



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.727093/2013-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.110 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de dezembro de 2023
Recorrente RAIMUNDO NONATO PESSOA FERNANDES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2010

RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO. ARTIGO 5º, INCISO LXXVII, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INOBSERVÂNCIA. AUSÊNCIA DE CONSEQUÊNCIA/SANÇÃO

Não há qualquer lei aplicável ao processo administrativo fiscal que estabeleça sanção em razão do descumprimento da razoável duração do processo, assim como, não há qualquer fundamento legal que embase a extinção do processo em razão da demora em seu julgamento.

SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 101-000.149, em 29 de julho de 202, pela 3ª Turma da DRJ01, que julgou procedente em parte a impugnação, para excluir de tributação o valor de R\$ 25.936,74, mantendo imposto apurado de R\$ 13.893,74, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra o contribuinte qualificado foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF de fls. 02/09, referente ao exercício 2011, ano-calendário de 2010, em 18/10/2013, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário conforme demonstrativo abaixo (em Reais):

Imposto	21.026,35
Juros de Mora – calculados até 10/2013	4.699,39
Multa Proporcional (passível de redução)	15.769,76
Valor do crédito tributário apurado	41.495,50

O

referido lançamento teve origem na constatação da seguinte infração:

**0001 RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF
RENDIMENTOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF**

O contribuinte classificou indevidamente como isentos, na Declaração de Ajuste Anual, rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	4.322,79	75,00
28/02/2010	4.322,79	75,00
31/03/2010	4.322,79	75,00
30/04/2010	4.322,79	75,00
31/05/2010	4.322,79	75,00
30/06/2010	4.322,79	75,00
31/07/2010	23.235,06	75,00
31/08/2010	5.457,53	75,00
30/09/2010	5.457,53	75,00
31/10/2010	5.457,53	75,00
30/11/2010	5.457,53	75,00
31/12/2010	5.457,53	75,00

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 10 a 23, o contribuinte recebeu, no ano calendário 2010, rendimentos no montante de R\$ 76.459,45 a título de PAE RESÍDUO, em valores mensais informados na tabela de fls. 11.

Conforme esclarecimentos do contribuinte, a verba PAE-Resíduo refere-se a juros moratórios incidentes sobre pagamentos residuais devidos desde setembro de 1994, e recebidos acumuladamente entre janeiro e dezembro de 2010, decorrente de auxílio-moradia não pago oportunamente aos Deputados Estaduais. Informou também o sujeito passivo que a verba não havia sido tributada na DIRPF em conformidade com as informações prestadas pela fonte pagadora em comprovante de rendimentos. Com a mudança de entendimento do STJ, passando a considerar a incidência do IRPF sobre os juros moratórios, informou o contribuinte que a fonte pagadora, Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Norte, efetuou o recolhimento posterior do imposto devido, que deveria ser considerado pela Receita Federal em declaração retificadora a ser viabilizada durante procedimento fiscal.

A fonte pagadora fora intimada, em 14/05/2013, a apresentar comprovante de recolhimento do imposto de renda vinculado à PAE, comprovante do pagamento da PAE mensal e fichas financeiras atualizadas após retificação da DIRF. Em resposta, foi apresentado comprovante de recolhimento efetuado em 20/05/2013, demais documentos e informações solicitados. Em intimações posteriores à fonte pagadora, foi apresentado o comprovante de pagamento da PAE referente ao mês de julho no dia 29/07/2013 e esclarecimentos acerca da natureza jurídica das verbas PAE e PAE Resíduo constantes das fichas financeiras.

Por fim, a autoridade fiscal concluiu pela tributação da PAE – Parcela Autônoma de Equivalência, identificada nas fichas financeiras como PAE e PAE Resíduo, como

rendimentos recebidos acumuladamente – RRA, referentes a exercícios anteriores. Até a competência 07/2010 a tributação fundamenta-se no artigo 12 da Lei nº 7-713/88, em vista da ausência de opção pelo contribuinte pela tributação em separado. Após a competência 07/2010, a tributação encontra-se prevista no artigo 12-A do mesmo diploma legal, pelo qual a regra geral passa a ser a tributação em separado, permitida, porém, a opção pela tributação no ajuste.

No presente caso, o contribuinte ofereceu à tributação no ajuste anual valores recebidos à título de PAE, de forma que resta caracterizada a opção irretratável pela forma de tributação na DAA, prevista no artigo 12-A da Lei nº 7.713/88. Portanto, a tributação dos valores de PAE- Resíduo, não tributados oportunamente pelo contribuinte e possuidor da mesma natureza jurídica da PAE, deve seguir a opção feita pelo contribuinte pela inclusão no ajuste anual.

Dessa forma, foi lançada a omissão de rendimentos referente a verba PAE-Resíduo, não tributada oportunamente pelo contribuinte, sendo o valor tributado no ajuste anual conforme já exposto.

Não foi considerado o recolhimento de IRRF efetuado pela fonte pagadora, em razão da perda de espontaneidade (recolhimento efetuado após início do procedimento fiscal) e também em razão das inconsistências nas fichas financeiras após a retificação da DIRF.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 28/10/2013, conforme documento de fls. 93/94. Em 20/11/2013, apresentou impugnação ao lançamento, anexada às fls 98/111 dos autos na qual alega, em breve síntese:

- que a Parcela Autônoma de Equivalência - PAE, considerada como auxílio-moradia, era rendimento isento até 10/10/2012, entendimento que se aplicava à PAE Resíduo, vez que se tratava de juros moratórios, devendo o acessório seguir o principal.

- Durante o ano-calendário 2010, portanto, o entendimento firmado era de que não havia incidência tributária sobre a PAE e PAE-Resíduo. Com a mudança de entendimento do STJ, a Assembléia Legislativa resolveu corrigir a distorção, recalculando os valores pagos a seus servidores sob esse título, inclusive reajustando a base de cálculo para fins de determinação dos valores devidos a título de imposto de renda, nos termos do artigo 725 do RIR/99;

- foi efetuado reajustamento da base de cálculo, conforme demonstrado em planilha anexada à impugnação, a qual deu origem aos valores informados em DIRF retificadora, e a diferença de imposto de renda resultante do reajustamento foi recolhida com juros e multa em 25/05/2013. Referido recolhimento faz desaparecer qualquer obrigação do impugnante pelo seu pagamento, havendo excesso de exação caso a Receita Federal assim o exigir;

- com a nova DIRF e considerando os valores reajustados dos rendimentos, o impugnante passou ao montante anual de R\$ 355.298,06, sendo o IRRF correspondente a diferença no valor de R\$ 29.001,86, o qual foi recolhido pela fonte pagadora;

- o contribuinte não agiu de má-fé ou com propósito de omitir rendimentos, e teria retificado sua DAA 2011 caso tivesse detectado o equívoco cometido pela fonte pagadora;

- em relação ao valor do rendimento líquido, que permaneceu o mesmo nas fichas financeiras retificadas, alega que a situação decorre do fato de se ter utilizado as deduções para cálculo do reajustamento do rendimento recebido, vez que estas já haviam sido utilizadas no cálculo do IRRF antes da mudança do entendimento sobre a natureza tributável da PAE-Resíduo. Como a diferença de IRRF é o mesmo valor do reajuste do rendimento bruto, o valor do rendimento líquido permanece inalterado;

- quanto às fichas financeiras, que não teriam sido alteradas, alega que elas são elementos de controle interno das finanças da ALRN, servindo de acompanhamento dos valores a ser pagos a seus servidores. O reajustamento do rendimento recebido para adequar a base de incidência do tributo para fins de recolhimento do imposto, não tem o poder de alterar a ficha financeira do servidor;
- o recolhimento feito pela ALRN foi indevidamente desconsiderado pela autoridade fiscal, a uma porque a espontaneidade diz respeito exclusivamente ao pagamento de multa, a duas porque a ALRN não pode ser enquadrada no artigo 138 do CTN, uma vez que apenas foi solicitada a prestar esclarecimentos sobre valores pagos a seus servidores, não tendo sido instaurado contra si qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização;
- era lícito a fonte pagadora efetuar o recolhimento complementar do IRRF, e assim o fez pagando multa e juros incidentes; - sendo a denúncia espontânea aplicável apenas no que diz respeito às penalidades, o máximo que poderia a fiscalização exigir seria um complemento de valor entre a multa de ofício e a multa de mora, cobrança essa a ser feita da fonte pagadora, havendo assim de considerar correto o recolhimento do imposto e juros de mora; - para o impugnante o imposto foi pago na integralidade com o recolhimento efetuado pela ALRN, e deixar de computar os valores que efetivamente ingressaram no sistema de arrecadação de tributos e exigir que se faça novo pagamento revela sério intuito de enriquecer indevidamente à custa do empobrecimento do cidadão;
- Nesse caso, se verifica a exigência de impostos iguais pelo mesmo poder tributante, sobre o mesmo contribuinte e em razão do mesmo fato gerador, caracterizando-se o abominável bis in idem. Na forma como atua a fiscalização federal está a majorar o tributo sem competência legal para isso. O imposto sobre a renda incide uma única vez, sendo que as retenções pela fonte pagadora se constituem em antecipações do imposto devido, a ser determinado na apuração anual, quando se completa o fato gerador.
- A multa de ofício deve ser exonerada, conforme decisões citadas, uma vez que o contribuinte não incluiu os rendimentos PAE –Resíduo entre aqueles sujeitos à tributação em decorrência da interpretação da fonte pagadora de que o rendimento não era tributável, tendo sido induzido ao erro pela fonte pagadora;
- Também foi induzido ao erro quanto a opção pela tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, pois a fonte pagadora tinha entendimento à época de que os rendimentos não era tributáveis, sendo impossível ao contribuinte exercer a opção pela tributação mais favorável ou retificar a declaração dentro do prazo previsto na legislação;
- Sem o conhecimento de que os rendimentos da PAE-Resíduo eram tributáveis não haveria como o impugnante retificar sua declaração de ajuste anual. Como resta cristalino, o impugnante sempre agiu de boa-fé, acreditando nas informações recebidas da fonte pagadora e na correção das mesmas;
- Ademais, o pagamento decorrente de ato ilegal da Administração, que não pagou a PAE na época devida, não pode constituir fato gerador de tributo, porquanto inadmissível que o fisco logre aproveitar-se da própria torpeza em detrimento do segurado;
- Referido rendimento ostenta a natureza de indenização em face da prática de ato ilegal pela ALRN, em função do que não pode sofrer a tributação ora implementada pelo Fisco; - A tributação da PAE-Resíduo deveria observar as alíquotas e faixas de isenção vigentes nos períodos em que a renda deveria ter sido auferida, aplicando-se sobre cada uma das parcelas devidas e não pagas em tempo próprio, na forma já assentada pelo Supremo Tribunal Federal;

- A própria Instrução Normativa nº 1.127/2011, com espeque no artigo 12-A da Lei 7.713/88, dispõe que os rendimentos serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento e separado das demais receitas percebidas no mês; - A ALRN, observando esse comando, fez de modo retroativo o recolhimento do IRRF de cada servidor, considerando a tabela do IRRF mensal, com base de cálculo reajustada e ainda acrescida de juros e multa de mora;

- mesmo sem entender devida a imposição que ora lhe é imputada, não poderia a fiscalização negar ao impugnante o direito a uma tributação mais favorecida ante a impossibilidade do seu exercício tempestivo, principalmente pelo erro escusável de utilizar-se das informações da fonte pagadora;

- que a incidência de juros de mora sobre os valores exigidos a título de multa de ofício afronta a legislação e caracteriza tributação sem previsão legal. Ao final, requer a procedência da impugnação, para extinguir o crédito tributário objeto do lançamento.

Por sua vez, a 3ª Turma da DRJ01 que julgou procedente em parte a impugnação, para excluir de tributação o valor de R\$ 25.936,74, mantendo imposto apurado de R\$ 13.893,74, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. REGIME DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO. NÃO RETENÇÃO. REGRAS.

Se, após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, for constatado que não houve retenção do imposto pela fonte pagadora, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. A lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação e apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir da data referida.

MULTA DE OFÍCIO

A responsabilização por infração independe da intenção do agente. Uma vez que houve a infração é cabível o lançamento da multa de ofício. JUROS DE MORA.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

É legal a aplicação da taxa SELIC para a fixação dos juros de mora incidentes sobre os créditos tributários não integralmente pagos no vencimento.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário com os seguintes argumentos:

“II - O Direito

II.1 - PRELIMINAR

A Lei 11.457/2007 dispõe sobre a Administração Tributária Federal, e em seu artigo 24, determina:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Por sua vez, o Recurso Especial *representativo de controvérsia* (popularmente chamado de *recurso repetitivo*) nº 1.138.206/RS (DJe 01/09/2010), traz em sua ementa:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis:

"a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (...)

O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal -, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

4. Ad argumentandum tantum, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quiçá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 10.235/12, cujo art. 1º, §2º, mais se aproxima do thema judicandum, in verbis:

"Art. 1º (...).

5. A Lei n.º 11.451/01, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, e seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris:

"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.451/01, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.451/01) . (...).

Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice.

Acórdão submetido a luz do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

II. 2 – MÉRITO

No que diz respeito ao Regimento Interno do CARF, o seu artigo 74, § 4º permite revogação das Súmulas, nas seguintes hipóteses:

Art. 74. O enunciado de súmula poderá ser revisto ou cancelado por proposta do Presidente do CARF, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, do Secretário da Receita Federal do Brasil ou de Presidente de Confederação representativa de categoria econômica habilitada à indicação de conselheiros.

§ 4º Se houver superveniência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1913, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, que contrarie súmula do CARF, esta súmula será revogada por ato do presidente do CARF, sem a necessidade de observância do rito de que tratam os §§ 1º a 3º. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Diante visto acima, o REsp. 1.138.206/RS em sede de *recurso representativo de controvérsia {recurso repetitivo}*, o que enseja, ao menos em tese, a revogação da Súmula CARF 11.

Esta revogação poderia dar vislumbre a um novo entendimento jurisprudencial, como poder exemplo, ultrapassando-se o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias sem uma resposta da Administração Pública Federal, começar-se-ia a contagem do prazo de prescrição intercorrente.

Por fim, sabemos que este tema é bastante polêmico e com muito espaço para discussões, as quais, espera-se que por meio da apertada síntese desse recurso voluntário, possa-se atingir este objetivo.

III - A CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal como também a duração razoável do processo para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o processo versa acerca de auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF de fls. 02/09, referente ao exercício 2011, ano-calendário de 2010, em 18/10/2013, no valor de R\$ 41.495,50.

A infração refere-se à omissão de rendimentos referente à verba PAE-Resíduo, não tributada oportunamente pelo contribuinte, sendo o valor tributado no ajuste anual que lhe exige o recolhimento de crédito tributário. Não foi considerado o recolhimento de IRRF efetuado pela fonte pagadora, em razão da perda de espontaneidade (recolhimento efetuado após início do procedimento fiscal) e também em razão das inconsistências nas fichas financeiras após a retificação da DIRF.

Porém, de acordo com a decisão de piso, o lançamento foi revisto para diminuir da base de cálculo do IRPF o valor de R\$ 25.936,74. Para melhor compreensão, segue transcrito trecho do acórdão recorrido:

“PRELIMINAR -DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Quanto à jurisprudência colacionada na impugnação do contribuinte, cumpre ressaltar que, em regra, as decisões administrativas e judiciais estão adstritas às partes do litígio e não podem ser estendidas genericamente a outros casos.

A jurisprudência administrativa e judicial só possui efeito vinculante para as unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) em determinados casos, tais como: existência de lei que lhe atribua eficácia normativa (nos termos do art. 100, II, do CTN); aprovação de súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) por ato do Ministro de Estado da Fazenda, nos termos do art. 75 da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009; existência de enunciado de súmula vinculante ou de decisão em controle concentrado de inconstitucionalidade, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal; ocorrência de uma das hipóteses previstas nos §§4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002, com a regulamentação da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

Diante da inexistência das situações acima mencionadas, ou de qualquer outra que vincule as unidades da RFB, as decisões citadas pelo impugnante não podem ser por ele aproveitadas.

BOA FÉ

Com relação ao argumento do contribuinte de que agiu de boa-fé, deve-se ressaltar que a responsabilidade por infrações tributárias é objetiva e independe da culpa ou dolo do agente. Assim, não cabe a alegação de que não houve por parte da contribuinte intenção de fraudar o fisco.

O artigo 136 do Código Tributário Nacional assim diz:

Art.136 - Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

No que diz respeito à multa, vale citar o que dispõe o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, sobre multas aplicáveis aos lançamentos de ofício, *in verbis*:

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.

Da exegese do dispositivo acima, podemos constatar que a multa de ofício de 75%, prevista no inciso I, é devida também nos casos de declaração inexata, ou seja, de equívoco do contribuinte, independentemente da intenção do agente de fraudar o fisco, por oposição ao disposto no inciso II do mesmo dispositivo. De fato, se presente na ação a intenção dolosa do contribuinte de fraude, aplicável será a multa qualificada de 150% estabelecida no inciso II.

Desta forma, não se pode afastar a motivação legal que ensejou a aplicação da multa de ofício, cujo lançamento foi formalizado através do Auto de Infração em causa.

TRIBUTAÇÃO DA PAE E PAE-RESÍDUO - JUROS DE MORA

O contribuinte afirma que a Parcela Autônoma de Equivalência PAE inicialmente não era tributável por ser considerada auxílio-moradia. Entretanto, não existe litígio acerca da tributação da PAE, uma vez que o contribuinte ofereceu a verba à tributação na sua DIRPF, em conformidade com o comprovante de rendimentos e DIRF apresentados pela fonte pagadora. O próprio Parecer proferido no processo nº 708/2009, anexado aos autos, ao reconhecer o direito ao recebimento da PAE, também reconhece a decisão do STF em que foi considerada a natureza remuneratória do auxílio-moradia.

No curso do procedimento fiscal, buscando informações acerca das rubricas PAE e PAE Resíduo, a autoridade fiscal obteve os seguintes dados:

- As verbas PAE e PAE-Resíduo, recebidas no ano-calendário 2010, referem-se a valores que deveriam ter sido pago ao contribuinte no período de setembro de 1994 a janeiro de 2002 (Parecer do processo 558/2009);
- A parcela PAE foi incluída no campo de rendimentos tributários do Comprovante de Rendimentos emitido pela fonte pagadora, enquanto a parcela PAE-Resíduo foi incluída no campo de rendimentos isentos e não tributáveis;
- após início da ação fiscal, a fonte pagadora alterou o comprovante de rendimentos, para incluir a parcela PAE – Resíduo dentre os rendimentos tributáveis, tendo recolhido o imposto que entendia devido à época;
- as parcelas PAE e PAE -Resíduo identificadas nas fichas financeiras possuem a mesma natureza jurídica (Parcela Autônoma de Equivalência).

Em sua impugnação, o autuado alega, no entanto, que a verba PAE – Resíduo refere-se a juros moratórios incidentes sobre a Parcela Autônoma de Equivalência, identificada como PAE. Nesse contexto, a verba PAE -Resíduo não havia sido tributada inicialmente em decorrência de entendimento jurisprudencial acerca da tributação dos juros de mora.

A esse respeito, a fonte pagadora manifestou-se conforme consta no ofício nº 1.508/2013-GP/AL, de 02/10/2013, informando que as rubricas PAE e PAE-Resíduo possuem a mesma natureza jurídica, não havendo menção alguma a juros de mora. Adiante seguem os trechos da comunicação entre a autoridade fiscal e a fonte pagadora:

Ofício nº 428/2013 DRF/NAT/SAFIS

“(…)

- que seja esclarecida a natureza jurídica do valor de cada código, visto a diferença escritural se localizar apenas nos dois últimos algarismos. Seria principal e juros?

(…)”

Ofício nº 1.508/2013-GP/AL

(...)

Em primeiro ponto, é solicitado o esclarecimento de 4 (quatro) códigos das Parcelas Autônomas de Equivalências - PAE sob os números PAE 242.52, PAE Resíduo 234.52, PAE 242.53 e PAE Resíduo 234.53. Em razão da execução orçamentária dessa Casa, fez-se necessário o fracionamento dos pagamentos referentes às parcelas, gerando - assim - as parcelas residuais que somente foram pagas na medida da disponibilidade financeira.

Esclarecendo os códigos PAE 242.52 e PAE 242.52, esses referem-se aos pagamentos das frações correspondentes aos primeiro e segundo semestres, enquanto os códigos PAE Resíduo 234.52 e PAE Resíduo 234.53 referem-se às diferenças não adimplidas dentro da programação financeira dos períodos em que eram devidas.

Assim, todos os códigos possuem a mesma natureza jurídica, ou seja, é a própria Parcela Autônoma de Equivalência - PAE. Contudo, os dígitos que os seguem determinam a competência, se primeiro ou segundo semestre. (...)

É certo que a informação prestada pela fonte pagadora está sujeita a prova em contrário a ser feita pelo impugnante. No entanto, o impugnante não apresentou documento algum que comprove sua alegação de que a rubrica PAE-Resíduo consista em juros de mora incidentes sobre a Parcela Autônoma de Equivalência.

Portanto, seja em razão da manifestação expressa da fonte pagadora, seja pela ausência de documentos que comprovem a alegação do impugnante, não se pode concluir que os valores pagos sob a rubrica PAE-Resíduo sejam referentes a juros de mora.

Sendo assim, não prospera qualquer alegação de não tributação de juros de mora, uma vez que o rendimento objeto do presente lançamento não possui tal natureza, uma vez que a parcela PAE-Resíduo é a própria Parcela Autônoma de Equivalência.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - VALORES PAGOS PELA FONTE PAGADORA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A fiscalização desconsiderou a retificação da DIRF por parte da ALRN por considerar que ocorreu após o início dos procedimentos que levaram à fiscalização do contribuinte, mesmo que a ALRN não tenha sido o sujeito passivo. Também não foram considerados os valores de IRRF recolhidos pela fonte pagadora.

O contribuinte interessado, por sua vez, considerou que a ALRN poderia ter retificado a DIRF e recolhido o IRF incidente sobre a PAE-Resíduo em razão de a ALRN não ser sujeito passivo e nem ter sido aberto procedimento fiscalizatório sobre ela. Alega também que não pode ser sujeito passivo do lançamento, uma vez que a responsabilidade tributária pela retenção e recolhimento do imposto é da ALRN.

Vejamos a dicção do art. 138 do CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

O parágrafo único do art. 138 do CTN não deixa margem a qualquer dúvida, uma vez iniciado qualquer procedimento administrativo, não mais cabe a denúncia espontânea.

A ALRN foi intimada diversas vezes antes da autuação, respondeu às intimações e esclareceu diversos aspectos a respeito da PAE e PAE-Resíduo. Mesmo não sendo sujeito passivo, ela foi intimada a apresentar informações e a comprovar afirmações e o recolhimento do imposto de renda na fonte. Tudo isso relacionado com a infração apurada no auto de infração em exame.

Nesse sentido é o que dispõe o artigo 7º, §1 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Portanto, não há que se falar em denúncia espontânea por parte da ALRN.

O recolhimento dos valores que entendeu cabíveis a título de imposto de renda retido na fonte (IRF) sobre a PAE-Resíduo deu-se apenas após ter sido intimada a apresentar o comprovante de recolhimento desses valores. Não há espontaneidade no recolhimento, por qualquer ângulo que se examine.

Além disso, o entendimento do STJ, também descarta a denúncia espontânea quando o recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação regularmente declarado é feito a destempo, conforme expresso na Súmula 360:

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Portanto, a fiscalização agiu corretamente ao considerar que não houve denúncia espontânea em relação ao IRF devido sobre os valores recebidos a título de PAE-Resíduo.

A perda da espontaneidade, portanto, também atingiu a apresentação da DIRF retificadora e o recolhimento feito pela ALRN, ao contrário do que pretende o interessado. Não podem ser considerados nem a DIRF retificadora e tampouco os recolhimentos feitos pela ALRN, pois são posteriores até mesmo ao início da ação fiscal. Na realidade, o recolhimento do pretense imposto de renda na fonte sobre a PAE-Resíduo ocorreu apenas após a ALRN ser intimada a comprová-lo.

Sob o ponto de vista do autuado, também não há qualquer esboço de denúncia espontânea.

Conforme ficou comprovado nos autos e é admitido tanto pela fiscalização, quanto pelo interessado e, igualmente, pela ALRN, houve mudança no entendimento a respeito da natureza da PAE Resíduo por parte da ALRN: inicialmente considerada não tributável, passou a ser considerada rendimento tributável no ajuste anual. O contribuinte, após essa mudança de entendimento, mas antes do início do procedimento fiscal, poderia ter se beneficiado da denúncia espontânea, retificando sua declaração de ajuste anual e recolhendo a diferença de tributo, caso houvesse.

Não o fez. Não retificou sua declaração. Nem recolheu eventual diferença de imposto de renda.

Assim, como ficou demonstrado, o contribuinte não foi beneficiado pela espontaneidade e não retificou sua declaração de rendimentos antes da perda da espontaneidade. Seja da parte do contribuinte, que se quedou inerte em relação a retificação da DIRPF e recolhimento do imposto devido, seja da parte da fonte pagadora em relação a retificação da DIRF e recolhimento do IRRF apurado, não houve conduta espontânea em momento algum, uma vez que a cadeia de atos que levou ao recolhimento apontado na impugnação só teve início após provocada a fonte pagadora pela autoridade fiscal.

O interessado alega ainda que o procedimento espontâneo leva à exclusão da multa. Porém, não houve procedimento espontâneo por parte do interessado e tampouco por parte da ALRN, de forma que descabe qualquer pedido de exclusão de multas.

Os valores recolhidos pela ALRN foram, portanto, corretamente desconsiderados pela autoridade fiscal, a uma por terem sido pagos intempestivamente, conforme tratado sob a ótica da espontaneidade. A duas, porque a responsabilidade tributária da fonte pagadora extingue-se, no caso da pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.

Nesse contexto, são necessárias algumas considerações quanto a responsabilidade da fonte pagadora, a quem o impugnante pretende incluir no polo passivo da obrigação tributária, uma vez que ela seria a única responsável pela retenção e pagamento do imposto.

Ao tratar do sujeito passivo da obrigação principal, o art. 121 do CTN assim dispõe:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I- contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II- responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

A responsabilidade da fonte pagadora, no que tange à retenção e ao recolhimento do imposto, encontra-se prevista, respectivamente, nos artigos. 717, caput, e 722, caput, ambos do RIR/99, vigente à época da ocorrência do fato gerador da presente obrigação tributária, abaixo transcritos:

Art. 717. Compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário (Decreto-lei nº 5.844/43, arts. 99 e 100, e Lei nº 7.713/88, art. 7º, § 1º).

Art. 722. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 103).

Desse modo, à luz dos dispositivos supracitados, a fonte pagadora tem o dever apenas de antecipar o pagamento do tributo, enquanto o contribuinte guarda relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador. Na hipótese de imposto a ser calculado e devido na Declaração de Ajuste Anual, o sujeito passivo da obrigação tributária é o beneficiário do rendimento, não a fonte pagadora. Nesse sentido, o artigo 2º, § 2º, do RIR/99, assim determina:

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer

natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).

(...)

§2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 2º).

O artigo 85 do mesmo Regulamento do Imposto de Renda, com relação ao ajuste a que se refere o texto normativo transcrito, prescreve:

Art. 85. Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 2º, a pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

Desse modo, além de mostrar a evolução patrimonial do contribuinte, tem a Declaração de Ajuste Anual o objetivo de calcular diferenças tributárias decorrentes da percepção de rendimentos de mais de uma fonte pagadora, permitir ao sujeito passivo realizar as deduções previstas para a declaração anual e compensar o imposto de renda retido na fonte.

Enfim, determinar o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído, levando-se em conta, neste particular, que o fato gerador do imposto de renda decorre da obtenção dos rendimentos pelo contribuinte (CTN, art. 116, I).

Quando a legislação tributária impõe à fonte pagadora a obrigação de reter o imposto, não modifica o sujeito passivo da obrigação tributária apurada na Declaração de Ajuste, que continua sendo a pessoa que adquiriu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda ou dos proventos tributáveis (CTN, arts. 45 e 121, parágrafo único, I).

A partir da edição da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, à medida em que os rendimentos forem percebidos, a legislação determina que a apuração definitiva do Imposto de Renda da Pessoa Física seja efetuada na Declaração Anual de Ajuste. Estamos diante de um fato gerador complexo, com duas modalidades de incidência no ano-calendário de apuração, em momentos distintos e responsabilidades bem definidas. Em um primeiro momento a retenção do imposto na fonte, constituindo mera antecipação do imposto efetivamente devido, calculado mensalmente, à medida em que os rendimentos forem percebidos e de exclusiva responsabilidade da fonte pagadora; e, em um segundo momento, o acerto definitivo, para cálculo do montante do imposto devido apurado anualmente na declaração de ajuste, sob inteira responsabilidade do contribuinte beneficiário do rendimento.

Conclui-se, assim, de forma inequívoca, que a responsabilidade tributária da fonte pagadora quanto à retenção na fonte e ao recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo responsável, não exclui a responsabilidade do beneficiário do respectivo rendimento, na condição de contribuinte, em oferecê-lo à tributação.

O assunto se encontra pacificado, notadamente após a edição do Parecer Normativo COSIT nº 01/2002, abaixo transcrito: (...)

Portanto, da simples leitura do parecer acima transcrito, fica claro que o autuado é, sim, o sujeito passivo da obrigação tributária em questão, uma vez que, em se tratando de imposto em que a incidência na fonte dá-se por antecipação daquele a ser apurado na declaração de ajuste anual, inexistente responsabilidade tributária concentrada exclusivamente na pessoa da fonte pagadora, como quer o autuado em sua peça de defesa.

Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.

Portanto, correto o lançamento ao exigir o imposto devido sobre os rendimentos omitidos do próprio contribuinte e não da fonte pagadora.

Omissão de Rendimentos Recebidos Acumuladamente - RRA

Resta incontroverso nos autos que o contribuinte foi beneficiário de Rendimentos Recebidos Acumuladamente – RRA, no ano-calendário 2010, denominado Parcela Autônoma de Equivalência – PAE.

Para solucionar o litígio, importa esclarecer que havia, à época do fato gerador e do lançamento, disposição normativa específica determinando que a tributação deveria ser efetuada sob o regime de caixa. Em outras palavras, aplicar-se-ia a tabela progressiva vigente no mês da percepção dos rendimentos sobre o total auferido (Lei nº 7.713/1988):

Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Esse dispositivo, contudo, foi retirado do ordenamento jurídico pátrio, pois considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 614.406/RS, sob o regime do art. 543-B do CPC (sessão de 23/10/2014 e trânsito em julgado em 09/12/2014).

IMPOSTO DE RENDA - PERCEPÇÃO CUMULATIVA DE VALORES - ALÍQUOTA. A percepção cumulativa de valores há de ser considerada, para efeito de fixação de alíquotas, presentes, individualmente, os exercícios envolvidos.

A materialização da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, naturalmente, impôs à Receita Federal do Brasil a observação do entendimento da Corte no âmbito administrativo (Lei nº 10.522/2002, § 4º, 5º e 7º do art. 19, inciso IV c/c o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972). Ou seja, no que concerne ao imposto efetivo e eventualmente devido quando do recebimento de RRA, a sistemática de apuração considerada como a única adequada à espécie passou a ser o regime de competência, não o de caixa (destaques acrescidos):

O imposto de renda efetivamente devido ... somente pode ser calculado mediante observância do regime de competência acolhido jurisprudencialmente, com a utilização das tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando-se a renda auferida mês a mês (Nota Explicativa PGFN/CRJ Nº 981/2015, item 24, c/c PGFN/CAT nº 15/2010, item 100).

A partir de 28/07/2010, os RRA decorrentes do trabalho e os provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios (inclusive os decorrentes de decisões das Justiças do Trabalho, Federal, Estaduais e do Distrito Federal), quando correspondentes a anos calendário anteriores ao do recebimento, passam a ser tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, separadamente dos demais rendimentos recebidos no mês (Medida Provisória nº 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010 e alterações posteriores).

Nesse caso, o imposto deve ser retido pela fonte pagadora depositária do crédito e calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento.

Há permissivo legal, entretanto, à opção irrevogável (ressalvadas as hipóteses previstas), para que o contribuinte integre os RRA à base de cálculo do Imposto de Renda na Declaração de Ajuste Anual - DAA, em vez de os tributar exclusivamente na fonte. Nesse caso, o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF será tomado como antecipação do imposto devido na DAA (parágrafo 5º, art. 12-A, da Lei 7.713/1988, incluído pela Lei nº 12.350/2010).

Dito isso, no caso em tela, compulsando os autos, verifica-se que houve omissão de RRA pagos tanto antes como após a vigência da Medida Provisória nº 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010 (28/07/2010), assim como houve lançamento do imposto devido apurado com fundamento legal no artigo 12 e com fundamento legal no artigo 12-A da Lei 7.713/88, conforme consta do item V do Relatório Fiscal.

Assim, quanto a tributação dos RRA, há duas situações distintas:

a) Quanto aos valores pagos até 27 de julho de 2010, o lançamento fundamenta-se no artigo 12 da Lei 7.713/88, o qual foi afastado do ordenamento jurídico por inconstitucionalidade, conforme já exposto na presente decisão. Dessa forma, por rigor, os valores lançados referentes às competências anteriores a julho de 2010 devem ser excluídos do lançamento;

b) Quanto aos valores pagos a partir de 28 de julho de 2010, o lançamento fundamenta-se no artigo 12-A da Lei 7.713/88, pelo qual tributa-se os rendimentos exclusivamente na fonte, com exceção no caso de opção do contribuinte em tributar os rendimentos pelo ajuste anual. Conforme consta da DIRPF do contribuinte, houve a inclusão de valores referentes a PAE no campo de rendimentos tributáveis, o que caracteriza a opção pelo ajuste anual para tributação dos valores pagos a título de RRA. Portanto, correto o lançamento no que se refere aos valores pagos a partir de 28/07/2010, no que deve ser mantido sem alterações.

Destaca-se ainda que, nos termos do Ofício nº 110/10-NAPP ao Banco Santander (fls. 44), o valor correspondente a competência 07/2010 foi pago em 29/07/2010, já na vigência da Medida Provisória nº 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010.

Pelo exposto, o lançamento é retificado, para alterar a base de cálculo do Imposto de Renda conforme adiante demonstrado:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	0,00	75,00
28/02/2010	0,00	75,00
31/03/2010	0,00	75,00
30/04/2010	0,00	75,00
31/05/2010	0,00	75,00
30/06/2010	0,00	75,00
31/07/2010	23.235,06	75,00
31/08/2010	5.457,53	75,00
30/09/2010	5.457,53	75,00
31/10/2010	5.457,53	75,00
30/11/2010	5.457,53	75,00
31/12/2010	5.457,53	75,00

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

No que tange à pretendida não aplicação de juros moratórios sobre a multa lançada de ofício, extrai-se do Código Tributário Nacional que a multa, seja ela moratória ou pecuniária, apesar de não ser um tributo, faz parte do crédito tributário.

Os artigos a seguir assim dispõem:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. (...)

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. (sem destaque no original)

Enquanto o art. 3º exclui as multas da definição de tributo, os seguintes (arts. 113, §1º e 139), retrotranscritos, trazem-nas para compor o crédito tributário.

Por sua vez, o artigo 161, do mesmo diploma legal, dispõe que ao crédito tributário não pago no vencimento devem ser acrescidos os juros moratórios.

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 da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.” (sem destaque no original)

A incidência de juros sobre as multas de ofício foi introduzida pelo legislador ordinário através da Lei nº 9.430/96, que disciplinou o assunto, como segue:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, 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.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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 de pagamento.” (sem destaque no original)

Nesse sentido, é a Solução de Consulta nº 47 – Cosit, de 04/05/2016, aprovada pela Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal do Brasília, que assim dispõe: (...)

Também o assunto foi objeto de Súmula Vinculante nº 108 do Carf:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, não procedem as alegações da defesa sobre a matéria.

Por todo o exposto, o lançamento é revisto, conforme demonstrativo adiante, para diminuir da base de cálculo do IRPF o valor de R\$ 25.936,74

Demonstrativo de Cálculos (Ação Fiscal)* Exercício: 2011			
BC Declarada	Alíquota (%)	(-) Imposto Declarado	Multa (%)
Deduções	Parcela a Deduzir		Imposto Apurado
Infrações	Imposto Devido		
Total			
481.052,35	27,5%	123.976,05	75%
0,00	8.313,35		
50.522,71	137.869,79		
531.575,06			13.893,74

*Valores em Reais

Voto pela procedência parcial da impugnação, para excluir de tributação o valor de R\$ 25.936,74, mantendo imposto apurado de R\$ 13.893,74, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora.”

Não se conformando a Recorrente apresentou suas razões recursais, assim sintetizadas:

- Em sede de preliminar: aplicação do art. 24 da Lei nº 11.457/2007 que assim dispõe: “Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”.
- No Mérito: Aduz a Recorrente que é permitido a revogação da Súmula CARF nº 11 tendo em vista o REsp 1.138.206/RS.

Por fim, requereu o cancelamento do “débito fiscal reclamado”.

Em que pese a Recorrente dividir seus argumentos em preliminar e mérito, entendo que ambos fazem parte do mérito da questão, que passo a analisá-lo.

Em suas razões, a Recorrente sustenta que no ano de 2013, foi lavrado auto de infração para exigência de crédito tributário e o que o lançamento sustentou-se na alegação de omissão de rendimentos sujeitos a tabela progressiva. De acordo com a Recorrente, tais fatos ocorreram há quase 8 (oito) anos, no ano de 2013 e mesmo que pese a Súmula CARF 11, a qual diz que: "não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal", a intenção desse recurso é trazer esse assunto para que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais possa repensar tal súmula. Referido lapso temporal pode ser verificado às e-fls 123., onde verificamos que o termo de análise de juntada foi feito em 22/01/2013, às 17:52h, depois dessa data o processo foi movimentado apenas em 31/03/2020, ou seja 7(sete) anos e 2(dois) meses depois, extrapolando duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004. A Recorrente requereu, ainda, a aplicação do art. 24 da Lei nº 11.457/2007.

Porém, razão não assiste à Recorrente. Explique-se.

É oportuno destacar que a razoável duração do processo foi alçada à nível de garantia fundamental, com a inclusão do inciso LXXVIII ("a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."), no artigo 5º da Constituição Federal, pela Emenda Constitucional nº 45/2004, sendo de todo legítimas as alegações quanto à necessária observância aos princípios da celeridade processual, razoabilidade, eficiência e segurança jurídica.

Ocorre que, atualmente, não há qualquer lei aplicável ao processo administrativo fiscal que estabeleça sanção em razão do descumprimento da razoável duração do processo, assim como, não há qualquer fundamento legal que embase a extinção do processo em razão da demora em seu julgamento.

Por oportuno, destaco a Súmula CARF nº 11 ("Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal"). cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Sobre a proposta da Recorrente de revogação da Súmula CARF nº 11, destaco que, nos termos do §§ 4º e 5º do art. 74 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, compete ao Presidente do CARF nos casos ali especificados. Assim, este Colegiado não tem competência para tanto.

Outrossim, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça