



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13808.003454/2001-88  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-004.273 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de julho de 2019  
**Recorrente** SUL AMERICA SERVIÇOS MÉDICOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1997

MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. LIMINAR POSTERIORMENTE CASSADA. POSSIBILIDADE DE COBRANÇA.

Os precedentes que levaram à edição da Súmula CARF 50 consideraram como a interpretação correta do §2º do artigo 63 da Lei 9.430/1996 a de que este somente afasta a incidência de multa de ofício se, no momento da autuação, estiver em vigor a referida suspensão. Assim, a mera cassação da liminar autoriza o lançamento da multa de ofício, não sendo necessário aguardar a decisão final do processo.

*Súmula CARF nº 50*

*É cabível a exigência de multa de ofício se a decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário perdeu os efeitos antes da lavratura do auto de infração.*

MULTA DE OFÍCIO. DECISÃO QUE CONCEDE EFEITO SUSPENSIVO A APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. EFEITOS.

A apelação em mandado de segurança possui, em regra, apenas efeito devolutivo, podendo a sentença ser executada desde o momento em que proferida. Assim, é válida a lavratura do auto de infração para a cobrança de multa de ofício antes da concessão de efeito suspensivo à apelação, por aplicação do §1º do artigo 63 da Lei 9.430/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões da relatora, em relação ao conhecimento, todos os demais conselheiros.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia De Carli Germano, Amelia Wakako Morishita Yamamoto (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 33-41) em face do acórdão n.º 1802-00.048, prolatado pela Segunda Turma Especial da Primeira Seção em 28 de maio de 2009, o qual, à unanimidade, negou provimento ao recurso voluntário, conforme assim ementado:

### **Acórdão recorrido: 1802-00.048, de 28 de maio de 2009**

#### **OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 1997

MULTA DE OFÍCIO. INOCORRÊNCIA DA SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. Cabível o lançamento da multa de ofício nos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido após o início do procedimento de ofício a ele relativo.

Recurso Voluntário Negado.

*ACORDAM os Membros da 2ª turma especial da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

Cientificada em 11 de setembro de 2009 (fl. 30), a recorrente interpôs recurso especial em 28 de setembro de 2009 (fl. 31), alegando divergência jurisprudencial em relação ao conteúdo dos acórdãos n. 102-49.122, de 24 de junho de 2008, e 101-79.858, de 7 de dezembro de 2006, cujas ementas são as seguintes:

### **Acórdão paradigma: 102-49.122**

#### **LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA.**

Não cabe a aplicação de multa de ofício em lançamento para evitar a decadência se o crédito tributário está suspenso por liminar em mandado de segurança, restabelecida por efeito suspensivo conferido à Apelação interposto contra a denegação da segurança. De outro lado, a aplicação dos juros de mora somente é afastada na hipótese de suspensão da exigibilidade decorrente de depósito integral do crédito tributário. Recurso Parcialmente provido.

### **Acórdão paradigma: 201-79.858**

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep. Período de Apuração: 01/02/1999 a 30/06/20020.

**PIS. MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE POR MEDIDA CAUTELAR. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO.**

Não se admite a manutenção do lançamento de multa de ofício quando o contribuinte deixou de realizar o recolhimento do tributo com amparo em decisão judicial, ainda que proferida em sede de Medida Cautelar. Uma vez que o efeito suspensivo foi garantido pelo tribunal judicial, não compete à autoridade administrativa aplicar interpretação particular aos fatos. Recurso provido em parte.

O despacho de admissibilidade de fl. 49, de 4 de dezembro de 2009, deu seguimento ao recurso especial, observando:

A matéria controversa diz respeito à possibilidade, ou não, de imposição de multa de ofício quando o lançamento for realizado: (i) após a sentença de primeiro grau que denegou a segurança pleiteada pela contribuinte e cassou a liminar até então eficaz, e; (ii) antes de concedida a liminar em medida cautelar proposta pela contribuinte para atribuir-se efeito suspensivo à sentença (*sic*) que denegou a segurança.

Pelo exame do acórdão atacado e das ementas aos acórdãos paradigmas, conclui-se que, de fato, há divergência de interpretação sobre a aplicabilidade, ou não, do art. 63 da Lei n.º 9.430/96 à hipótese acima descrita.

Intimada em 24 de setembro de 2010 (fl. 49), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em 27 de setembro de 2010 (fls. 52-56), aduzindo exclusivamente questões de mérito.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

### **Admissibilidade recursal**

O recurso especial também atendeu aos requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Observo, não obstante, que, na sessão de julgamento, colocada a questão da admissibilidade recursal em discussão, a maioria da Turma acompanhou esta relatora pelas conclusões, tendo o presente recurso especial sido conhecido apenas em relação ao paradigma 201-79.858, é dizer, não foi admitido como paradigma o acórdão 102-49.122.

## Mérito

O mérito do presente recurso especial consiste em definir se, no caso dos autos, o crédito tributário em questão encontrava-se com a exigibilidade suspensa por medida judicial, de acordo com os incisos IV e V do artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN) e o artigo 63 da Lei 9.430/1996:

### 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 n.º 104, de 2001)

(...)

### Lei 9.430/1996

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 n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

§ 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.

De se lembrar, inicialmente, o conteúdo da Súmula CARF no. 17:

### Súmula CARF n.º 17

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º ~~201-74351~~, de 21/03/2001 Acórdão n.º 203-07480, de 11/07/2001 Acórdão n.º 202-15710, de 10/08/2004 Acórdão n.º 202-15782, de 15/09/2004 Acórdão n.º 202-16437, de 06/07/2005

Os precedentes que informaram a edição desta súmula são sucintos e apenas declararam o alcance do lançamento para prevenir a decadência, cancelando a multa quando há ação judicial proposta antes do início da ação fiscal.

No caso dos autos, há duas peculiaridades. O contribuinte obteve liminar em mandado de segurança, no entanto tal liminar foi cassada em virtude de sentença judicial que denegou a segurança. Foi então lavrado auto de infração com imposição de multa de ofício. Após a ciência do auto de infração, porém, a contribuinte obteve liminar em medida cautelar ajuizada para atribuir o efeito suspensivo ao recurso de apelação por ela interposto.

Assim, são duas as questões colocadas no presente caso: (i) definir o alcance do §2º do artigo 63 da Lei n. 9.430/1996, em especial se ele implica que, uma vez concedida a liminar, não poderia ser lançada multa de ofício enquanto perdure a lide, ainda que no momento da autuação tivesse a liminar sido cassada; e, caso negativo (ii) definir o alcance da liminar, concedida após a lavratura do auto de infração, para atribuir efeito suspensivo à apelação.

Quanto à primeira questão, o §2º do artigo 63 da Lei n. 9.430/1996, acima destacado, estabelece que, no caso de ação judicial favorecida com medida liminar, apenas existe mora depois do 30o dia contado da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo.

O fato de não ser devida multa de mora antes do 30o dia implica dizer que, nesse período, o crédito tributário não é exigível. E, se não há exigibilidade, não há que se falar em cobrança via auto de infração nem, portanto, da imposição de multa de ofício. Assim, no caso em que o contribuinte obtém provimento liminar favorável, apenas pode haver punição ao contribuinte que não recolher o tributo após 30 dias contados "da decisão judicial que o considerar devido".

Muito se discutiu sobre o termo final dos 30 dias, ou seja, sobre o que deveria ser entendido pela "decisão judicial que o considerar devido". Algumas decisões consideravam que bastava a cassação da liminar, outras que seria necessário o fim do processo judicial, com decisão final desfavorável ao contribuinte. Sobre a matéria, a jurisprudência deste CARF se consolidou, nos termos da Súmula n. 50 (Vinculante, conforme Portaria MF 277/2018), de seguinte teor:

Súmula CARF n.º 50

É cabível a exigência de multa de ofício se a decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário perdeu os efeitos antes da lavratura do auto de infração.

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º CSRF/01-05.781, de 4/12/2007 Acórdão n.º CSRF/01-05.465, de 19/6/2006 Acórdão n.º CSRF/01-05.497, de 20/6/2006 Acórdão n.º CSRF/01-05.500, de 18/9/2006 Acórdão n.º 108-05.892, de 20/10/1999

O exame dos precedentes que levaram à edição da Súmula CARF 50 revela que estes consideraram como a interpretação correta do §2º do artigo 63 da Lei 9.430/1996 a de que este somente afasta a incidência de multa de ofício se, no momento da autuação, estiver em vigor a referida suspensão.

Tais precedentes lembram que a sentença que denega a segurança é de caráter declaratório negativo, de maneira que seus efeitos retroagem à data da impetração, restabelecendo as partes ao *status quo ante*. Igualmente, mencionam que o Supremo Tribunal Federal preconiza o mesmo entendimento no verbete n. 405, que assim dispõe: "*Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.*"

No caso dos autos, como visto, temos uma peculiaridade: posteriormente à lavratura do auto de infração, foi concedido efeito suspensivo ao recurso de apelação interposto contra a denegação da segurança, sendo portanto restabelecida a liminar anteriormente concedida.

A questão é saber, assim, se tal decisão poderia ter efeitos retroativos, fazendo com que a multa imposta no auto de infração não seja devida.

Sobre os efeitos das apelações, é de se ressaltar que, em alguns casos, a mera possibilidade de que a apelação seja interposta já é o suficiente para obstar a sua execução. É o que a doutrina chama de efeito *ope legis* ou suspensivo próprio.

Tal efeito ocorre quando os recursos cabíveis para impugnar uma decisão judicial possuem efeito suspensivo previsto em lei (*ex lege*). Nestes casos, a decisão fica paralisada desde o momento em que é proferida, somente podendo ser executada se o recurso não for interposto ou se for inadmitido ou improvido.

Por outro lado, se os recursos cabíveis para impugnar uma decisão judicial não possuem efeito suspensivo previsto em lei, a suspensão só ocorrerá se, na interposição do recurso, o órgão judicial conceder a ele esse efeito. Enquanto isso não acontece, a execução não encontra outros obstáculos e, conseqüentemente, pode ser realizada desde o momento em que a decisão judicial é proferida. Esse critério é conhecido como *ope judicis* ou efeito suspensivo impróprio.

O Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que a apelação em mandado de segurança possui efeito devolutivo, sendo concedido, apenas excepcionalmente, eventual efeito suspensivo, na hipótese de risco de dano irreparável ou de difícil reparação (AgInt no AREsp 1109220 / RJ, Primeira Turma, 17 de maio de 2018; AgRg no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 1.316.482, 2ª Turma, 3 de maio de 2012).

Significa dizer que a apelação em mandado de segurança possui efeito *ope judicis* ou efeito suspensivo impróprio acima comentado. Assim, a sentença pode ser executada desde o momento em que proferida, somente encontrando óbice a tanto caso haja a efetiva concessão de efeito suspensivo pelo tribunal.

No caso, como visto, a sentença que denegou a segurança e cassou a liminar é, para efeito do §2º do artigo 63 da Lei n. 9.430/1996, a decisão judicial que considera o tributo devido. Tal decisão poderia -- e no caso foi -- imediatamente executada, somente tendo sido obtido efeito suspensivo posteriormente à lavratura do auto de infração.

Em síntese, temos que, na data da ciência do lançamento, inexistia medida liminar que suspendesse a exigibilidade do crédito tributário; ao contrário, produzia eficácia a sentença que denegou a segurança pleiteada. Somente após a lavratura do auto de infração, foi concedida liminar na medida cautelar ajuizada para atribuir o efeito suspensivo ao recurso de apelação interposto pela contribuinte. Tal liminar somente opera efeitos a partir da sua concessão, não havendo que se falar em retroatividade de seus efeitos, diante da inexistência amparo legal para tanto.

Entra em cena, aqui, o §1º do artigo 63 da Lei 9.430/1996, o qual é expresso em determinar que apenas não caberá o lançamento da multa de ofício nos casos em que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

De se manter, assim, o resultado da decisão recorrida.

## Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto por conhecer do recurso especial e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano