



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

Processo n° 16832.000108/2010-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.204 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria Multa e Juros de Mora Isolados - Falta de retenção do IRRF
Recorrente TELE NORTE LESTE PARTICIPAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 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 A PRELIMINAR**: Por maioria votos, rejeitar a preliminar de conflito de competência suscitada pelo Conselheiro Antonio Lopo Martinez. **QUANTO A ARGÜIÇÃO DE DECADÊNCIA**: Por maioria de votos acolher a argüição de decadência suscitada pela Recorrente para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Nelson Mallmann, que rejeitaram a argüição de decadência e negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Lopo Martinez. Declarou-se impedido, nos termos regimentais, o Conselheiro Rafael Pandolfo. 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)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez - Redator Designado

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 Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 177 a 180, integrado pelo demonstrativo de fl. 181, pelo qual se exigem as importâncias de R\$69.359.694,57 e de R\$13.152.809,73, a título de Multa Isolada e Juros de Mora Isolados, respectivamente, 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.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido no Termo de Constatação do Auto de Multa Isolada e Juros de Mora de fls. 168 a 176, no qual o autuante esclarece que:

- a contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 2003.51.01.022434-7 (vide fls. 104/126) pleiteando que não houvesse retenção na fonte incidente sobre a receita de juros sobre capital próprio;
- em 07/10/2003 (fls. 127 a 130), o Juiz Federal da 5ª Vara Federal Rio de Janeiro concedeu liminar obstando a fonte pagadora de efetuar incidência do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre Receitas de Juros sobre Capital Próprio e afastando quaisquer medidas coercitivas ou penalidades por parte do fisco;
- em 16/05/2005, o Juiz Federal da 5ª Vara Federal do Rio de Janeiro concedeu sentença ratificando a liminar anteriormente concedida (fls. 131 a 136);
- em 11/03/2008, a liminar e a sentença concedidas a favor da contribuinte, no sentido da não incidência do imposto na fonte referente a receita de juros sobre capital próprio, foram cassadas pelo Tribunal Regional Federal que decidiu que o instituto da retenção na fonte independe de haver ou não imposto a pagar no final do exercício (fls. 142 a 149);
- em 08/09/2008, a contribuinte apresentou recurso extraordinário, requerendo que o mesmo fosse encaminhado ao Supremo Tribunal Federal para julgamento, conforme cópia dos documentos de fls. 150 a 165, fornecidos pela interessada no curso da ação fiscal;
- dessa forma, foi efetuado o lançamento da Multa Isolada e dos Juros de Mora Isolados exigidos 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, incidentes sobre juros sobre capital próprio recebidos pela fiscalizada no ano-calendário 2004, no montante de R\$616.530.618,64, com base no art. 55 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 195 a 225, instruída com os documentos de fls. 226 a 305, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 346):

O interessado, cientificado em 23/03/2010 (fl. 178), apresentou, em 22/04/2010 (fl. 317), a impugnação de fls. 195/225. Em sua defesa, alega, em síntese, que:

- existindo a obrigatoriedade de sofrer retenção na fonte, é certo que a acumulação de créditos aumenta na medida das operações, não conseguindo eliminar os créditos existentes e tendo que suportar novos créditos, o que fez com que impetrasse Mandado de segurança;

- o auto de infração é nulo, por ter decaído o direito de Fazenda Pública proceder ao lançamento (termo a quo coincidiria com o dia 1º/01/2005 e se encerraria em 1º/01/2010);

- houve erro no cálculo da multa de ofício, pois a ciência do acórdão ocorreu em 13/05/2008 (doc. 4) e, assim, o início da contagem deveria coincidir com o dia 13/06/2008 ao invés do dia 10/04/2008;

- a exigência de multa e de juros de mora implica desconsiderar os efeitos da decisão judicial;

- se a revogação da decisão judicial adveio após o fim do período de apuração (e houve o oferecimento dos rendimentos à tributação), não há respaldo legal para a aplicação retroativa dos efeitos da mora, conforme jurisprudência.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Rio de Janeiro I (RJ) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 12-32.657 (fls. 344 a 348), de 12/08/2010, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o Auto de Infração lavrado por autoridade competente e em consonância com a legislação.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

FALTA DE RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA.

Integram a base de cálculo para incidência do imposto, apurado na DIPJ, as receitas tributáveis recebidas no curso do período de apuração, não obstante a falta de retenção pela fonte pagadora. No caso de medida judicial impetrada a partir de 1º

de maio de 2001, aplica-se também o disposto no art. 55 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, à situação decorrente da revogação da liminar, ficando o beneficiário do rendimento obrigado ao pagamento de juros de mora e de multa de mora ou de ofício.

DO RECURSO

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 08/09/2010 (vide AR de fl. 353), a contribuinte apresentou, em 08/10/2010, tempestivamente, o recurso de fls. 354 a 385, no qual, após breve relato dos fatos, expõe as razões de sua irresignação a seguir sintetizadas.

1. DECADÊNCIA (fls. 359 a 362)

A contribuinte alega que o Código Tributário Nacional – CTN define o prazo decadencial de lançamento em seus arts. 150, §4º, e 173, sendo a decadência uma das causas de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso V, do mesmo código, transcrevendo doutrina sobre o assunto.

Admitindo-se como razoável a interpretação do Auditor-Fiscal, ratificada pela decisão guerreada, de que o prazo decadencial obedeceria à sistemática prevista no art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se que os fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro, fevereiro, junho, setembro e dezembro de 2004, o respectivo termo *a quo* coincidiria com o dia 01/01/2005 e se encerraria em 01/01/2010. Assim, visto que a contribuinte foi cientificada do Auto de Infração em 23/03/2010, já havia decaído o direito da Fazenda constituir o crédito tributário em discussão.

Defende que o crédito tributário poderia ter sido constituído, ainda na vigência da decisão favorável à recorrente, visto que a própria Lei nº 9.430, de 1996, garante o direito inexorável e indisponível de promover o lançamento apenas para prevenir os efeitos da decadência.

2. ERRO NO CÁLCULO DA MULTA (fls. 363 a 365)

A recorrente defende que a multa aplicada somente teria lugar depois da publicação da decisão que revogou a sentença favorável aos seus interesses, ou seja, em 13/06/2008, quando começou a produzir efeitos. Lembra que o art. 63, §2º, da Lei nº 9.430, 1996, *“preceitua que a concessão de medida liminar que suspende a exigibilidade do crédito tributário tem validade desde sua concessão até 30 (trinta) dias após a data da publicação da decisão que a revogar, aplicando-se esta regra, por analogia, também às decisões de mérito proferidas nos processos judiciais.”* (fl. 364).

Conclui, assim, que (fl. 365):

33. Portanto, não remanesce dúvida quanto ao equívoco cometido pelo Auditor-Fiscal acerca da data de início da contagem do prazo para fins de aplicação da multa (supostamente) incidente em virtude da falta de retenção do Imposto de Renda sobre os valores distribuídos a título de "juros sobre capital próprio", a qual deveria coincidir com o dia 13/06/2008 ao invés do dia 10/04/2008.

34. *Por tais motivos, tem-se, claramente, que a cobrança da multa que ora se apresente também não merece prosperar, mormente pelo equivocado valor apurado a este título.*

3. MÉRITO (fls. 365 a 382)

A contribuinte alega que, não obstante a fonte pagadora tenha deixado de efetuar a retenção do imposto de renda por força de decisão judicial, trata-se de imposto devido por antecipação que se mostrou ser indevido visto que, ao final do período-base apurou prejuízo fiscal.

Sustenta que, pelo princípio constitucional da segurança jurídica (art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal), “*eventual norma revogadora não tem o condão de fazer desaparecer os efeitos da norma revogada, ou seja, seus efeitos não retroagem, não podendo atingir os atos praticados sob a égide da norma anterior.*” Entende, assim, que a modificação da decisão judicial não poderia sujeitar o destinatário da norma revogada consequências típicas do seu descumprimento, uma vez que esta não pode ser aplicada retroativamente, ficando seus efeitos restritos aos atos futuros.

Argumenta que se não foi efetuado o lançamento do principal, visto que nada se apurou a título de imposto de renda em razão da renda tributável ter sido absorvida, qual seria a origem da mora. Da mesma forma, questiona os fundamentos dos juros calculados sobre o imposto que deixou de ser retido e que, ao final, se provou ser indevido.

Afirma que a exigência de multa e juros de mora implicaria desconsiderar os efeitos da decisão judicial. Estar-se-ia punindo o contribuinte que, exercendo direito constitucional, recorreu ao Judiciário, obteve decisão favorável e a cumpriu. Como não houve qualquer impontualidade da recorrente no recolhimento do imposto de renda, visto que estava ela sob o amparo de medida judicial, os juros de mora não deveriam incidir enquanto a medida permaneceu em vigor.

Aduz, ainda, que a exigência de multa e juros de mora formalizada posteriormente ao término do período de apuração, quando o contribuinte faz prova da inexistência de valor a pagar e denota evidente causa de enriquecimento ilícito do ente público.

4. Transcreve trechos do Parecer Normativo nº 1, de 2002, para concluir, inobstante considerações acerca dos efeitos retroativos da decisão desfavorável, que transposto o limite do encerramento do período de apuração, não há que se alegar responsabilidade da fonte pagadora, sendo toda ela imputada ao contribuinte. Repisa que, no final do ano-calendário ofereceu os rendimentos advindos de juros sobre capital próprio, independentemente da validade de medida, uma vez que tais montantes acrescidos aos créditos existentes superariam o valor devido.
5. Reproduz decisões judiciais e administrativas para corroborar a tese defendida.

Processo nº 16832.000108/2010-20
Acórdão n.º 2202-002.204

S2-C2T2
Fl. 461

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 15, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 28/11/2011, veio digitalizado até à fl. 454¹.

CÓPIA

¹ Processo digital. O processo físico encontra-se digitalizado às fls. 3 a 454, vindo numerado até a fl. 388 (fl. 454 da digitalização). Arquivo digital foi disponibilizado apenas em 16/05/2012, conforme histórico detalhado extraído do e-processo.

Voto Vencido

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Considerações iniciais

Muito embora as preliminares argüidas devam, em regra, ser apreciadas antes das questões de mérito, no caso em concreto, considerando-se que a definição do fato gerador e a natureza do crédito tributário lançado influenciam diretamente no prazo decadencial a ser adotado, assim como na competência atribuída a cada uma das Turmas do Conselho Administrativo Fiscal – CARF, importa fazer algumas considerações iniciais a cerca do fato gerador que deu origem ao lançamento em discussão.

2 Fato gerador da Multa e dos Juros exigidos isoladamente

Antes de qualquer coisa, para identificar com clareza o fato gerador do crédito tributário apurado pela fiscalização, há que se resgatar alguns conceitos, fazendo uma análise sistemática da legislação pertinente, 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 receptor 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 agora analisar as preliminares.

3 Competência para julgamento

Durante a sessão de julgamento, o Conselheiro Antonio Lopo Martinez suscitou preliminar de conflito de competência, propondo o redirecionamento do presente processo para a Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme entendimento esposado em caso semelhante no Acórdão nº 2202-002.079, de 20/11/2012.

Com a devida vênia, discordo do nobre Conselheiro.

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 no item anterior, 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.

Destarte, rejeito a preliminar suscita de ofício pelo Conselheiro Antonio Lopo Martinez.

4 Decadência

A recorrente defende que, ainda que se aplique a regra prevista no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN, considerando-se que os fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro, fevereiro, junho, setembro e dezembro de 2004, o prazo decadencial começou a fluir em 01/01/2005, encerrando-se 01/01/2010. Dessa forma, uma vez que a contribuinte foi cientificada do Auto de Infração em 23/03/2010, já havia decaído o direito da Fazenda constituir o crédito tributário em discussão. Aduz, ainda, que o lançamento poderia ter sido efetuado, para fins de prevenir a decadência, ainda na vigência da decisão favorável à contribuinte.

A regra geral para do prazo decadencial encontra-se no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

No caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do CTN, a decadência é regrada, a princípio, pelo §4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador). Contudo, o referido dispositivo exclui expressamente do seu escopo os casos em que seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, por conseguinte, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I.

Retornando ao caso em concreto, conforme já discutido em item anterior, não se trata de lançamento de tributo sujeito à homologação, mas sim de penalidades impostas para punir a falta de retenção do imposto de renda no momento do recebimento dos rendimentos (multa e juros isolados), e, portanto, a contagem do prazo decadencial submete-se à regra geral estabelecida no art. 173, inciso I, do CTN.

Importa repisar que o fato gerador da Multa Isolada e dos Juros Isolados pela falta de retenção do imposto de renda na fonte em decorrência de medida judicial impeditiva só ocorre quando houver a revogação ou cassação de decisão favorável à contribuinte e não a data em que os rendimentos foram pagos, como alegado pela defesa.

Pelos elementos que compõe os autos, verifica-se a decisão que cassou a sentença em mandado de segurança favorável foi exarada em 11/04/2008 e publicada em 13/05/2008. Ainda que se considere esta última data como fato gerador das penalidades impostas à contribuinte, o termo inicial do prazo decadencial é o mesmo, 01/01/2009 (primeiro

dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado), o que faz com que o presente lançamento, cientificado que foi à contribuinte em 23/03/2010 (fl. 178), tenha sido efetuado tempestivamente.

Por fim, não obstante a recorrente defenda que o lançamento poderia ter sido efetuado na vigência da decisão favorável à contribuinte, para fins de prevenir a decadência, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, verdade é que tal dispositivo aplica-se somente no caso em que a exigibilidade do tributo ou contribuição tiver sido suspensa na forma do art.63, incisos IV e V, do CTN.

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.

Nestes termos, rejeita-se a preliminar de decadência do crédito tributário.

5 Multa e juros de mora exigidos isoladamente

Em síntese, a defesa alega que: (a) não obstante a fonte pagadora tenha deixado de efetuar a retenção do imposto de renda por força de decisão judicial, ao final do período base apurou prejuízo fiscal e, portanto, não havendo lançamento do principal não caberia aplicação de multa e juros; (b) a exigência de multa e juros de mora formalizada posteriormente ao término do período de apuração, quando inexistente valor a pagar denota evidente causa de enriquecimento ilícito do ente público; (c) sustenta que, pelo princípio constitucional da segurança jurídica (art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal), a norma revogada não pode ser aplicada retroativamente, ficando seus efeitos restritos aos atos futuros; (d) a exigência de multa e juros de mora implicaria desconsiderar os efeitos da decisão judicial, punindo o contribuinte que, exercendo direito constitucional, recorreu ao Judiciário, obteve decisão favorável e a cumpriu; e (e) invoca a seu favor o Parecer Normativo nº 1, de 2002, para concluir que transposto o limite do encerramento do período de apuração, não há que se alegar responsabilidade da fonte pagadora, sendo toda ela imputada ao contribuinte.

No que se refere aos argumentos relacionados ao fato de a recorrente ter apurado prejuízo fiscal ao final do período de apuração e, portanto, não existindo imposto a pagar não caberia o lançamento de multa e juros (**itens “a” e “b”**), como já esclarecido no item anterior, tal fato (apurção de prejuízo fiscal) não afasta a exigência das penalidades (multa e juros) previstas de forma literal no art. 55 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

A multa isolada aplicada equivale, na prática, a multa isolada prevista no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, exigida no caso de falta de recolhimento do imposto de renda devido por estimativa, ainda que ao final do período de apuração a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal.

Tampouco cabe alegar que houve revogação de norma tributária que não poderia ser aplicada retroativamente (**item “c”**). A liminar e a sentença em Mandado de Segurança tiverem tão somente como efeito impedir a retenção do imposto incidente sobre rendimentos recebidos a título de juros sobre o capital próprio.

Muito embora o contribuinte entenda que teria sido punido por exercer seu direito constitucional de recorrer ao judiciário (**item “d”**), verdade é que, justo ou injusto, a

multa e os juros exigidos pelo fisco constituem um ônus previsto em lei no caso de a sentença que lhe foi favorável ter sido posteriormente cassada.

De tal sorte, como a multa e os juros estão previstas em ato legal vigente, regularmente editado (art. 55 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001), não cabe a este Colegiado afastar a aplicação sob fundamento de ilegalidade ou inconstitucionalidade, por força do disposto no art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), que regula o julgamento administrativo de segunda instância. Ademais, esse entendimento se encontra sumulado por este Tribunal Administrativo, em vigor desde 29/11/2010:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por fim, quanto à alegação de que transposto o limite do encerramento do período de apuração, não há que se alegar responsabilidade da fonte pagadora, sendo toda ela imputada ao contribuinte (**item “e”**), cabe repisar que tal conclusão não se aplica ao caso em questão, pois não se está diante de lançamento do IRRF e sim de Multa Isolada e Juros Isolados pela falta de retenção.

6 Erro no cálculo da Multa

A recorrente alega que houve erro no cálculo da multa, pois a data de início da contagem do prazo para fins de sua aplicação deveria coincidir com o dia 13/06/2008 ao invés do dia 10/04/2008, uma vez que da decisão que revogou a sentença favorável aos seus interesses somente foi publicada em 13/05/2008, quando começou a produzir efeitos.

O autuante assim fundamentou o cálculo da multa de ofício (fl. 174):

Considerando que foi na data de 11 de março de 2008, vide subitem 5.4, que o Tribunal Regional Federal da 2ª Região cassou a LIMINAR e a SENTENÇA concedidas em 07/10/2003 e 16/05/2003, respectivamente, pela 5ª VF/RJ (Mandado de Segurança nº 2003.51.01.022434-7) vide subitens 5.1 e 5.2, temos que a partir do trigésimo dia subsequente ao da revogação da medida judicial, que vem a ser 10 de abril de 2008, a empresa Tele Norte Leste Participações S/A, poderia ser autuada em relação a multa de ofício, assim temos: [...]

Sem que se entre no mérito se decisão só produziu efeitos após a sua publicação (13/05/2008) e, portanto, o trigésimo dia subsequente ao da revogação da medida judicial seria 13/06/2008, data a partir da qual a multa seria exigível, verdade é que como o Auto de Infração foi lavrado muito tempo depois, em março de 2010, e a multa de ofício tem um percentual fixo de 75%, tal fato não alterou o valor da multa lançada pela fiscalização.

7 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar de decadência suscitada pela recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Redator designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus a Ilustre Relatora, peço vênia para dela discordar quanto à preliminar de decadência, matéria em que ficou vencida.

Entretanto cabe ainda registrar, também em preliminar, que entendo que esta Turma é incompetente para apreciar o julgamento da matéria em lide.

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.

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, defenderia o redirecionamento do presente processo para a primeira Seção, por força da competência regimental.

Entretanto como fui vencido nessa questão preliminar, passo a analisar os demais argumentos.

Nesse momento reconheço a questão prejudicial **da decadência**, tal como suscitado pela recorrente

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 QUINQUENAL. 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

Processo nº 16832.000108/2010-20
Acórdão n.º 2202-002.204

S2-C2T2
Fl. 472

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, refere-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 o juros isolados, pois os lançamentos ocorreram após o prazo de 5 anos, prescritos na legislação.**

Ante ao exposto, voto por acolher a argüição de decadência suscitada pela Recorrente para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez