



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

Processo nº 16327.000586/2004-00
Recurso nº 165.161 Voluntário
Acórdão nº **1302-000.387 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ e Multa de Ofício - Exigibilidade Suspensa da Apelação recebida com Duplo Efeito e Nulidade.
Recorrente LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A
Recorrida Fazenda Nacional

APELAÇÃO – EFEITO SUSPENSIVO – EXIGIBILIDADE – A apelação recebida com duplo efeito nos termos do artigo 520 do CPC tem o condão de suspender a eficácia da decisão judicial e mantém em vigência a tutela antecipada, portanto, suspende a exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo 151 do CTN, para fins de afastar a multa de ofício como trata o artigo 63 da Lei 9.430/96.

LANÇAMENTO VÁLIDO – EXIGIBILIDADE SUSPensa - É plenamente válido o lançamento que atende aos pressupostos do artigo 10 do Decreto 70.235/72 não havendo nulidade, porém, ele deve ser recebido como lançamento de tributo com exigibilidade suspensa, no regime do citado artigo 63.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária**, da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer que no momento do lançamento o tributo estava com exigibilidade suspensa e exonerar a multa de ofício, nos termos do relatório e do voto vencedor que deste formam parte integrante.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira

Relatora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/04/2012 por LAVINIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEI, Assinado digitalmente em 17/04/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO, Assinado digitalmente em 12/04/2012 por LAVINIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEI

Impresso em 17/04/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO - VERSO EM BRANCO

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (presidente), Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Polastri Gomes da Silva, Edjalmo Antônio da Cruz, Daniel Salgueiro da Silva.

Relatório

Contra a Liderança Capitalização foi lavrado Auto de Infração em 30/04/2004 (fls. 170 a 172) para exigir Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 2000 com juros de mora e multa de ofício, em decorrência da glosa da dedução da despesa de CSLL na apuração do lucro real. O contribuinte entrara com medida judicial para discutir referida dedução, tendo recebido tutela antecipada, porém, em 23/9/2003 sobreveio sentença desfavorável. Irresignado, o fiscalizado interpôs recurso junto ao Tribunal, pleiteando a reforma da sentença.

Como não havia informações sobre o efeito em que foi recebido esse recurso, o contribuinte foi intimado. Em resposta, afirmou que o recurso estava aguardando o despacho judicial de sua admissão e sustentou que, com base no que dispõe o artigo 520 do CPC, a apelação teria efeitos devolutivo e suspensivo. A autoridade fiscal entendeu que o débito não estava mais suspenso, que o contribuinte não logrou comprovar a suspensão da exigibilidade e efetuou o lançamento com multa de ofício.

Em sua impugnação (fls. 174 e seguintes), o interessado alegou em síntese que a autoridade não pode lavrar lançamento com base na mera suposição subjetiva de que o débito não estava com exigibilidade suspensa. O efeito suspensivo e devolutivo da apelação é decorrente de Lei, artigo 520 do Código de Processo Civil (CPC).

"Art. 520. A apelação será recebida em seu efeito devolutivo e suspensivo."

A apelação em questão é protegida por essa regra e tem efeito suspensivo. A situação não se enquadra em nenhuma das exceções dispostas nos incisos I a VI do artigo 520 do CPC, sendo elas únicas:

"Será, no entanto, recebida só no efeito devolutivo, quando interposta de sentença que:

I - homologar a divisão ou a demarcação;

II - condenar à prestação de alimentos;

III - julgar a liquidação de sentença; (Revogado pela Lei nº 11.232, de 2005)

IV - decidir o processo cautelar;

V - rejeitar liminarmente embargos à execução ou julgá-los improcedentes;

VI - julgar procedente o pedido de instituição de arbitragem

VII - confirmar a antecipação dos efeitos da tutela.”

No caso em questão, havia antecipação de tutela (favorável à contribuinte) que não foi confirmada pela sentença (desfavorável), então, não se aplica o inciso VII do artigo 520 do CPC. Não se enquadrando a situação em nenhuma outra exceção, a apelação tem efeito suspensivo e devolutivo. Por essa razão, a exigibilidade do débito está suspensa e estão atendidas as condições do artigo 63, da Lei nº 9.430/96.

Em 29/08/2007, a Delegacia da Receita de Federal de Julgamento de São Paulo (DRJ) julgou integralmente procedente o lançamento por maioria de votos (fls. 228 e seguintes). A autoridade entendeu que, no momento do lançamento, a exigibilidade do crédito tributário não estava suspensa, nos termos do artigo 63 da Lei 9.430/96 e artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN). Ficou vencido o relator, que considerou suspensa a exigibilidade do crédito tributário e votou por cancelar a multa de ofício, agregando a seguinte observação:

“Às fls. 227 juntei espelho da informação existente no site da Justiça Federal, 1ª Instância, onde consta a informação de que a apelação foi recebida em seus dois efeitos.”

Em apertada síntese, a DRJ explicou, para este caso prático, que só suspende a exigibilidade do crédito tributário a liminar ou a tutela antecipada. Essa tutela antecipada é cassada por decisão desfavorável. A apelação, recebida com efeito suspensivo, não reestabelece a tutela antecipada cassada, apenas impede a execução provisória da sentença.

Ciente da decisão em 15/10/2007, o contribuinte apresentou seu Recurso em 09/11/2007 (fls.145 em diante). Reforçou os elementos de sua impugnação.

- (i) O auditor fiscal, ciente de que a apelação tem efeito suspensivo e devolutivo pelo artigo 520 do CPC, afirmou que não foi possível obter informações sobre esse efeito e supôs que a exigibilidade do crédito não estava suspensa, lavrando o auto de infração com multa. O auditor fiscal não poderia lavrar auto com base em suposição subjetiva ao arrepio da Lei, doutrina e jurisprudência (Lei nº9784/99. art. 2º, parágrafo único, inciso 1).
- (ii) O Relator vencido da DRJ efetivamente apurou que a primeira instância da justiça federal recebeu a apelação com efeito suspensivo e devolutivo. Nesse sentido, o fundamento do lançamento fiscal ficou prejudicado, devendo ele ser cancelado, ao menos quanto à exigência de multa de ofício.
- (iii) A DRJ inovou, face ao fundamento do lançamento fiscal, o que não pode prosperar.
- (iv) Por outro lado, a restrição dos efeitos suspensivos da apelação, como apregoada por alguns dos membros da Turma Julgadora de primeira instância administrativa, não tem respaldo legal, pois o artigo 520 do CPC não prevê tal hipótese.

(v)

Ao contrário, dispõe ele que a apelação produz o efeito suspensivo da sentença apelada. À sentença cabe um único recurso de apelação, que diz respeito à integralidade da sentença, não apenas a uma ou outra parte. Se a sentença está suspensa, assim está em sua integralidade, também no tocante à revogação da tutela. Isso implica que essa revogação está suspensa e ainda é válida a tutela antecipada.

(vi)

A doutrina processualista demonstra que o efeito suspensivo é aplicável à totalidade da sentença e não produz efeitos apenas para evitar a execução provisória, mas sim e antes de mais nada para adiar os efeitos da sentença até julgamento em próxima instância, nas palavras de Hugo de Brito Machado, Barbosa Moreira, Luiz Guilherme Marinoni, Rodrigo Cavalcanti Pessoa de Moraes, Alcides Mendonça Lima, Cassio Scarpinella Bueno, Edson Alvisi Neves, Ovídio Baptista da Silva, dentre outros, Hely Lopes Meirelles.

(vii)

Tudo bem resumido por Mendonça Lima: "*o recurso dirigido contra a sentença denegatória do mandado de segurança deve ser recebido em seu efeito suspensivo, sendo certo que esse efeito suspensivo representa a suspensão, inclusive, da decisão revogatória da liminar*".

Protesta o contribuinte que a exigência fiscal em comento, agravada pela multa de ofício, é ilegal e ofende o artigo 63 da Lei 9.430/96.

É o relatório.

Voto

Conselheira Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Relatora

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento. O contribuinte teve tutela antecipada para deduzir a CSLL na apuração do lucro real no ano de 2000. Sobreveio decisão desfavorável a respeito da qual foi interposta apelação. Não há dúvida que a apelação goza de efeito suspensivo e devolutivo conforme artigo 520 do novo CPC, tanto que a DRJ assim reconheceu e a justiça assim declarou. O fiscal autuou a empresa com multa de ofício porque teve dúvida quanto a esse efeito, assunto que resta esclarecido, sendo insubsistente o lançamento da multa de ofício.

A vasta doutrina processual corrobora o entendimento de que cabe efeito suspensivo, conforme artigo 520 do CPC, para a apelação em mandado de segurança quando a decisão cassa liminar anteriormente concedida, citem-se: Hugo de Brito Machado, Barbosa Moreira, Luiz Guilherme Marinoni, Rodrigo Cavalcanti Pessoa de Moraes, Alcides Mendonça Lima, Cassio Scarpinella Bueno, Edson Alvisi Neves, Ovídio Baptista da Silva, dentre outros, Hely Lopes Meirelles.

A DRJ, por outro lado, houve por bem inovar no argumento e manter o lançamento fiscal com a multa de ofício por entender que o efeito suspensivo da apelação não tem o condão de devolver eficácia à tutela antecipada outrora concedida. Não se trata de devolver eficácia, pois essa eficácia continua válida para todos os fins. Isso porque a decisão que cassou a tutela antecipada está suspensa, ou seja, não produz efeitos jurídicos até que confirmada, ou não, pela instância superior.

Ocorre que, para cada decisão, cabe apenas um recurso, que versa sobre todas as matérias nele combatidas. A apelação, portanto, vale tanto para o mérito da questão decidida quanto para a parte em que a decisão revoga a tutela antecipada. Quando o CPC diz que a apelação suspende a sentença, isso vale para todos os efeitos.

Luiz Guilherme Marinoni explica: *"é inócua a revogação da liminar quando do proferimento da sentença, eis que a mesma (salvo os casos excepcionais do art. 520 do CPC) está sujeita a recurso a ser recebido e processado com efeito suspensivo."* MARINONI, Luiz Guilherme. *A antecipação da tutela na reforma do código de processo civil*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 1996, p. 74. As novas normas processuais superam, portanto, e revogam as regras anteriormente vigentes (Súmula STF 405). A nova sistemática recursal do CPC é clara: a apelação em mandado de segurança suspende integralmente a eficácia da decisão que foi contra a decisão liminar anteriormente dada, só nessa hipótese, conforme escreve também, Alcides Mendonça Lima: *"(...) o recurso dirigido contra a sentença denegatória do mandado de segurança deve ser recebido em seu efeito suspensivo, sendo certo que esse efeito suspensivo representa a suspensão, inclusive, da decisão revogatória da liminar."* LIMA, Alcides Mendonça. *Efeitos do agravo de petição no despacho concessivo de medida liminar em mandado de segurança*. Revista Forense 178/464.

A suspensão integral dos efeitos da decisão que sobreveio desfavorável ao contribuinte fica evidente inclusive pela leitura do artigo 520 do CPC e de suas exceções. O efeito suspensivo não existe para o recurso da Fazenda, se a decisão (favorável ao contribuinte) confirma a liminar (favorável ao contribuinte), mas existe no caso do recurso do Contribuinte em que a decisão (desfavorável) infirma a liminar (favorável). O efeito suspensivo expresso e claro no CPC visa proteger alguma coisa, o que será? Como no mandado de segurança não há que se falar em execução provisória, a garantia que se visa proteger é justamente a tutela jurisdicional, face ao perigo de mora e ao duplo grau de jurisdição. Da decisão denegatória, cabe apelação em busca do segundo grau de jurisdição e, até que ele sobrevenha, os efeitos da decisão a quo ficam integralmente suspensos, adiados para todos os fins de direito, mantendo-se válida a tutela conforme ensina Cassio Scarpinella Bueno: *"(...)O que sustentamos, inversamente, é que, com a interposição do recurso de apelação ou recurso ordinário nos tribunais (desde que admitida a concessão de efeito suspensivo na hipótese), os efeitos desta revogação estarão suspensos, prevalecendo, destarte, a anterior decisão até julgamento do recurso e até o transito em julgado. Assim, os efeitos passíveis de serem mantidos com a denegação da ordem correspondem, precisamente, à conservação da decisão concessiva da liminar."* BUENO, Cassio Scarpinella. *Liminar em mandado de segurança*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1997, p. 258-259.

A eficácia da sentença fica então adiada. No mundo jurídico, é como dizer que a sentença não produz efeitos até que confirmada pela instância seguinte. Se a sentença não produz efeitos, permanece eficaz a tutela antecipada que ela pretendeu cassar observada a jurisprudência cível nesse sentido:

EMENTA - Sentença que julga simultaneamente lides principais e cautelar, reunidas pela conexão, revogando liminar que fora concedida na última delas, pela qual o agravante entrara na posse de um veículo, alvo das demandas - apelação por ele interposta recebida no duplo efeito - posterior decisão que, acolhendo pedido da agravada, determinou que se expedisse mandado para a entrega à mesma do aludido veículo - inadmissibilidade - determinação judicial descabida, de vez que o duplo efeito atribuído ao recurso obsta que tal sentença produza os seus normais efeitos, entre os quais aquele alusivo à revogação da liminar - validade do recebimento do apelo nos efeitos devolutivo e suspensivo, por estar em conformidade com a orientação emanada de ponto de vista da jurisprudência, inclusive deste colegiado – decisório reformado - agravo de instrumento provido.

(TAPR - Quinta C.Cível (TA) - AI 0160482-2 - São Mateus do Sul - Rel.: Des. Duarte Medeiros - Unânime - J. 30.08.2000)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL. LIMINAR - SENTENÇA DENEGATÓRIA DE MANDADO DE SEGURANÇA - EFEITO SUSPENSIVO DA APELAÇÃO.

I - A hipótese vertente é de sentença denegatória de mandado de segurança, tendo sido deferida liminar in initio litis obstando desconto de imposto de renda na fonte sobre contratos de hedge firmados através de operações de swap;

II - A sentença proferida em mandado de segurança tem caráter auto-executório quando é concessiva da ordem, conforme estabelecido no parágrafo único do art. 12 da Lei nº 1.533/51;

III - É de se admitir possibilidade de reforma da sentença, quando aferida liminarmente presença do fumus boni iuris ao fundamento de não decorrer das operações em tela qualquer tipo de renda ou outro acréscimo patrimonial, e do periculum in mora por já ter ocorrido o vencimento dos contratos estando do Banco Pactual na iminência de efetuar a retenção do IRF. Torna-se ainda mais iminente o risco de dano com o recebimento da apelação apenas no feito devolutivo;

IV - Embora o Juiz não tenha cassado expressamente a liminar, com a denegação da segurança a mesma não pode operar seus efeitos, a menos que a apelação seja recebida no efeito suspensivo;

V - De se considerar que sendo confirmada a sentença denegatória pelo Tribunal, seus efeitos serão ex tunc, retroagindo à data inicial da exigibilidade do tributo em questão, não resultando prejuízo à impetrada. Ao revés, se a sentença for reformada sem que se empreste efeito suspensivo ao recurso e permitido cessarem os efeitos da liminar a empresa impetrante sofrerá o prejuízo de ser descontada do questionado IRF, tendo que se socorrer da morosa via da repetição do indébito e do procedimento de precatório;

VI - Ademais, a regra geral consagra o duplo efeito da apelação (art. 520, do CPC), sendo regra de hermenêutica jurídica que as exceções devem ser expressamente previstas, o que não sucede na hipótese de ser denegatória a sentença, ao contrário, a execução é da auto-executoriedade da sentença concessiva, resultando no efeito meramente devolutivo do respectivo recurso;

VII - Desarte, em caso de sentença denegatória, é aplicável a regra geral do CPC que consagra o duplo efeito da apelação;

VIII - Agravo de instrumento provido

TRF2 - APELAÇÃO CÍVEL: AC 64823 2000.02.01.052988-0

Relator (a): Desembargador Federal NEY FONSECA

Julgamento: 09/04/2001

Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA

Publicação: DJU - Data: 12/06/2001

Assim, quando do lançamento fiscal, a pretensão de exigir o IRPJ sobre a dedução da CSLL no ano de 2000 estava suspensa, sendo improcedente a aplicação da multa de ofício nos termos do artigo 151 do CTN e artigo 63 da Lei 9.430/96. Assim também segue jurisprudência deste Conselho.

CSL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

*APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA RECEBIDA NO DUPLO EFEITO - SUSPENSÃO DA **EXIGIBILIDADE** DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ARTIGO 63 DA LEI 9.430/96 - Tendo sido exarado despacho pelo Desembargador relator da **apelação** no mandado de segurança, decidindo inaplicável a penalidade de ofício, em razão de ter sido o recurso recebido no duplo efeito e da consequente permanência dos efeitos de liminar anterior*

concedida, a **suspensão da exigibilidade** do crédito tributário restou configurada, sendo, portanto, inaplicável a penalidade de ofício, a teor do disposto no artigo 63 da Lei 9.430/96.

Recurso negado. Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de admissibilidade, e no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. EDISON PEREIRA RODRIGUES - PRESIDENTE CLAUDIA DOLORES ROSA - Chefe da Câmara

Relator: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR

Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/01-04.588 em 10.06.2003, publicado no DOU em: 13.08.2003

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Data do fato gerador 20/12/1995, 20/06/1996, 19/12/1996, 19/06/1997, 17/12/1997

IRF - Ano(s): 1996 e 1997 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 a **Apelação** interposta 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 Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência o valor referente a multa de ofício, porque o lançamento se deu na vigência de medida cautelar. Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Presidente.

Relator: Vanessa Pereira Rodrigues

1º Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / ACÓRDÃO 102-49.122 em 24.06.2008

IPPI

Assunto: **MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DESCABIMENTO. RECURSO DE APELAÇÃO PENDENTE DE JULGAMENTO (EFEITOS SUSPENSIVO E DEVOLUTIVO).** Na constituição de crédito tributário, destinada a prevenir a decadência, cuja **exigibilidade** estiver suspensa pela concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, ou por sentença proferida em mandado de segurança, ainda que não transitada em julgado, ou pela **apelação** recebida em seu efeito suspensivo/devolutivo, descabe o lançamento de **multa** de ofício,

consoante disposto no art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996.

Resultado: Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício. Esteve presente ao julgamento a Dra. Ana Paola Zonari, OAB/DF nº 1.928/A, advogada da recorrente. ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente da Câmara. Publicado no DOU em: 22.10.2008

Relator: MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

2º Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / ACÓRDÃO 202-19.093 em 04.06.2008, publicado no DOU em: 27.11.2008

Além do cancelamento da multa, a contribuinte pede que seja integralmente cancelado o lançamento fiscal, posto que baseado em mera suposição do fiscal. Não concordo que o lançamento tenha sido feito por suposição, mas sim porque o auditor fiscal não restou convencido da suspensão da exigibilidade, tendo no mais explicado adequadamente o enquadramento legal. O lançamento é válido na medida em que atende aos requisitos do Decreto 70.235/72, não havendo razão para ser integralmente cancelado.

Por fim, a contribuinte pede que se reconheça a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Conforme já afirmado, à época da autuação, o crédito tributário gozava de suspensão da exigibilidade por tutela antecipada em Mandado de Segurança logo, o valor objeto do lançamento feito para evitar a decadência não podia ocasionar cobrança administrativa ou judicial nos termos do artigo 151 do CTN e a multa não podia ser aplicada nos termos do artigo 63 da Lei 9.430/96. Esse é o acompanhamento e encaminhamento que deve ser dado pela autoridade preparadora para o lançamento objeto deste processo. Por outro lado, a atual suspensão ou não da exigibilidade do crédito tributário, para fins de cobrança e execução, deve ser acompanhada em razão do andamento do processo judicial, a saber, o tributo passa a ser exigível no momento em que tenha havido ou sobrevenha eventual decisão desfavorável do Tribunal Regional Federal.

Nesse sentido, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para (1) cancelar a exigência da multa de ofício e (2) reconhecer que à época o lançamento ele deveria ter sido feito com exigibilidade suspensa nos termos dos artigos 151 do CTN e artigo 63 da Lei 9.430/96, devendo (3) ser promovida a alteração do *status* do lançamento para “exigibilidade suspensa” para fins de acompanhamento do processo judicial ligado à discussão da dedução da CSLL na base do IRPJ e do prazo prescricional para cobrança do crédito tributário. No mais, mantenho o lançamento fiscal do valor principal em comento, nos termos do artigo 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235/72.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2010.

“documento assinado digitalmente”

Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira

Processo nº 16327.000586/2004-00
Acórdão n.º **1302-000.387**

S1-C3T2
Fl. 302

CÓPIA