



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 18471.000058/2004-12
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.248 – 2ª Turma
Sessão de 22 de junho de 2016
Matéria PAF - concomitância com ação judicial - multa de ofício
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TELEMAR NORTE LESTE S.A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 28/02/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, por falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas.

Recurso Especial do Procurador não conhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora.

EDITADO EM: 04/07/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente), HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, ANA PAULA FERNANDES, ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, PATRICIA DA SILVA, LUIZ

EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI e GERSON MACEDO GUERRA.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração por meio do qual se exige Imposto de Renda Fonte, acrescido de multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora, tendo em vista a falta de recolhimento do imposto sobre operações de Swap realizadas no mercado de renda variável, tendo o fato gerador ocorrido em 28/02/2003 (fls. 70 a 78).

Em sede de Impugnação, a Contribuinte arguiu a inconstitucionalidade da exigência da multa de ofício, em razão do efeito suspensivo do recurso de apelação interposto nos autos de Mandado de Segurança, bem como a necessidade de correção da base de cálculo.

A decisão da DRJ foi assim ementada (fls. 147 a 161):

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 28/02/2003

Ementa: ARGÜIÇÃO DE I NCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS. ATIVIDADE VINCULADA.

Os órgãos administrativos da Administração Pública exercem atividade vinculada, com estrita observância dos atos praticados pelo Poder Executivo e das leis promulgadas pelo Poder Legislativo, falecendo-lhes competência para apreciar argüições de inconstitucionalidade de lei, atribuição esta privativa do Poder Judiciário.

LUCRO REAL ANUAL. OPERAÇÃO DE SWAP. RECURSO DE APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRÂNSITO EM JULGADO.

O trânsito em julgado de decisão judicial desfavorável à pessoa jurídica põe fim suspensão da exigibilidade do crédito tributário, possibilitando a cobrança do IRRF não retido na data de vencimento da operação de swap, com os devidos acréscimos legais.

PRÊMIO. DEDUTIBILIDADE. RETIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E DO IMPOSTO DEVIDO.

Os Valores pagos a titulo de cobertura (prêmio) contra eventuais perdas incorridas em operações de swap podem ser considerados como custo da operação, motivando sua dedução do resultado positivo auferido na liquidação do contrato, para efeito de apuração do imposto.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. EXIGIBILIDADE.

Cabível o lançamento de multa de ofício, na hipótese de denegação de liminar em mandado de segurança, ajuizada preventivamente se o recolhimento do IRRF com o acréscimo

dos juros moratórios efetuado pela pessoa jurídica através de DARF, ocorre após o início do procedimento fiscal.

JUROS MORATÓRIOS. EXIGÊNCIA A PARTIR DO VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO.

Os juros de mora incidem sobre o imposto devido em razão da operação de swap realizada, desde a data do vencimento originário da obrigação, nos termos da legislação vigente.

Lançamento Procedente em Parte"

Assim, a DRJ acatou o pedido da Contribuinte, no sentido da dedução, da base de cálculo do tributo, do prêmio pago no valor de R\$ 1.404.600,00.

Em sessão plenária de 30/07/2009, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2101-00.247 (fls. 202 a 204), assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Fato Gerador: 28/02/2003.

IRRF. MULTA MORATÓRIA. PROCESSO JUDICIAL PREEXISTENTE AO LANÇAMENTO. Tributo recolhido com juros de mora no decorrer do processo judicial, antes do trânsito em julgado. Na forma do artigo 63 e seus parágrafos, da Lei 9.430 de 1.996, resta afastada a multa de mora, pois somente se pode considerar efetivamente devido, exigível e executável o tributo discutido em Juízo, após o trânsito em julgado da decisão desfavorável ao contribuinte.

Recurso provido."

A decisão foi assim resumida:

"ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento para exclusão da multa de ofício. Acompanharam a relatora pelas conclusões os conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, José Raimundo Tosta Santos, Gonçalo Bonet Allage e Caio Marcos Candido, que excluía a multa em função do recebimento da apelação com efeito suspensivo."

O processo foi recebido na PGFN em 20/03/2012 (fls. 206) e, em 18/04/2012, o Procurador da Fazenda Nacional foi intimado do acórdão (fls. 205). Em 03/05/2012 (fls. 209), a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 210 a 259, visando rediscutir a **exclusão da multa de ofício.**

Ao recurso foi dado seguimento, por meio do despacho de 21/07/2014 (fls. 327 a 329).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- a resolução de presente controvérsia não prescinde da correta interpretação dos ditames do art. 63 da Lei nº 9.430/96, vejamos:

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 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.

- vejamos também o que dispõe os incisos IV e V do art. 151 do 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;

- pela simples leitura do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996 e do art. 151 do CTN não há como se extrair outro entendimento senão o de que a multa de ofício apenas não seria exigível no lançamento de ofício se o contribuinte houvesse pago o principal com os juros antes de qualquer procedimento da fiscalização, o que não ocorreu;

- o § 2º do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, referente a multa de mora, não se aplica aos lançamentos de ofício, apenas teria eficácia se o recolhimento fosse realizado antes de qualquer procedimento de fiscalização e nos 30 dias seguintes a cassação da medida liminar, o que também não ocorreu;

- a cassação da medida liminar pela sentença ocorreu em 15/04/2003, o recolhimento do principal com os juros ocorreu em 07/11/2003 e a fiscalização foi iniciada em 13/06/2003;

- assim sendo, o recolhimento não só ocorreu após os 30 dias da cassação da liminar, como também ocorreu após o início da fiscalização, sendo irretocável, portanto, a exigência da multa de ofício, uma vez que não estão presentes as condições previstas pelo art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, para sua dispensa;

- ressalte-se que a cassação da medida liminar pela sentença já é instrumento suficiente para permissão do início da fiscalização, já que o art. 63 é enfático ao dispor que apenas a medida liminar ou a tutela antecipada impedem a aplicação da multa de ofício nos lançamentos para prevenção da decadência;

- com a revogação da medida liminar pela sentença, plenamente possível o início da fiscalização, ainda que haja nos autos apelação recebida no duplo efeito, o que, desde já, frise-se, não foi o fundamento vencedor na decisão combatida;

- a sentença que denega a segurança não possui efeitos executórios e constitutivos, o que afasta a possibilidade de alterar a situação jurídica preestabelecida, contra a qual a Recorrida se insurge.

- desse modo, a suspensão da eficácia de uma sentença declaratória negativa não impede que o ato administrativo seja cumprido, pois não afasta a auto executoriedade intrínseca do ato administrativo;

- a suspensão apenas impede que a sentença produza efeitos quanto ao caráter declaratório negativo dela, protraindo no tempo aquela crise de certeza, não o ato impugnado, que não precisa da chancela judicial para ser eficaz;

- o provimento judicial que retira a eficácia do ato administrativo tem de ser positivo, a exemplo da liminar em mandado de segurança, que suspende os efeitos do ato administrativo, ou impede a sua elaboração;

- por outro lado, a suspensão dos efeitos da sentença denegatória da segurança não revigora a medida liminar cassada;

- de fato, a concessão de efeito suspensivo à apelação interposta não tem o condão de restabelecer a liminar anteriormente deferida, pois dar efeito suspensivo à apelação não modifica o que foi julgado na sentença;

- em síntese, não restabelece a liminar, expressamente revogada na sentença denegatória, o só fato de a apelação a ela interposta ter sido recebida no duplo efeito;

- nesse sentido, entende o STJ que não restabelece a tutela antecipatória, expressamente revogada na sentença de improcedência, o fato de a *apelação* contra a sentença desafiada ter sido recebida no duplo efeito, *verbis*:

RECURSO ESPECIAL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA E ARRESTO. TUTELA ANTECIPATÓRIA CONCEDIDA NA JUSTIÇA FEDERAL. MANUTENÇÃO DA MEDIDA CAUTELAR CONCEDIDA. ADVENTO DA SENTENÇA PROFERIDA PELO JUIZ FEDERAL, JULGANDO IMPROCEDENTE A AÇÃO DECLARATORIA DE NULIDADE DE INQUÉRITO ADMINISTRATIVO E REVOGANDO, ÀS EXPRESSAS, A TUTELA ANTECIPADA. RECURSO PREJUDICADO, AINDA QUE A APELAÇÃO INTERPOSTA CONTRA A SENTENÇA TENHA SIDO RECEBIDA NO DUPLO EFEITO. Não restabelece a tutela antecipatória, expressamente revogada na sentença de improcedência, o fato de a apelação a ela interposta ter sido recebida nos dois efeitos. Recurso tido por prejudicado.

(REsp 145676/SP, Rel. Ministro BARROS MONTEIRO, QUARTA TURMA, julgado em 21/06/2005, DJ 19/09/2005, p. 327)

- tal entendimento - ao qual o CARF está vinculado - foi inclusive consolidado na Súmula nº 405 do STF, que assim estabelece:

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.*

- assim, resta evidente que no momento do lançamento o contribuinte não estava albergado por medida liminar, não se aplicando, portanto, o benefício previsto no art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, motivo pelo qual indiscutível o cabimento da multa de ofício no presente caso;

- a alegação do relator de que a multa de ofício não poderia ser cobrada antes do trânsito em julgado trata-se de uma interpretação completamente distorcida do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, que não pode prevalecer, como demonstrado acima;

- o § 2º do art. 63 teve sua amplitude elasticada de forma indevida pelo relator já que ele apenas dispõe acerca da interrupção da incidência da multa 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.*"

- ora, como já demonstrado, a decisão judicial que considerou devido o tributo foi a sentença exarada em 15/04/2003, já que a apelação recebida no duplo grau não tem o condão de alterar esta situação;

- determinar-se que o alcance do § 2º é o trânsito em julgado da ação é conferir à lei um novo sentido, que a ela não foi conferido pelo legislador, sendo que este seria aplicado apenas à multa de mora, e não aos casos de lançamento de ofício;

- mas ainda nestes casos, o texto legal não fala em decisão definitiva, mas tão somente decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição, caso da sentença em debate;

- neste sentido colaciona-se trecho do acórdão paradigma, que brilhantemente elucida a questão:

"A literalidade do texto do artigo 63 tem sido fonte de dubiedade, pois ao prever que "não caberá multa de ofício ... relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa", alguns dos meus pares têm entendido que, para impedir a aplicação da multa de ofício, seria suficiente a simples concessão, anterior, de medida liminar que suspenda a exigibilidade do tributo.

Daí, mesmo que a duração dessa medida fosse ínfima e o Poder Judiciário rapidamente verificasse seu erro e a cancelasse, já estaria consumada unia proteção absoluta para aquele contribuinte, mantendo-o a salvo "para sempre" da penalidade sobre o tributo não recolhido.

Da leitura do texto da lei, contata-se, prima facie, que o emprego do tempo verbal no modo subjuntivo ("houver sido suspensa") expressa uma condição para a dispensa da multa de ofício, cujo cumprimento pressupõe a comprovação da suspensão da exigibilidade do tributo antes do início do procedimento para constituição do crédito tributário. Na verdade, o exame isolado dessa condição é que tem dado margem ao supramencionado entendimento, já que o texto não regula expressamente a situação em que a medida é concedida antes do procedimento fiscal, mas cassada antes da feitura do lançamento.

O interprete, contudo, não deve ficar restrito a um exame literal, a moldura de significações de um texto de direito positivo deve ser desvendada de forma a melhor atender o fim público a que se destina. A composição do texto legal com o restante do ordenamento jurídico, em uma visão mais integrada, evidenciará que tal exclusão da multa de ofício não é o que busca a norma.

Nesse sentido, verifica-se que o art. 63 está inserido na Seção IV (Acréscimos Moratórios) que abrange os art. 61 a 63 da Lei nº 9.430/96 e o título que precede o art. 63 refere-se a "Débitos com Exigibilidade Suspensa". Essa primeira constatação auxilia a interpretação, eis que resta evidente que o significado do texto deve ser obtido no contexto em que a norma se encarta, afinal não se pode isolar o texto de seu contexto. O tópico se refere a débitos que estão com exigibilidade suspensa e não débitos passíveis de imediata cobrança.

Além disso, a norma utiliza-se da expressão "constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência", cuja significação é bem conhecida dos operadores do Direito Tributário. Reporta-se a lançamentos realizados pelo Fisco apenas para constituir o crédito tributário para evitar a decadência de seu direito, mas não é permitida a cobrança em face da proteção da tutela de urgência concedida pelo Poder Judiciário. Não haveria sentido para essa referência a prevenção da decadência se o legislador estivesse tratando da constituição de crédito tributário passível de imediata cobrança.

(...)

Assim, não há falar em proteção da boa-fé do contribuinte apenas por ter levantado a questão ao bater às portas da Justiça e, por via indireta, levado o fato ao conhecimento do Fisco, como defendido no voto do ilustre Conselheiro-relator.

Tampouco pode ser excluída sua responsabilidade pelo dano causado a outra parte, quando a tutela de urgência for cassada após cognição exauriente.

(...)

Se o interessado, por sua conta e risco, decide não usufruir dessa possibilidade de pagamento sem multa de mora nos 30 dias e também não deposita o valor para garantia do Juízo, ele estará na mesma situação de outro contribuinte qualquer que apenas ingressou em Juízo e não efetuou o pagamento dos tributos.

Finda a ação judicial, se a decisão final considerar devido o tributo guereado, a cobrança deverá ser integral - principal e acréscimos moratórios, inclusive com a exigência de multa de mora. Se após a cassação da medida liminar, houver sido iniciado procedimento fiscal para constituição do crédito tributário objeto da demanda, o Fisco, deverá exigido de forma integral, agora com a aplicação da multa de ofício.

(...)

Não há que se confundir essa disciplina trazida pela lei para regular o pagamento espontâneo, com a outra regra introduzida no caput do mencionado artigo que determina a não aplicação de multa de ofício na presença de medida suspensiva da exigibilidade do tributo. Ou seja, não se pode estender a vedação à aplicação da multa de ofício àqueles que não pagaram o débito dentro dos 30 dias da cassação da medida liminar como facultado pelo art. 63, § 2º.

Na verdade, o mencionado artigo veiculou dois enunciados prescritivos distintos: o primeiro, extraído do § 2º, regula a exclusão da multa de mora na hipótese de pagamento espontâneo do contribuinte dentro do prazo de 30 dias; enquanto o segundo, versa sobre a inaplicabilidade da multa de ofício na hipótese da instauração de procedimento fiscal com o fito de constituir o crédito tributário que se encontra protegido por medida suspensiva de exigibilidade."

- neste contexto, patente o cabimento da multa de ofício.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do recurso, reformando-se o acórdão recorrido, reconhecendo-se a legalidade da multa de ofício constituída, em momento não alcançado pela liminar que suspendia a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 03/07/2015 (Termo de Ciência por Abertura de Documento no e-CAC de fls. 360), a Contribuinte ofereceu, em 17/07/2015, as Contrarrazões de fls. 365 a 372, contendo os seguintes argumentos, em resumo:

Do não cabimento do recurso especial - hipótese do acórdão paradigma diversa do caso dos autos

- em 22/01/2003, impetrou o Mandado de Segurança de nº 2003.51.01.001607-6, com liminar deferida em 27/01/2003, assegurando-lhe o direito de não se sujeitar à tributação do art. 5º da Lei 9.779, de 1999, correspondente a retenção do imposto de renda na fonte à razão de 20% dos valores dos contratos com o Banco Citiank na cobertura Hedge/Swap;

- a sentença de denegação da segurança com a cassação da medida liminar se deu em 15/04/2003, da qual interpôs apelação, sendo esta recebida nos efeitos suspensivo e devolutivo;

- em 07/11/2003, com o recurso de apelação ainda pendente de julgamento, efetuou o pagamento do tributo em discussão, acrescido de juros moratórios, nos termos do artigo 63, da Lei nº 9.430, de 1996;

- após a sentença denegatória da segurança, a autoridade fazendária lavrou auto de infração em 17/02/2004, consubstanciado no lançamento de exigência do IRRF, referente ao fato gerador ocorrido em 28/02/2003, com acréscimo de multa de ofício de 75% e dos juros moratórios, em razão da falta de recolhimento do imposto sobre as operações de Swap realizadas no mercado de renda variável, sem considerar o pagamento efetuado;

- foi apresentada impugnação ao auto de infração, alegando-se, em suma, que fora feito pagamento espontâneo do tributo, eis que este ainda não era exigível em virtude do recurso pendente de julgamento na esfera judicial, razão pela qual não era cabível a aplicação de multa de ofício e que, em obediência ao § 8º, do artigo 756, do RIR/1999, deveria ser subtraído do valor da operação a quantia paga a título de cobertura (prêmio), reduzindo-se a base de cálculo do tributo, reconhecendo-se como corretos os valores já recolhidos;

- a impugnação foi parcialmente acolhida, para reconhecer o pagamento espontâneo e a redução do valor do prêmio da base de cálculos do tributo, mantendo-se apenas a cobrança da multa de ofício, que foi objeto de recurso voluntário e afastada no acórdão ora atacado;

- somente no que concerne à aplicação da multa de ofício reside a controvérsia que ensejou a interposição do recurso especial pela Fazenda Nacional, se cabível a sua aplicação no caso de recolhimento do tributo com juros de mora, quando pendente de julgamento recurso ao qual foram atribuídos efeitos devolutivo e suspensivo;

- contudo, os acórdãos indicados como paradigmas contemplam diferentes hipóteses, pois em nenhum dos casos apresentados, embora a liminar tenha sido cassada nas sentenças, não existem recursos interpostos daquelas decisões aos quais tenham sido atribuídos efeitos suspensivo e devolutivo;

- ressalte-se que no segundo caso apresentado, Acórdão nº 108-07.893, consta que:

(...)

MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE - MANDADO DE SEGURANÇA COM CONCESSÃO DE LIMINAR - LANÇAMENTO APÓS PROVIMENTO À APELAÇÃO DA UNIÃO - Na constituição de crédito tributário só não caberia lançamento de multa de ofício se, na data da lavratura do auto, o contribuinte estivesse amparado por liminar em mandado de segurança ou tivesse depositado o seu montante integral. Com o provimento à apelação da União, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária, (grifamos)

- o acórdão indicado está contrário à própria tese apresentada pela Fazenda Federal, já que quando lavrado o auto de infração em 17/02/2004, não apenas a Contribuinte já havia efetuado o recolhimento do tributo acrescido dos juros moratórios, em 07/11/2003, como ainda contava com a decisão judicial que lhe garantia a inexigibilidade e inexecutoriedade do tributo em questão, portanto, incabível a aplicação de multa de ofício;

- nas decisões apontadas como base da controvérsia, a Fazenda Nacional quer fazer crer que a Contribuinte ultrapassou o prazo de pagamento de 30 dias mencionado no artigo 63, da Lei 9.430, de 1996, pois cassada a liminar na sentença, deveria ter recolhido o tributo;

- repita-se, não é este o caso dos autos, haja vista que da sentença em questão fora interposto recurso de apelação a qual fora atribuído efeito suspensivo, ou seja, o tributo

não era exigível, não havendo que falar, portanto, em falta de pagamento, e por consequência em aplicação de multa de ofício;

Da segurança jurídica e princípio do duplo grau de jurisdição - aplicação do art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996

- o efeito suspensivo atribuído a um recurso de apelação adia a produção dos efeitos da sentença, até o trânsito em julgado;

- ainda que em sentença tivesse sido cassada a liminar que garantia a inexigibilidade e inexecutoriedade do tributo objeto da lide, recebido o recurso de apelação nos efeitos devolutivo e suspensivo, sob pena de se violar os princípios de duplo grau de jurisdição e segurança jurídica, poderia a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário com o lançamento com vistas a evitar a decadência, mas não cobrar-lhe;

- conclui-se, portanto, que se o tributo ainda não era exigível/exequível, não há que se falar em falta de pagamento e por consequência, em aplicação de multa moratória;

- desta forma, o pagamento efetuado antes do julgamento da apelação foi feito de forma espontânea e devidamente acrescido dos juros moratórios, mas sem a multa, como determina o artigo 63, da Lei nº 9.430, de 1996, ao dispor:

"Art. 63 - Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinado a prevenir a decadência, relativos a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do artigo IV do artigo 151 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966.

(...)

§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 decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição."

- ainda que assim não o fosse, o que se admite para argumentar, a suspensão dos efeitos da sentença não traria qualquer prejuízo ao Fisco, pois transitada em julgado a decisão desfavorável, o pagamento seria efetivado com todos os consectários legais, não fazendo qualquer sentido a aplicação de multa punitiva ao Contribuinte;

Da consonância do acórdão vergastado com a atual jurisprudência do CARF

- como salientado nos itens precedentes, o acórdão vergastado não merece reforma, pois em consonância com as normas legais e princípios norteadores de nosso ordenamento jurídico, assim como com a jurisprudência atualizada do Conselho de Contribuintes, vejamos:

Acórdão nº 1801-001.290

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Ano-calendário: 2004*

*AÇÃO JUDICIAL EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITO
SUSPENSIVO. MULTA DE MORA. NÃO CABIMENTO.*

O prazo para os contribuintes recolherem o tributo objeto de ação judicial desfavorável é de trinta dias e começa a fluir a partir da decisão final proferida na ação, ainda que em virtude da interposição de embargos de declaração recepcionados pelo tribunal com os efeitos suspensivos.

COMPENSAÇÃO. RESTITUIÇÃO. IRRF. SALDO NEGATIVO DE IRPJ.

Comprovado nos autos que a recorrente faz jus ao valor do IRRF recolhido a destempo, computa-se o valor original, sem os juros moratórios, no saldo negativo de IRPJ relativo ao período de apuração.

- não restam dúvidas quanto ao termo a *quo* da contagem do prazo indicado no artigo 63 da Lei 9.430, de 1996, que deverá se dar com o trânsito em julgado da decisão desfavorável do processo judicial que discute a legalidade da cobrança do tributo;

- no caso dos autos, com o pagamento espontâneo do tributo, acrescido de juros moratórios, antes sequer do julgamento da apelação que contava com a proteção dos efeitos suspensivo e devolutivo, incabível a cobrança da multa de ofício.

Ao final, a Contribuinte pede seja reconhecida a inexistência de controvérsia em relação à matéria discutida nos autos, bem como seja negado provimento ao recurso especial interposto, mantendo-se o acórdão vergastado tal como lançado.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte assevera que os paradigmas tratam de situações diversas daquela analisada no acórdão recorrido, portanto não teria sido demonstrada a alegada divergência.

Trata-se de Auto de Infração por meio do qual se exige Imposto de Renda na Fonte, acrescido de multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora, tendo em vista a falta de recolhimento do imposto sobre operações de Swap realizadas no mercado de renda variável, tendo o fato gerador ocorrido em 28/02/2003 (fls. 70 a 78).

A Fazenda Nacional visa restabelecer a multa de ofício, exonerada pelo acórdão recorrido.

A Contribuinte impetrou Mandado de Segurança, por meio do processo nº 2003.5101001607-6, obtendo liminar em 27/01/2003, para que não fosse retido na fonte o imposto sobre a operação acima (fls. 32). Em 31/03/2003, foi denegada a segurança, revogando-se a liminar. Em 13/06/2003, a Contribuinte tomou ciência do Mandado de Procedimento Fiscal (fls. 02). Em 07/11/2003, foi recolhido o tributo, no valor de R\$

661.895,87, acrescido de juros de mora no valor de R\$ 66.388,15 (fls. 143). Em 18/02/2004, a Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração (fls. 75).

No acórdão recorrido foi dado provimento ao Recurso Voluntário, excluindo-se da exigência a multa de ofício, sob o fundamento de que a Contribuinte encontrava-se amparada por apelação com efeito suspensivo. Confira-se a parte dispositiva do julgado:

“ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento para exclusão da multa de ofício. Acompanharam a relatora pelas conclusões os conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, José Raimundo Tosta Santos, Gonçalo Bonet Allage e Caio Marcos Candido, que excluíam a multa em função do recebimento da apelação com efeito suspensivo.” (grifei)

De plano, registre-se que, embora no acórdão recorrido, em alguns trechos, inclusive na ementa, se faça referência multa de mora, o que foi cobrado efetivamente da Contribuinte foi a multa de ofício. No mais, restou claro que, qualquer que seja o fundamento aplicado no voto da Relatora, este não foi abraçado pelo Colegiado, que em peso votou pelas conclusões, adotando como fundamento o recebimento da apelação com efeito suspensivo (exceção apenas de Conselheiro que se declarou impedido).

Assim, uma vez que a razão de decidir foi o recebimento de apelação com efeito suspensivo, e tendo a Contribuinte recolhido o tributo antes da lavratura do Auto de Infração, a divergência somente restaria demonstrada com a colação de acórdão em que, em situação semelhante, tenha sido adotada solução diversa, rechaçado desde logo acórdão em que não esteja presente o fundamento que orientou a decisão no acórdão recorrido.

A Fazenda Nacional indicou como paradigmas os Acórdãos CSRF 01-05.150 e 108-07.893, limitando-se a colacionar as respectivas ementas, conforme a seguir:

Acórdão CSRF 01-05.150

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - REVOGAÇÃO DE MEDIDA LIMINAR - Cabível a aplicação de multa de ofício se o contribuinte decide não recolher o tributo nos 30 dias seguintes a cassação da medida suspensiva da exigibilidade do crédito tributário na forma prevista do art. 63 da Lei nº 9.430/96 e também não deposita o valor para garantia do Juízo. O simples ingresso em Juízo não é fonte de direito. Caso decida interromper o pagamento do tributo com base em tutela provisória, o contribuinte assume todo o risco gerado pelo prejuízo causado, ainda que não se configure má-fé.

RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA - A opção do contribuinte pela via judicial, antes ou depois de autuada pelo fisco, implica renúncia à via administrativa (Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, art. 38, parágrafo único)

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Descabe ao contribuinte retificar a sua declaração de rendimentos, para mudar o regime de tributação nela adotado com o objetivo de infirmar o lançamento de ofício.

JUROS DE MORA - SELIC - Os juros de mora são devidos por força de lei, mesmo durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial. (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 5º; RIR194, art. 988, § 2º, e RIR199, art. 953, § 3º). E, a partir de 1º104195, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, por força do disposto nos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, c/c art. 161 do CTN.

Recurso da Fazenda Nacional provido.

Recurso do contribuinte negado."

Acórdão nº 108-07.893

"NORMAS PROCESSUAIS - MATÉRIA OBJETO DE DISCUSSÃO JUDICIAL - RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS - A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto. Recurso não conhecido quanto à matéria submetida ao Poder Judiciário.

CSL - LANÇAMENTO DE OFICIO - BASES NEGATIVAS - LIMITAÇÃO NA COMPENSAÇÃO - MATÉRIA OBJETO DE DISCUSSÃO JUDICIAL - A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. Quando o contribuinte não efetua o pagamento do tributo e também deixa de confessar o débito na declaração, cabe ao Fisco a iniciativa de efetuar o lançamento de ofício, constituindo o crédito tributário e prevenindo a decadência. A existência de medida judicial pode até acarretar a suspensão da exigibilidade do crédito, mas não tem o condão de impedir a sua constituição.

MULTA DE OFICIO APLICABILIDADE - MANDADO DE SEGURANÇA COM CONCESSÃO DE LIMINAR - LANÇAMENTO APÓS PROVIMENTO À APELAÇÃO DA UNIÃO - Na constituição do crédito tributário só não caberia lançamento de multa de ofício se, na data da lavratura do auto, o contribuinte estivesse amparado por liminar em mandado de segurança ou tivesse depositado o seu montante integral. Com o provimento à apelação da União, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.

NORMAS PROCESSUAIS - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - VIOLAÇÃO - MULTA DE 75% - A declaração de inconstitucionalidade de lei é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, me e III, "V da Constituição Federal. No julgamento de recurso voluntário fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor. Recurso não conhecido neste tópico.

JUROS DE MORA - CÁLCULO BASEADO NA TAXA SELIC - CONSONÂNCIA COM O CTN - A exigência dos juros de mora,

com base na taxa SELIC decorre de expressa previsão legal Lei 9.065/95 art. 13), estando também em consonância com o CTN, que prevê que os juros serão calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (art. 161, § 1º).

Recurso não conhecido.

Recurso negado."

Com efeito, a leitura das ementas acima permite concluir que em nenhum dos paradigmas tratou-se de situação semelhante àquela verificada no acórdão recorrido: apelação com efeito suspensivo, sendo que foi efetuado o pagamento do tributo antes da lavratura do Auto de Infração.

Em seu recurso, a Fazenda Nacional assim assevera:

"Ressalte-se que a cassação da medida liminar pela sentença já é instrumento suficiente para permissão do início da fiscalização, já que o art. 63 é enfático ao dispor que apenas a medida liminar ou a tutela antecipada impedem a aplicação da multa de ofício nos lançamentos para prevenção da decadência.

Com a revogação da medida liminar pela sentença, plenamente possível o início da fiscalização, ainda que haja nos autos apelação recebida no duplo efeito, o que, desde já, frise-se não foi o fundamento vencedor na decisão combatida." (grifei)

De plano, constata-se que a Fazenda Nacional parte de uma premissa equivocada, qual seja, a de que o fundamento vencedor, no acórdão recorrido, foi aquele constante do voto da Relatora. Entretanto, como já restou demonstrado, o fundamento vencedor foi exatamente aquele adotado pelos Conselheiros que votaram pela conclusão, ou seja, que levaram em conta a existência de apelação recebida no efeito suspensivo, e que não se encontra presente nos paradigmas.

Registre-se que no despacho de admissibilidade o seguimento do apelo foi assim justificado:

"Tanto no acórdão questionado como nos paradigmas, havia ação judicial e o crédito tributário não estava com exigibilidade suspensa no momento do lançamento de ofício.

No recorrido, a relatora entendeu que a suspensão da exigibilidade concedida em medida liminar não se modifica enquanto não ocorrer o trânsito em julgado desfavorável ao contribuinte, conforme excerto abaixo:

(...)

Os demais membros da turma julgadora votaram pelas conclusões, excluindo a multa em função do recebimento da apelação com efeito suspensivo. Contudo, a jurisprudência dos tribunais é no sentido de que o efeito suspensivo da apelação, por si só, não tem o condão de restabelecer os efeitos da medida liminarmente deferida e expressamente revogada pela sentença denegatória de segurança, em conformidade com a Súmula nº 405 do STF: 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."

Assim, enquanto no recorrido a multa foi excluída, nos paradigmas ela foi mantida, embora a situação fática seja a mesma: o crédito tributário não estava suspenso por medida judicial por ocasião do lançamento de ofício. Nos paradigmas, entendeu-se cabível a imposição da multa de ofício em virtude de que não vigorava mais a medida suspensiva no momento da autuação."

Logo se vê que o seguimento do recurso foi ancorado em duas impropriedades:

- a primeira, no sentido de efetuar o cotejo dos paradigmas com o voto da Relatora do acórdão recorrido que, repita-se, não traduz o fundamento adotado pelo Colegiado.

- a segunda é que, relativamente ao real fundamento do acórdão recorrido - apelação com efeito suspensivo - no despacho se adentra ao seu mérito, concluindo-se que "o efeito suspensivo da apelação, por si só, não tem o condão de restabelecer os efeitos da medida liminarmente deferida e expressamente revogada pela sentença denegatória de segurança, em conformidade com a Súmula nº 405 do STF".

Verifica-se, assim, que no despacho de admissibilidade do Recurso Especial adentrou-se ao mérito da matéria suscitada, usurpando-se a competência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a quem caberia decidir, caso fossem atendidos os pressupostos regimentais para seguimento do apelo.

Diante do exposto, uma vez que os paradigmas indicados não tratam de situação fática similar à do acórdão recorrido, não há que se falar em dissídio interpretativo, razão pela qual não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora