



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

Processo n° 19515.007917/2008-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.172 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria IRF
Recorrente MEDECORP COOPERATIVA DE SAÚDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa:

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONDIÇÃO PARA DEFINIÇÃO DO TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial n° 973.733 - SC, sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A falta de retenção/recolhimento do IRRF incidente em pagamento de juros sobre capital próprio enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996.

JUROS ISOLADOS - FALTA DE PREVISÃO LEGAL

Não há previsão legal em nosso ordenamento jurídico, para a exigência de juros isolados. O artigo 61, da Lei n° 9.430, de 1996, não autoriza a cobrança desse valor.

Acolher a preliminar decadência.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO A ARGÜIÇÃO DE DECADÊNCIA: por maioria de votos, acolher a arguição de decadência suscitada pela Recorrente para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2003. Vencidos os Conselheiros Antonio Lopo Martinez (Relator) e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que não acolhiam a arguição de decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Anan Junior. QUANTO A MULTA ISOLADA: pelo voto de qualidade, negar provimento. Vencidos os Conselheiros Guilherme Barranco de Souza Pedro, Odmir Fernandes e Anan Junior, que votaram pelo provimento. QUANTO AOS JUROS ISOLADOS: por maioria de votos, dar provimento ao recurso para excluir da exigência os juros isolados. Vencidos os Conselheiros Antonio Lopo Martinez (Relator) e Nelson Mallmann, que negaram provimento nesta parte. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Anan Junior.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior – Redator designado.

Composição do colegiado: Participaram do julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Rafael Pandolfo.

Relatório

Em desfavor do Contribuinte, MEDECORP COOPERATIVA DE SAÚDE, foi lavrado auto de infração contra a interessada sob a acusação de ela ter deixado de reter na fonte e de recolher aos Cofres Públicos o imposto de renda (IRRF) incidente sobre pagamentos efetuados em 2003 e 2004 a diversos empregados e cooperados. Por isso, exigiu se dela, isoladamente do tributo, multa no valor de R\$ 1.787.328,28 e juros de mora de R\$ 278.975,84 (fls. 653/662). Fundamentou se a autuação no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996; no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002; nos artigos 620, 628 e 722, parágrafo único, do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999).

Encontra se nos autos um termo de constatação fiscal (fls. 646) no qual o autuante disse, em resumo:

-. que a interessada é uma cooperativa de trabalho integrada por qualquer profissional autônomo que atue na área da saúde;

-. que ela remunerou, nos referidos anos, empregados e cooperados sem ter procedido à devida retenção do imposto de renda e, portanto, violou o art. 628 do RIR/1999, que assim dispõe: “Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, os rendimentos do trabalho não-assalariado, pagos por pessoas jurídicas, inclusive por cooperativas e pessoas jurídicas de direito público, a pessoas físicas”;

-. que estavam isentos e dispensados da retenção do imposto na fonte apenas os rendimentos que resultassem em uma base tributável inferior a R\$ 1.058,00, de acordo com tabela progressiva legalmente estabelecida; e

-. que, de acordo com o Parecer Normativo SRF nº 1, de 2002, a falta da retenção e do recolhimento do imposto sujeita a fonte pagadora dos rendimentos à multa prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, modificado pela Lei nº 11.488, de 2007, uma vez que a sua responsabilidade pelo recolhimento antecipado cessa na data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual pelo beneficiário do pagamento.

Inconformada com o lançamento, do qual foi cientificada em 17.12.2008, a interessada o impugnou no dia doze do mês seguinte (fls. 672/696). Ponderou, preliminarmente, que, à época do lançamento, já havia decaído o direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário sobre os fatos geradores ocorridos no período de 5 de fevereiro de 2003 a 5 de novembro daquele ano, por força do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

No que tange ao mérito, alegou, em resumo:

- que se fundamentou a autuação em dispositivos do RIR/1999;

- que, por se constituir em uma cooperativa, o regime jurídico tributário a que se submete é diferente do das demais sociedades, circunstância que não foi levada em conta pelo autuante;

- que, pelo fato de prestar serviços diretamente aos seus cooperados, “a quem são atribuídos todos os custos dessas atividades”, não é ela quem os remunera, mas, sim, seus contratantes; logo, ela jamais pode revestir a condição de substituta tributária, uma vez que não é vinculada ao fato gerador do tributo;

- que somente lhe é aplicável o art. 628 do RIR/1999 nos casos em que efetua pagamento a trabalhadores avulsos, a não assalariados e a não cooperados;

- que a tributação deve ser realizada pela pessoa física e não por ela, que não exerce atividade lucrativa, razão pela qual não lhe compete a retenção e o recolhimento do imposto; e

- que, como não foram apurados os valores que não excederam ao limite da tabela progressiva a que se refere o art. 620 do RIR/1999, estão incorretos os valores constantes do auto de infração.

Em seguida, a interessada discursou acerca da finalidade das cooperativas, dos seus atos e dos seus resultados, para concluir que não há sobre eles a incidência da contribuição social sobre o lucro líquido e tampouco do imposto de renda.

- Por fim, atacou a exigência dos juros sobre a multa aplicada com o argumento de que o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, restringe a sua imposição a débitos decorrentes de tributos e contribuições, e atacou também a própria multa sob a alegação de ela ser abusiva.

- E antes de postular a declaração de improcedência do lançamento, disse ser imprescindível a conversão do julgamento em diligência, para a certificação da inexistência de valores a tributar, haja vista que ela se constituiu em uma cooperativa sem fins lucrativos.

A DRJ – Rio de Janeiro ao apreciar as razões do interessado, julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano calendário: 2003, 2004

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. REGÊNCIA. ART. 173 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativamente à multa exigível isoladamente de tributo é regido pelo art. 173 do Código Tributário Nacional e não pelo § 4º do seu art. 150, o qual trata somente da homologação da atividade exercida pelo contribuinte para a quantificação do tributo cuja legislação exija a antecipação do seu pagamento. Assim, o termo inicial do prazo de cinco anos de extinção do direito de constituir o crédito tributário é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA ISOLADA. TRIBUTO. FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE E DE RECOLHIMENTO. Sujeita-se à multa exigível isoladamente do tributo o contribuinte que, obrigado à sua retenção e recolhimento, descumpra ambas as obrigações tributárias.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Insatisfeito, o interessado interpõe recurso voluntário, onde reitera as razões da impugnação. Enfatiza em especial os seguintes pontos:

- Da Decadência do lançamento, tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em 17/12/2008, ultrapassado o prazo de cinco anos estipulado pelo Código Tributário Nacional;

- De que não é a cooperativa que remunera o cooperado, mas o contratante da cooperativa

- De que a receita total referente ao faturamento realizado pela cooperativa relativamente ao seu objeto não é da sociedade, eis que é destinada integralmente aos cooperados, proporcionalmente a sua atividade;

- Da impossibilidade da aplicação de juros sobre a multa exigida;

- Da multa indevida e abusiva de 75%;

- Da ilegalidade da utilização da taxa selic como juros de mora;

- Da necessidade de conversão do julgamento em diligência.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A questão cinge-se à Multa isolada e Juros isolados cobrados pela não retenção imposto de renda na fonte que deveria ter sido recolhido.

Da Decadência

Deve-se registrar que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. Diante disso, a redação do art.62 do RICARF dispôs:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos

extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do CARF devem se adaptar, nos casos de decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, a estes julgados. Assim sendo, a contagem do prazo decadencial é um destes temas.

No que toca a decadência, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se Documento: 6162167 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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."

2. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

Documento: 12878841 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no

artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Agravo regimental desprovido.

É de se ressaltar, que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de que “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do *Codex Tributário*, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal”.

Sob o meu ponto de vista o maior obstáculo neste tipo de interpretação dada pelo Superior Tribunal de justiça está em definir o que seria considerado “pagamento antecipado” nos futuros julgados por este tribunal Administrativo.

Ora, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o escoamento do prazo do art. 150, § 4º, sem manifestação do Fisco, significa a aquiescência implícita aos valores declarados pelo contribuinte, porque o silêncio, neste caso, é qualificado pela lei, trazendo efeitos. A única diferença de regime está consubstanciada na hipótese em que não há pagamento antecipado, que de acordo com Superior Tribunal de Justiça, se aplicaria, para efeitos de marco inicial do prazo decadencial, o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (regra geral, que deverá ser seguido conforme a interpretação dada pelo STJ), por força do que dispõe o parágrafo único deste mesmo preceptivo. Exaurido o prazo, o Fisco não poderá manifestar qualquer intenção de cobrar os valores. Há, pois, falar-se em decadência nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Uma vez que ao presente caso, entendo que não houve pagamento de imposto antecipado, julgo ser irrelevante continuar a discussão. Em suma, no meu entendimento não cabe considerar o lançamento do ano de 2003 como decadente..

Da Multa Isolada

No que toca a multa isolada, ainda que, 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.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tinha a seguinte redação original:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.

[...]

Até aquele momento, a aplicação de penalidade à fonte pagadora que não efetuava a retenção de tributos ou contribuição não encontrava amparo na legislação. Entretanto, com o advento da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, a falta de retenção de tributo ou contribuição pela fonte pagadora passou a ensejar a aplicação de multa de ofício isolada.

Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado,

sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Deste modo, houve a criação de novas hipóteses de incidência de multas de ofício, a serem exigidas da **fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição**, quando verificada a falta de retenção ou recolhimento ou de recolhimento após o prazo legal fixado, sem o acréscimo de multa moratória.

Conclui-se, assim, que somente com a edição da lei específica, criando a penalidade para punir a conduta omissiva da fonte pagadora pela falta de retenção do imposto por antecipação, é que passou a ser exigível a multa isolada nessa situação, o que é corroborado por diversos precedentes administrativos:

FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - VERIFICAÇÃO DA FALTA APÓS ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO - MULTA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei nº. 10.426, de 2002 é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora pela falta de retenção de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. Tal multa será calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida, sem o reajustamento da base de cálculo. (Acórdão nº 106-16798, de 06/03/2008).

FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - MOMENTO DE VERIFICAÇÃO DA FALTA - MULTA EXIGIDA DE FORMA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória nº. 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei nº. 10.426, de 2002, é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora, pela falta de retenção ou recolhimento de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. (Acórdão nº 104-21857, de 20/09/2006)

Convém lembrar que houve uma tentativa de alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por meio da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, que perdeu sua eficácia conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 57, de 2006, publicado no DOU de 01/11/2006. Apenas com a edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, houve a alteração do art. 44 da Lei nº 9430, assim como do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, os quais passaram a ter a seguinte redação:

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

Autenticado digitalmente em 14/05/2013 por PEDRO ANAN JUNIOR

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Assinado digitalmente em 15/05/2013

3 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 02/05/2013 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digit

almente em 14/05/2013 por PEDRO ANAN JUNIOR

Impresso em 17/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, foi reformatado, mantendo a aplicação das multas de ofício vinculadas de 75% e 150%, a primeira prevista no inciso I e a segunda, no inciso I c/c §1º. O inciso II, que anteriormente previa a multa aplicação de multa de 150%, passou a prever a multa isolada, no percentual de 50%, nos casos de falta de pagamento do carnê-leão devido pela pessoa física e de falta de pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devido por estimativa, ainda que fosse apurado pela pessoa jurídica (alíneas “a” e “b”). O pagamento de tributo ou a contribuição após o prazo legal previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora, deixou de configurar hipótese de incidência de multa isolada.

De forma semelhante, o recolhimento do imposto ou contribuição a título de antecipação pela fonte pagadora, após o vencimento, deixou de ensejar a exigência de multa de ofício isolada.

Entretanto, apesar de o art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, ter sido alterado, foi mantida a exigência da multa de ofício de 75% ou 150% quando a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição não efetuar a retenção ou o recolhimento.

O argumento de que a nova alteração teria afastado a aplicação da multa isolada, no caso de falta de retenção ou recolhimento, por não fazer referência a multa isolada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, s.m.j., não se sustenta.

A redação original do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, mencionava apenas os incisos I e II do caput do art. 44 que, à época, referiam-se às multas de ofício de 75% de 150%, enquanto que as hipóteses de multas isoladas previstas no artigo 44 encontravam-se descritas no §1º, incisos II a IV (o inciso V já havia sido revogado), ou seja, conforme já dito anteriormente, o mencionado artigo 9º criou novas hipóteses de incidência para a multa isolada, fazendo menção ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tão somente para fixar os percentuais a serem aplicados: 75%, no caso geral, e 150%, nos casos de evidente intuito de fraude.

A alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deslocando as multas de ofício de 75% e 150% dos incisos I e II do caput para o inciso I e o §1º, foi acompanhada pela alteração promovida no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, cuja redação passou de “*Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, [...]*.” para “*Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu §1º, quando for o caso,[...]*” (grifos nossos).

Importa ressaltar que a parte final do artigo em comento foi alterada, apenas, para excluir a multa isolada devida pelo recolhimento em atraso de tributo ou contribuição a título de antecipação, sem o acréscimo da multa moratória, de forma semelhante à alteração feita no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a exclusão da multa isolada prevista originalmente no inciso II do §1º do referido artigo.

Todas essas considerações podem ser melhor evidenciadas no quadro abaixo em que se coloca os dispositivos legais acima analisados lado a lado com suas alterações:

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<p><u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u></p> <p><i>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:</i></p> <p><i><u>I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso</u></i></p>	<p><u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u></p> <p><i>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:</i></p> <p><i><u>I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;</u></i></p> <p><i>II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de</i></p>

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<p><u>seguinte:</u></p> <p><u>II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></p> <p>§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:</p> <p>I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;</p> <p>II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;</p> <p>III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;</p> <p>IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;</p> <p>[...]</p>	<p>2007)</p> <p>a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)</p> <p>b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)</p> <p><u>§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></p> <p>[...]</p>
<p><u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u></p> <p><u>Art.9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></p> <p><u>Parágrafo único. As multas de que trata este</u></p>	<p><u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u></p> <p><u>Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></p>

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<i>artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.</i>	<i>Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.</i>

A multa exigida isoladamente no presente lançamento em razão da falta de retenção do IRRF tem como fundamento legal portanto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Acrescente-se que, 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. Em suma, nesse caso, o rendimento deveria ser tributado pelo beneficiário do rendimento, exigindo-se da fonte pagadora a multa de ofício de forma isolada, prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002.

Na situação em cotejo, estamos verificando multa contra a fonte pagadora por não ter realizado a obrigação de reter na fonte os valores prescritos na lei. Deste modo não há que se mencionar que essa multa perde fundamento com o oferecimento a tributação do beneficiário. As obrigações são distintas, um de pagamento do tributo e outra a da necessidade de retenção. No caso concreto está se imputando a recorrente a multa por não ter retido, e não pela ausência de pagamento.

Do Juros de Mora Isolado

No que toca ao juros de mora lançado de forma isolada. Nesse ponto, com base na legislação, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora previstos no artigo 61, § 1 a 3º, da Lei nº. 9.430, de 1996, são exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento de débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação.

No caso em que o lançamento é praticado após a entrega da declaração de ajuste anual dos beneficiários dos rendimentos, a responsabilidade pelo pagamento do tributo é atribuída ao beneficiário, conforme Parecer Cosit No. 1, de 2002. Entretanto no caso concreto, **o que está sendo lançado não é o tributo em si, mas o atraso no pagamento dos mesmos**, decorrente de atos do recorrente.

Da natureza da cooperativa

No que toca ao entendimento do recorrente de que não estaria sujeito ao lançamento por gozar de isenção. Nesse ponto assim se pronunciou a autoridade recorrida:

Examinando agora o mérito da questão, observo que se pode extrair do disposto no art. 624 do RIR/1999 o entendimento de que é obrigação da pessoa jurídica que paga rendimentos do trabalho assalariado reter e recolher o imposto de renda incidente sobre eles. Como parte da autuação diz respeito a pagamento de rendimentos a diversos empregados da interessada, é certo que ela, por se constituir em uma pessoa jurídica, estava obrigada à retenção e ao recolhimento do imposto na fonte incidente sobre eles.

No que tange aos rendimentos pagos aos cooperados, o art. 628 do mesmo regulamento não permite dúvida alguma a respeito da obrigação de até mesmo as cooperativas reterem e recolherem o imposto de renda incidente sobre eles.

Apesar de o artigo 624, diferentemente do 628, não incluir expressamente as cooperativas entre as pessoas jurídicas obrigadas à retenção e ao recolhimento do imposto na fonte, seria um despropósito, por encerrar uma flagrante incoerência, acreditar que elas, apenas por isso e também por não terem fins lucrativos, estariam livres da obrigação tributária. Afinal, se elas têm a obrigação relativamente ao pagamento de rendimentos do trabalho nãoassalariado, por que razão não teriam relativamente ao pagamento dos decorrentes do trabalho assalariado?

Não há reparos a fazer nesse ponto, desse modo se mantém a validade do lançamento.

Da Taxa Selic e Juros sobre Multa

Finalmente, no que toca a irregular utilização da Taxa Selic, submeto-me a Súmula Carf No. 4., que respalda a sua aplicação.

No que toca ao juros incidente sobre a multa, a previsão legal é clara incontestemente para o caso da multa isolada.

Tendo em vista que não se identifica entre as razões suscitadas pelo recorrente ponto que invalide o lançamento, s.m.j., se mantém a integridade do lançamento.

Nestes termos, posiciono-me no sentido de negar provimento ao recurso

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Anan Junior, Redator Designado.

A divergência que tenho em relação ao respeitável conselheiro Antonio Lopo Martinez diz respeito a ocorrência ou não da decadência e a aplicação ou não dos juros sobre a multa, que passarei a analisar em meu voto.

DECADÊNCIA

Inicialmente, há que se fazer algumas considerações acerca do prazo decadência a ser aplicado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, encontra pacificado neste Conselho o entendimento, ao qual me filio, de que o Imposto de Renda na Fonte – IRFonte é um 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 Código Tributário Nacional – CTN, tendo sua decadência regrada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador), independentemente de haver ou não pagamento do tributo.

O referido dispositivo legal exclui do seu escopo expressamente apenas os casos em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, nessa hipótese, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I (cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Entretanto, com o advento da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009), os julgados no âmbito deste Tribunal deverão observar o disposto nas decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, devido a inclusão do art. 62-A, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida

decisão nos termos do art. 543-B. {1} § 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

No que diz respeito ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário, assim se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733 – SC, de 12/08/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução nº 8/08 do STJ:

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EREsp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos

previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Depreende-se, assim, que nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se que "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível.

Posteriormente, acolhendo os embargos de declaração oposto pela Fazenda Nacional no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497/PR (2004/0109978-2), julgado em 09/02/2010, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART.173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º 1.1995, expirando-se em 1º 1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

O relator, Ministro Mauro Campbell Marques, esclarece no voto condutor que:

Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

[...]

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Conclui-se, assim, que a aplicação do prazo decadencial previsto art. 150, §4º, do CTN passou a ter uma condição adicional, qual seja, a existência de pagamento antecipado de tributo. Inexistindo pagamento antecipado, desloca-se o prazo decadencial para o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, inciso I), restando claro que, nos casos de fatos geradores ocorridos no dia 31 de dezembro de cada ano, o lançamento só poderá ser efetuado no ano seguinte.

Retornando ao caso em concreto, trata-se de lançamento referente ao ano-calendário de 2003, e o lançamento ocorreu em 17 de dezembro de 2008

Verifica-se que o contribuinte efetuou pagamentos de imposto de renda retido na fonte conforme consignado nos autos, portanto, foi efetuado o pagamento antecipado de tributo, ainda que a menor que o devido, aplicando-se, dessa forma, o prazo decadencial previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Diante do exposto, voto por ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado, relativo ao ano-calendário de 2003.

JUROS ISOLADOS

No que diz respeito a incidência dos juros de mora isolados, partilho entendimento que não há base legal para tanto. Nesse particular, o CTN tratou da incidência de juros de mora no art. 161, transcrito abaixo:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo das imposições das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas previstas nesta lei ou em lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

(...)"

A partir da leitura do dispositivo acima, percebe-se que o CTN autorizou o legislador ordinário (seja ele federal, estadual ou municipal) a exigir juros de mora sobre o montante do crédito tributário apurado, o que pode abranger tanto o tributo quanto a multa, estabelecendo como taxa de juros máxima o percentual de 1% ao mês sobre o valor do crédito pendente de pagamento.

Nessa esteira, o legislador ordinário editou a Lei nº 9.430/96 a fim de tratar da exigência dos juros de mora:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 2007, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(...)"
(grifos nossos)

Muito embora o CTN tenha autorizado a cobrança de juros de mora sobre o crédito tributário (que, como salientado acima, inclui tributos e multas), o legislador ordinário federal decidiu exigir juros de mora apenas e tão somente sobre os tributos e contribuições apurados, ou seja, sobre o montante principal. Tal decisão, faz todo sentido, uma vez que uma multa, por si só, já é penalidade suficientemente pesada ao contribuinte, que não precisa ser onerado ainda mais com a cobrança de juros isolados, o que geraria inclusive o enriquecimento injustificado do Estado.

Desse modo, não há base legal para se exigir juros de mora isolado, ademais, se o legislador ordinário efetivamente pretendesse determinar a incidência dos juros de mora isolados, ele teria feito essa determinação de forma clara e por escrito no próprio art. 61, da Lei nº 9.430/96, da mesma maneira como fez com relação às multas impostas isoladamente, nos termos do parágrafo único do art. 43 da mesma lei, abaixo transcrito:

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento”

Desta forma, voto no sentido de que os juros de mora isolados, não podem ser exigidos no presente caso.

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior