



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.730391/2012-62</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9101-007.171 – CSRF/1ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	1 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	TELEMAR PARTICIPACOES S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2007

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO. MEDIDA LIMINAR REVOGADA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

A multa de que trata o artigo 55 da MP nº 2.158-35, de 2001, não se refere ao tributo principal (IRRF), mas à falta de retenção do tributo pela fonte pagadora, 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. O evento jurídico que dá ensejo ao direito do Fisco de aplicar a penalidade ocorre com o transcurso do prazo de 30 (trinta) dias após a revogação da respectiva medida judicial que impediu a retenção (§ 1º, II). Portanto, o lançamento da multa só pode ser realizado com o implemento desse fato jurídico. Antes disso, não há que se falar em inércia do Fisco ou fluência do prazo decadencial.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir Jose Dalle Lucca – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

## RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Especial interposto por TELEMAR PARTICIPAÇÕES S/A em face do Acórdão nº 1401-005.949, de 19.10.2021, que negou provimento ao Recurso Voluntário.

2. O litígio versa sobre multa isolada lançada em razão da falta de retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre os Juros sobre Capital Próprio (JCP) recebidos pela Recorrente em 2006 da fonte pagadora Tele Norte Leste Participações S/A. A falta de retenção decorreu de medida liminar concedida em sede de mandado de segurança que, posteriormente, foi extinto sem resolução do mérito, incidindo no disposto no artigo 55 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

3. A DRJ houve por bem, por maioria de votos, afastar a arguição preliminar de decadência e, no mérito, desacolher a impugnação aviada pela contribuinte, julgando procedente o lançamento da multa isolada, decisão que motivou a interposição do Recurso Voluntário de fls. 269/288, desprovido pelo colegiado *a quo* por unanimidade, em aresto assim ementado:

### ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO. MEDIDA LIMINAR REVOGADA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN.

Trata-se de lançamento de multa de ofício em razão da falta de retenção do IRRF incidente sobre JCP recebido pela contribuinte.

A retenção não foi feita pela fonte pagadora em razão de medida liminar em sede de mandado de segurança, que, posteriormente, foi revogada. Neste caso, a legislação de regência determina que a própria contribuinte seja responsável pelo adimplemento da multa pela falta de retenção do IRRF.

Para a configuração da hipótese do lançamento da multa de ofício em desfavor da contribuinte, a norma legal requer a revogação da medida liminar, bem como o transcurso in albis do prazo de trinta dias para o pagamento da multa de mora. Antes disso, não há que se falar em exigência da multa de ofício e, desta forma, em inércia do Fisco ou fluência do prazo decadencial.

Portanto, nos termos do artigo 173, I do CTN, o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento da multa de ofício é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o vencimento do aludido trintídio para o pagamento da multa de mora.

### ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2007

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO. MEDIDA LIMINAR. REVOCAGÃO. RESPONSABILIDADE. CONTRIBUINTE. REGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO. MOMENTO DA REVOCAGÃO. IRRELEVÂNCIA.

O artigo 55 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 prevê que, no caso de falta de retenção do IRRF em razão de medida liminar em mandado de segurança, posteriormente

revogada, a responsabilidade pelo adimplemento da multa pelo descumprimento do dever jurídico de retenção recai sobre o próprio contribuinte beneficiário do pagamento.

A regular tributação dos valores recebidos e o momento da revogação da medida liminar - se antes ou após o encerramento do ano-calendário - são irrelevantes para a configuração da hipótese de incidência da multa.

A partir da revogação da medida liminar, a contribuinte dispõe do prazo de trinta dias para o pagamento de multa de mora. Findo este prazo, na falta de adimplemento, a autoridade fiscal pode efetuar o lançamento da multa de ofício.

4. Cientificada da decisão, a empresa contribuinte opôs Embargos de Declaração, em que suscitou omissões relacionadas ao tema “decadência”, que foram rejeitados nos termos do despacho de fls. 569/582, e, posteriormente, ofereceu Recurso Especial em relação às matérias **1) Decadência do crédito objeto do lançamento**, em face do paradigma nº 2202-002.204; e **2) Ausência de previsão legal para a aplicação da multa**, em face do paradigma nº 9202-001.886, tendo o apelo sido parcialmente admitido apenas em relação à primeira, ex vi do despacho de fls. 644/653, decisão mantida pelo despacho de fls. 685/692, que rejeitou o agravo manejado pela interessada.

5. A PGFN ofereceu contrarrazões às fls. 701/707, combatendo o conhecimento e o mérito do Recurso Especial.

6. É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator

## CONHECIMENTO

7. O Recurso Especial é tempestivo, conforme já atestado pelo despacho de admissibilidade de fls. 644/653, tendo sido admitido em relação à matéria **“Decadência do crédito objeto do lançamento”**.

8. A PGFN contesta a admissibilidade recursal, em síntese, por entender que *“a recorrente quer nesse momento rediscutir a matéria probatória, o que não pode ser feito em sede estreita de recurso especial”*.

9. Sob esse prisma, data máxima vénia, verifica-se que as premissas fáticas que importam para o deslinde das questões suscitadas nos autos estão suficientemente consolidadas e não necessitam ser revisitadas. De fato, apreendem-se da decisão vergastada os seguintes aspectos factuais:

### 1. Fato Jurídico Tributário:

- O acórdão recorrido destaca que o fato gerador relevante para a aplicação da multa não é o recebimento dos Juros sobre Capital Próprio (JCP) em 21.12.2006, mas sim a revogação da liminar que

impedia a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF). A revogação ocorreu em 10.12.2007, sendo que o prazo de 30 dias para o recolhimento da multa findou em 09.01.2008. Portanto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial foi em 01.01.2009.

## 2. Aplicação da Regra do Art. 173, I, do CTN:

- Foi aplicado o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), que prevê que o prazo decadencial de cinco anos para a constituição do crédito tributário começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como o prazo de 30 dias para pagamento terminou em 09.01.2008, o termo inicial foi fixado em 01.01.2009, e o término em 01.01.2014.

## 3. Conclusão Sobre a Decadência:

- Considerando que a ciência do lançamento ocorreu em 22.08.2012, o acórdão conclui que não houve decadência, já que o lançamento foi realizado dentro do prazo legal, antes de 01.01.2014.

10.Logo, improcede a alegação fazendária de que “*o julgamento do mérito do presente recurso especial depende da verificação e análise dos fatos e documentos juntados aos autos*”.

11.No mais, verifica-se que o Acórdão paradigma (2202-002.204) apreciou conjectura em que a fiscalização, em 23.03.2010, cientificou o sujeito passivo do lançamento de multa isolada com base no art. 55 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. O contribuinte havia obtido uma liminar, em 07.10.2003, impedindo a retenção do IRRF sobre os Juros sobre Capital Próprio (JCP). Essa liminar foi confirmada em sentença em 16.05.2005, mas posteriormente cassada em 11.03.2008, por decisão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

12.O voto vencedor acolheu a alegação de decadência, com base nos fundamentos assim resumidos:

- 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. Cita, como exemplo, os Embargos de Divergência RESP 572.603/PR e o EREsp 575991/SP.

- 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 e juro mora isolados, referem-se a 31.01.2004 a 27.12.2004. Como o contribuinte foi cientificado dos lançamentos da multa isolada em 20.03.2010, ocorreu a decadência do direito de lançar a multa isolada e os juros isolados, pois os lançamentos ocorreram após o prazo de 5 anos, prescritos na legislação.

13. Vale dizer, os acórdãos recorrido e paradigma enfrentaram situações similares, dando-lhes soluções claramente antagônicas, justificando-se a admissão do Recurso Especial, nos termos do despacho de fls. 644/653.

## CONCLUSÃO

14. Ante o exposto, conheço do Recurso Especial do sujeito passivo em relação à matéria “**Decadência do crédito objeto do lançamento**”, em face do paradigma 2202-002.204.

## MÉRITO

15. O presente processo versa sobre lançamento de **multa isolada** contra a contribuinte devido à **falta de retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)** sobre Juros sobre Capital Próprio (JCP) recebidos em 2006 da empresa Tele Norte Leste Participações S/A. A contribuinte recebeu R\$ 53.775.786,60 em JCP, mas a fonte pagadora não reteve o IRRF por força de uma **liminar** obtida no Mandado de Segurança nº 2006-51.01.009814-4. Posteriormente, em **10.12.2007**, com a **revogação da liminar**, a fiscalização entendeu que a contribuinte deveria ter recolhido a **multa de mora** pela falta de retenção, conforme o artigo 55, § 1º, II, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, *litteris*:

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:

(...)

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

(...)

16.No caso dos autos, a Recorrente alega que o direito da Fazenda Nacional de efetuar o lançamento teria sido extinto pela decadência, uma vez que, “*por se tratar de lançamento apenas de multa de ofício isolada pelo suposto descumprimento de obrigação de retenção de Imposto de Renda sobre rendimento de ‘JCP’ e não do tributo em si, o fato gerador para exigência da penalidade é a ausência de retenção do imposto na data do recebimento do rendimento, dia 21/12/2006, estando o Fisco apto a realizar o lançamento no dia seguinte, em 22/12/2006. Isso porque, a condição imposta no art. 55, §1º, II, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, não modifica a ocorrência do fato gerador da multa pela falta de retenção do imposto, que efetivamente ensejou o lançamento tributário. Tal disposição apenas interrompe o prazo para cobrança do imposto e da penalidade, ficando prorrogado somente o momento da exigência em face dos contribuintes beneficiados por medida liminar de suspensão da exigibilidade, mantendo-se inalterado o evento da hipótese de incidência tributária na ocasião do recebimento do rendimento integral, sem a retenção do imposto*”.

17.No acórdão paradigma, a maioria do colegiado entendeu que a Fazenda poderia ter efetuado o lançamento mesmo durante a vigência da liminar, com o propósito de prevenir a decadência, de acordo com o artigo 63 da Lei nº 9.430, de 1996. Isso, porque, “*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 Credito*”, sendo 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*”.

18.Contudo, data máxima vénia, penso que a decisão recorrida deve ser prestigiada.

19.Com efeito, conforme reconhece a própria Recorrente, o prazo decadencial para a constituição das penalidades segue a regra geral estabelecida pelo **art. 173, I do Código Tributário Nacional (CTN)**, que prevê o prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

20.A multa imposta não se refere ao tributo principal (IRRF), mas à falta de retenção pela fonte pagadora, 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, conforme apregoa o indigitado **artigo 55 da MP nº 2.158-35, de 2001**. O evento jurídico que dá ensejo ao direito do Fisco de aplicar a penalidade ocorre com o transcurso do prazo de 30 (trinta) dias após a revogação da respectiva medida judicial que impediu a retenção (**§ 1º, II**).

21.Portanto, o lançamento da multa só pode ser realizado com o implemento desse fato jurídico, e não antes. Vale dizer, uma vez concedida a medida liminar que assegure ao sujeito passivo o direito de não sofrer a retenção do tributo, não é factível, a partir daquele momento, a aplicação da multa de ofício de que trata o **artigo 55 da MP nº 2.158-35, de 2001**, o que somente será possível após transcorridos 30 (trinta) dias da revogação da decisão judicial em questão. Desse modo, antes disso, não há que se falar em inércia do Fisco ou fluência do prazo decadencial.

22.*In casu*, tendo a revogação ocorrido em **10.12.2007**, o termo inicial do prazo decadencial estabeleceu-se no dia **01.01.2009** (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), e o prazo final no dia **31.12.2013**, extinguindo-se o direito da Fazenda Pública em **01.01.2014**. Tendo a constituição do crédito ocorrido em **22.08.2012**, não houve decadência.

23. Anote-se, ademais, que o art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se às situações em que a exigibilidade do tributo tiver sido suspensa na forma do art. 151, incisos IV e V, do CTN, assim enunciados:

**L. 9.430/96:**

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

**CTN:**

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

(...)

24. Nesse passo, como bem lembrou o voto vencido da decisão paradigmática, de lavra da Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, “*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 (...) No caso em discussão, o fato gerador não tinha sequer se materializado, visto que uma condição essencial e determinante é que a medida judicial que impedia a retenção do IRRF fosse revogada para que as penalidades pudessem ser imputadas ao beneficiário dos rendimentos*”.

**CONCLUSÃO**

25. Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Especial do sujeito passivo.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir José Dalle Lucca**

ACÓRDÃO 9101-007.171 – CSRF/1ª TURMA

PROCESSO 12448.730391/2012-62