrança de mora se não há principal devido? Os juros de mora serão calculados sobre o montante que deixou de ser retido e que se provou ao final ser indevido? E a multa de ofício incidirá sobre uma situação que não denota nenhum descumprimento de obrigação tributária?

• Não se pode aceitar a assertiva de que a mora se impõe no decurso do tempo desde a retenção que não foi feita até o final do período de apuração se, não se discute que nenhum Imposto de Renda foi pago, porque os créditos das antecipações eram maiores que o devido.

• Não se pode admitir que ao cumprir os comandos da decisão judicial, o contribuinte encontra se em mora.

- *A exigência do recolhimento de multa e juros de mora implicaria desconsiderar os efeitos da decisão judicial que, apesar de introduzir no ordenamento jurídico norma individual e concreta, válida e vigente, seria como se não tivesse existido, visto que incapaz de afastar as consequências decorrentes do não pagamento no tempo e forma previstos na norma geral abstrata.*
- *Não houve impontualidade no recolhimento do Imposto de Renda, visto que, havia amparo de medida judicial, motivo pelo qual os juros de mora não devem incidir enquanto a medida permanece em vigor.*
- *No caso concreto, mais importante do que a natureza compensatória dos juros de mora é a premissa de que é imprescindível a sua incidência: a de que se cuida sempre de valor efetivamente devido que foi disponibilizado ao credor a destempo.*
- *Situação diversa é aquela onde existia uma imposição legal que desencadeava um dever cujo descumprimento se deu em virtude de decisão judicial e, ao final, não constituiu causa de nenhuma reparação ao credor porquanto nada era devido.*
- *A obrigação de antecipar não significou inobservância do dever legal, face à decisão judicial. Comprovando se a ausência de saldo remanescente a ser recolhido, deuse por adimplida a obrigação tributária sem que o Fisco possa reclamar eventuais juros de mora ou multa.*
- *Nada se antecipou porque aquele resultado positivo não trazia consigo a noção de renda e/ou acréscimo patrimonial experimentado pela Impugnante.*
- *O Parecer Normativo SRF nº 01/2002 reconhece, expressamente, que o IRRF configura mera antecipação do imposto devido.*
- *Os acréscimos legais deveriam, incidir somente até a data de encerramento do período de apuração porque, a partir deste momento, a responsabilidade é do contribuinte. Então, se o contribuinte, como dito alhures, oferecer o rendimento à tributação, ele não terá nenhum encargo a quitar, nenhum tributo ou acréscimo legal a pagar.*
- *Se a fonte pagadora se eximiu de responsabilidade em cumprimento de decisão judicial, não se deve arguir a exigência de acréscimos que somente incidiriam na hipótese de o contribuinte não ter submetido o rendimento à tributação no anobase competente, o que não sucedeu com a Impugnante*
- *Parecer Normativo SRF nº 01/2002, parágrafos 19 e 20, cuida das hipóteses de não retenção em razão de decisão judicial.*
- *Inobstante a consideração acerca dos efeitos retroativos de uma decisão desfavorável desde o momento em que a retenção*

deveria ter ocorrido (vide parágrafo 19 do Parecer Normativo acima), transposto o limite do encerramento do período de apuração, não há que se alegar responsabilidade da fonte pagadora face a sua "inércia", sendo toda ela imputada ao contribuinte.

• Como a impugnante ofereceu à tributação os rendimentos advindos de "juros sobre capital próprio", visto que sabia que os créditos superariam o valor devido de Imposto de Renda, nada serve para sustentar ser devido por ela algum imposto suplementar, juros de mora e/ou multa.

• Diversas decisões dos tribunais afastaram a pretensão da Fazenda Pública cobrar juros de mora sobre tributo cujo vencimento não restou caracterizado à época da prolação de decisão favorável, pelo se concluir que, embora o art.63,§ 2º da Lei 9430/96 só dispense, explicitamente a multa de mora, o seu comando também deveria estender-se aos juros.

• No caso, a mora tem seu curso somente depois de 30 dias do mês seguinte à revogação daquele provimento, seja para a multa, seja para os juros, salvo a hipótese e adimplência prévia da obrigação.

• Se antes da incidência do Imposto de Renda, o contribuinte obteve iminar ou sentença que impediu que a fonte pagadora procedesse à retenção na fonte, não houve inadimplência, não há juros de mora como forma de compensação pela indisponibilidade do dinheiro.

• Se o objetivo da antecipação é o recolhimento do tributo devido, se existir valor de IRPJ anual a ser pago, não há como apenar o contribuinte, sendo incompatível a aplicação de multa e/ou mora.

• Não bastassem os argumentos alhures expostos, a impugnante anexa à presente defesa a cópia do Parecer (doc 5) elaborado pelo Prof. Paulo de Barros Carvalho.

A DRJ ao apreciar o processo julgou o mesmo procedente em parte nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano- calendário: 2003, 2004

DECADÊNCIA - MULTA

O direito da Fazenda Pública lançar o crédito tributário extingui-se após 5 anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173,I do CTN). A multa de mora somente pode ser lançada após a partir do trigésimo dia do mês subsequente ao da decisão judicial que confirme o imposto em litígio.

DECADÊNCIA JUROS DE MORA

Caduca o direito da Fazenda Pública lançar o crédito tributário após 5 anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173, I do CTN).

MULTA

A beneficiária de rendimento no qual incida o imposto de renda incidente na fonte como antecipação do devido, não retido e não recolhido por força de medida judicial, está sujeita o recolhimento de multa a partir do trigésimo dia do mês subsequente ao da revogação da medida judicial.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

No entendimento da autoridade recorrida, no que toca a decadência, para a multa isolada, tendo em vista que a decisão que cassou a liminar e reformou a decisão de primeira instância ocorreu em 11/03/2008, enquanto a data da ciência foi 29/06/2011, desse modo não caducou o direito da Fazenda. Entretanto no que toca aos juros de mora o entendimento da DRJ foi diferente. O prazo decadencial começa a fluir desde a data do vencimento. Sendo o IRRF uma antecipação do devido, consideram-se ocorridos os fatos geradores de imposto de renda em 31/12/2003 e 31/12/2004. Os lançamentos poderiam ter sido feitos em 2004 e 2005. O primeiro dia do exercício seguinte àquele que os lançamentos poderiam ter sido feitos ocorreram em 01/01/2005 e 01/01/2006. **Como o contribuinte foi cientificado dos lançamentos de juros de mora em 29/06/2011, ocorreu a decadência do direito de lançar os juros de mora, pois os lançamentos ocorreram após o prazo de 5 anos.**

Tendo em vista o montante exonerado a autoridade de primeira instância recorreu de ofício.

O Recorrente insatisfeito interpõe recurso voluntário onde reitera questões da impugnação, apontado em destaque os seguintes aspectos:

- Da decadência do direito de efetuar o lançamento, acrescentando que não cabe a alegação externada no Acórdão recorrido de que a Administração Pública não poderia ter efetuado o lançamento em decorrência da vigência de decisões favoráveis. E apontada a incoerência do acórdão recorrido ao reconhecer a decadência para juros isolados e não reconhecer para multa isolada;

- Do erro no cálculo da multa de ofício, indicando que a publicação dos respectivos acórdãos ocorreu em momento posterior a citar, em 13/05/2008, e não 11/03/2008, como apontado no auto de infração;

- Afirma que transferindo-se a responsabilidade para o contribuinte por ocasião da apuração definitiva do imposto e comprovando este a ausência de saldo remanescente a ser recolhido, deu-se por adimplida a obrigação tributária sem que o fisco possa reclamar eventual multa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

Primeiramente, devo registrar que da análise do processo, no caso concreto, entendo que o montante retido a título de Imposto de Renda constitui mera antecipação do total devido ao final do exercício, porém, no momento da retenção, o contribuinte a ela se subsume sem ter certeza se ao final do ano terá imposto a recolher, existindo apenas uma presunção de que existirá imposto a pagar.

Constata-se que a presente autuação está baseada nas disposições dos incisos I e II do § 1º do artigo 55 da Medida Provisória 2.158-35. Tal dispositivo prevê que a beneficiária de rendimento no qual incida o imposto de renda incidente na fonte como antecipação do devido, não retido e não recolhido por força de medida judicial, está sujeita o recolhimento de juros de mora, desde o vencimento originário da obrigação, além de multa a partir do trigésimo dia do mês subsequente ao da revogação da medida judicial.

Da análise do processo, no caso concreto, entendo que o montante retido a título de Imposto de Renda constitui mera antecipação do total devido ao final do exercício, porém, no momento da retenção, o contribuinte a ela se subsume sem ter certeza se ao final do ano terá imposto a recolher, existindo apenas uma presunção de que existirá imposto a pagar.

Sobre a matéria apreciada assim se pronunciou a autoridade recorrida na ementa da decisão recorrida.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano calendário: 2003, 2004

....

MULTA

A beneficiária de rendimento no qual incida o imposto de renda incidente na fonte como antecipação do devido, não retido e não recolhido por força de medida judicial, está sujeita o recolhimento de multa a partir do trigésimo dia do mês subsequente ao da revogação da medida judicial.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tendo em vista esses fatos, sobre a competência atribuída às diversas Seções:

Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I- Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando se tratar de antecipação do IRPJ;

IV - demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ; (Redação dada pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Nacional);

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, empréstimos compulsórios e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

Desse modo, com base nos dispositivos transcritos, proponho o redirecionamento do presente processo para a primeira Seção, por força da competência regimental.

Entretanto em sendo vencido nessa questão preliminar, passo a analisar o mérito dos argumentos.

No que toca ao **Recurso de Ofício** não identifico qualquer reparo a realizar na decisão da autoridade de primeira instância. Esta reconheceu a decadência do juros de mora isolados.

Como regra geral, a decadência segue o disposto no art. 173 do CTN, ou seja, exceto para os caso de nulidade por vício forma (art.173,II do CTN), o direito da Fazenda Pública lançar o crédito tributário extingui-se após 5 anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido feito (art. 173,I do CTN).

Conforme consta nos autos, o entendimento da DRJ foi de que o prazo decadencial começa a fluir desde a data do vencimento. Sendo o IRRF uma antecipação do devido, consideram-se ocorridos os fatos geradores de imposto de renda em 31/12/2003 e 31/01/2004. Os lançamentos poderiam ter sido feitos em 2004 e 2005. O primeiro dia do exercício seguinte àquele que os lançamentos poderiam ter sido feitos ocorreram em 01/01/2005 e 01/01/2006. **Como o contribuinte foi cientificado dos lançamentos de juros de**

mora em 29/06/2011, ocorreu a decadência do direito de lançar os juros de mora, pois os lançamentos ocorreram após o prazo de 5 anos.

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

No que toca ao **recurso voluntário**, aponto a questão prejudicial da **decadência**.

Conforme consta nos autos deve ser registrado que a autuação está baseada nas disposições dos incisos I e II do § 1º do artigo 55 da Medida Provisória 2.158-35.:

Art 55. O imposto de renda incidente na fonte como antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física ou em relação ao período de apuração da pessoa jurídica, não retido e não recolhido pelos responsáveis tributários por força de liminar em mandado de segurança ou em ação cautelar, de tutela antecipada em ação de outra natureza, ou de decisão de mérito, posteriormente revogadas, sujeitar-se-á ao disposto neste artigo.

§ 1o Na hipótese deste artigo, a pessoa física ou jurídica beneficiária do rendimento ficará sujeita ao pagamento:

I - de juros de mora, incorridos desde a data do vencimento originário da obrigação;

II - de multa, de mora ou de ofício, a partir do trigésimo dia subsequente ao da revogação da medida judicial.

Com base nesse dispositivo, argumenta a autoridade recorrida que somente existiria a possibilidade de lavratura da multa a partir do trigésimo dia subsequente a revogação da medida judicial. Deste modo, no seu acórdão consigna que não haveria que se falar em decadência.

Entretanto discordo, pois no meu entendimento, não cabe o argumento de que a autoridade fiscal não poderia realizar o lançamento ora debatido em decorrência da vigência de decisões favoráveis à Recorrente, visto que é garantido o direito de promover o lançamento, justamente com o propósito de prevenir a decadência. O artigo 63 da Lei 9.430/96 nesse sentido se posiciona ao prescrever a possibilidade de lançamento de crédito tributário para prevenir a decadência.

Por força de liminar, o fisco fica impedido de realizar atos tendentes a cobrança, tais como inscrição da dívida ativa, mas não lhe é vedado promover o lançamento do Crédito. Essa posição está consolidada nos tribunais superiores tais como se nota do pro exemplo no Embargos de Divergência RESP 572.603/PR

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. *Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*

3. *A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar.*

4. *Embargos de divergência providos.*

No mesmo sentido o EREsp 575991/SP, rel. Min. Denise Arruda, 1ª Seção, Data do Julgamento 12/03/2008, DJ 07.04.2008

Registre-se que as hipóteses do artigo 151 do CTN não suspendem o prazo decadencial, para efetivação do lançamento, mas tão somente o prazo prescricional, para a cobrança judicial do crédito tributário. Em outras palavras, o Fisco não poderá inscrever em dívida ativa ou ajuizar execução fiscal de crédito que esteja com sua exigibilidade suspensa, mas poderá efetuar o lançamento, exercendo o seu direito potestativo, nos termos do artigo 142 do CTN

Desse modo, o lançamento da multa isolada deveria ter sido efetuado com a intenção de prevenir a decadência. Conforme consta nos autos, a multa isolada refere-se a 31/12/2003 e 31/01/2004. **Como o contribuinte foi cientificado dos lançamentos da multa isolada em 29/06/2011, ocorreu a decadência do direito de lançar a multa isolada, pois os lançamentos ocorreram após o prazo de 5 anos, prescritos na legislação.**

Ante ao exposto, sem apreciar as questões de mérito, reconheço a decadência do lançamento da multa isolada.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Voto Vencedor

Designada

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Redatora

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o Ilustre Relator, peço vênia para dele discordar quanto à preliminar de conflito de competência, matéria em que ficou vencido.

Inicialmente, importa identificar com clareza o fato gerador do crédito tributário apurado pela fiscalização, para que se possa resolver a questão aqui posta.

O Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966), em seu art. 121, definiu dois tipos de sujeito passivo da obrigação principal, a saber:

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

[grifos nossos]

Como se percebe, **contribuinte** e **responsável** são figuras que não se confundem. O primeiro tem relação pessoal e direta com o fato gerador enquanto que no segundo, sua obrigação decorre de disposição expressa em lei.

No caso do imposto de renda, o contribuinte é o perceptor dos rendimentos, como se depreende pela leitura dos arts. 43 e 45 do CTN:

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 45 - Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

[grifos nossos]

Por sua vez, o parágrafo o único do art. 45 acima reproduzido dispõe, sem sombra de dúvidas, que a lei pode atribuir à fonte pagadora a condição de responsável.

É cediço, também, que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A **obrigação tributária principal** surge com a ocorrência do fato gerador, que pode ter dois objetos: o pagamento de tributo ou o pagamento de penalidade pecuniária (art. 113, §1º, do CTN), enquanto que a **obrigação acessória** “*tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos*”. (art. 113, §2º).

Por sua vez, o **fato gerador da obrigação principal** é “*a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.*” (art. 114 do CTN) e o **fato gerador da obrigação acessória** é *qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.* (art. 115 do CTN).

Conclui-se, assim, com a devida vênia dos que pensam em contrário, que a retenção do imposto de renda é uma **obrigação tributária principal**, cujo **sujeito passivo é a fonte pagadora**, uma vez que o **fato gerador é o pagamento de tributo** a ser retido do beneficiário do rendimento no momento do seu recebimento.

Como se sabe, encontra-se pacificado neste Conselho, o entendimento, ao qual me filio, de que quando existe previsão de tributação na fonte, a título de antecipação do imposto devido pelo beneficiário dos rendimentos, e a ação fiscal for instaurada após o encerramento do ano-calendário ou do período de apuração do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. A jurisprudência é no sentido de que, nesse caso, o rendimento deveria ser tributado pelo beneficiário do rendimento, ou seja, a responsabilidade da fonte pagadora pelo pagamento do tributo cessa com o encerramento do ano-calendário ou do período de apuração do fato gerador.

Visando punir a fonte pagadora por sua conduta omissiva pela falta de retenção do imposto de renda, criou-se a multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002. Muito embora exista uma corrente neste Tribunal que defenda que, com o advento da Lei nº 11.488, de 2007, a aplicação da multa isolada em razão da falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora deva ser afastada, por força do princípio da retroativa benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, visto que a mesma teria excluída das hipóteses de incidência, entendo que a referida multa continua existindo no nosso ordenamento jurídico. Entretanto, não cabe aqui maiores comentários a respeito da matéria, pois o lançamento ora apreciado decorre de situação diversa.

Trata-se de lançamento da multa e dos juros de mora exigidos isoladamente em que a falta de retenção de imposto de renda não ocorreu por omissão do responsável tributário, mas por força de decisão judicial que impedia a fonte pagadora reter o imposto de renda incidente sobre os rendimentos pagos. Nesse sentido, foi editada lei específica

transferindo a responsabilidade pela falta de retenção do imposto devido por antecipação para o beneficiário do recurso, sempre que a decisão judicial que lhe foi favorável for revogada.

O lançamento da multa e dos juros de mora exigidos isoladamente em razão da falta de retenção do imposto de renda devido a título de antecipação pelos responsáveis tributários por força de liminar em mandado de segurança, posteriormente revogada, tem como fundamento legal o art. 55 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 (grifei):

Art.55. O imposto de renda incidente na fonte como antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física ou em relação ao período de apuração da pessoa jurídica, não retido e não recolhido pelos responsáveis tributários por força de liminar em mandado de segurança ou em ação cautelar, de tutela antecipada em ação de outra natureza, ou de decisão de mérito, posteriormente revogadas, sujeitar-se-á ao disposto neste artigo.

§1º Na hipótese deste artigo, a pessoa física ou jurídica beneficiária do rendimento ficará sujeita ao pagamento:

I- de juros de mora, incorridos desde a data do vencimento originário da obrigação;

II- de multa, de mora ou de ofício, a partir do trigésimo dia subsequente ao da revogação da medida judicial.

§2º Os acréscimos referidos no §1º incidirão sobre imposto não retido nas condições referidas no caput .

§3º O disposto neste artigo:

I- não exclui a incidência do imposto de renda sobre os respectivos rendimentos, na forma estabelecida pela legislação do referido imposto;

II- aplica-se em relação às ações impetradas a partir de 1º de maio de 2001.

Ressalte-se que o fato gerador do IRRF não se confunde com o fato gerador da multa e dos juros cobrados em razão da falta de retenção do IRRF, pois, no primeiro caso, o objeto é o **pagamento de tributo**, enquanto que, no segundo, o **pagamento de penalidade pecuniária**.

Examinado-se o texto legal resta claro que o fato gerador da multa e dos juros acima exigidos pressupõe três condições concomitantes: (1) falta de retenção do imposto de renda incidente na fonte como antecipação do devido na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física ou em relação ao período de apuração da pessoa jurídica; (2) o responsável tributário estava impedido de reter o tributo devido por força de liminar em mandado de segurança ou em ação cautelar, de tutela antecipada em ação de outra natureza, ou de decisão de mérito; e (3) a medida judicial foi posteriormente revogada.

Ou seja, o fato gerador só ocorre quando houver a revogação da decisão que permitiu à contribuinte não sofrer a retenção do imposto de renda pela fonte pagadora prevista em lei. Em outras palavras, o que determina a ocorrência do fato gerador é data da revogação

ou cassação de decisão favorável ao contribuinte e não a data em que os rendimentos foram pagos, como alegado pela defesa.

Não obstante os juros de mora sejam exigidos desde a data do vencimento originário da obrigação (art. 55, §1º, inciso I), entendo, s.m.j., que trata-se apenas da apuração do *quantum* devido, não alterando o fato gerador que se caracteriza pela situação definida expressamente no art. 55 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, anteriormente transcrito. Antes da revogação da decisão judicial que teria obstado a retenção do imposto de renda na fonte devido a título de antecipação nenhum lançamento poderia ter sido realizado.

Caracterizado o fato gerador, resta analisar a preliminar argüida.

Como sabe, cabe à Segunda Seção do CARF julgar os recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (art. 3º, inciso II do Regimento Interno do CARF – RICARF), exceto quando se tratar de lançamento de IRRF, devido a título de antecipação do IRPJ, quando a competência para julgamento é transferida para Primeira Seção do CARF (art. 2º, inciso III, do RICARF).

Como já dito, trata-se de lançamento da multa e dos juros de mora exigidos isoladamente em razão da falta de retenção do imposto de renda, por força de decisão judicial posteriormente revogada, que não se confunde com o lançamento do imposto propriamente dito. Tanto é assim, que esta Turma já julgou diversos processos que versam sobre a mesma matéria, sem que houvesse qualquer divergência, sendo que a única diferença era o sujeito passivo, fonte pagadora no lugar do beneficiário do recurso.

No caso, houve apenas transferência da responsabilidade da penalidade exigida para o beneficiário dos rendimentos, visto que a falta de retenção não ocorreu por culpa da fonte pagadora, mas porque existia medida judicial impedindo-a de reter o imposto devido.

Pelos fundamentos expostos, voto por REJEITAR a preliminar de conflito de competência suscita de ofício pelo relator.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga