



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10937.720013/2011-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.989 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2022
Recorrente VILIBALDO MORCH
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE (RRA).
TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA. APURAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.
STF. RE Nº 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. DECISÃO
VINCULANTE.

O IRPF incidente sobre RRA deverá ser calculado pelo “regime de competência”, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores, e não no “regime de caixa”, baseado no montante recebido pelo contribuinte.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DIRPF. ENTREGA INTEMPESTIVA.
DESCUMPRIMENTO. PENALIDADE. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 69. APLICÁVEL.

O contribuinte que descumprir a obrigação de apresentar DIRPF tempestiva sujeita-se à penalidade de 1% (um por cento) ao mês ou fração, limitada a 20% (vinte por cento), incidente sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago, respeitada a multa mínima de R\$165,74.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DIRPF. ENTREGA INTEMPESTIVA.
PENALIDADE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ADMISSÃO.
IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 49. APLICÁVEL.

O benefício da denúncia espontânea não contempla a penalidade por descumprimento de obrigação acessória autônoma, caracterizada pelo ato puramente formal de entrega da DIRPF a destempo, eis que referida apresentação ocorre posteriormente à consumação da infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (relator) e Rodrigo Duarte Firmino, que deram-lhe provimento em menor extensão, para que reporta multa seja recalculada proporcionalmente à redução da respectiva

base de cálculo, aí se considerando o regime de competência (RRA). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Vinícius Mauro Trevisan.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Mauro Trevisan – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente da multa por atraso na entrega da DIRPF.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 02-53.045 - proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE - transcritos a seguir (processo digital, fls. 54 a 57):

Contra o sujeito passivo foi (foram) lavrado(s) lançamento(s) com exigência de crédito tributário a título de multa por atraso na entrega da declaração, sendo que os dispositivos legais infringidos constam em Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, conforme folhas de continuação anexas do(s) referido(s) feito(s) fiscal(is).

Irresignado, tendo sido devidamente cientificado, o sujeito passivo impugnou, asseverando sucintamente o seguinte: requer o ajuste da multa por atraso para seu patamar mínimo alegando não haver imposto devido por se tratar de rendimentos recebidos acumuladamente. Por isso requer seja(m) considerado(s) insubsistente(s) o(s) feito(s) fiscal(is).

Julgamento de Primeira Instância

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, por unanimidade, julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 54 a 57):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2008

DISPENSA DE EMENTA.

Acórdão dispensado de ementa de acordo com a Portaria SRF nº 1.364, de 10 de novembro de 2004.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentando apresentados na impugnação, destacando-se de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 61 a 79 e 89 a 97):

1. Aduz que dita multa incidiu sobre o valor devido, que foi calculado pelo regime de caixa, ainda que se tratasse de rendimento recebido acumuladamente (RRA).

2. Diz ter obtido êxito em ação judicial, a qual condenou a União a restituir o valor indevidamente retido na fonte, eis que calculado pelo regime de caixa.

3. Requer o cancelamento do reportado crédito controvertido sob o fundamento de que não estava obrigado de apresentar DIRPF, já que o judiciário determinou que manifestado RRA fosse tributado pelo regime de competência.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 19/5/2014 (processo digital, fl. 59), e a peça recursal foi interposta em 16/6/2014 (processo digital, fl. 61), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Mérito

Rendimento recebido acumuladamente (RRA)

Tratando-se de matéria que o STF já se pronunciou na sistemática da repercussão geral, preliminarmente, vale consignar que, regra geral, o decidido judicialmente apresenta-se desprovido da natureza de refletir em terceiro estranho ao respectivo processo, razão por que deixa de vincular futuras decisões do CARF. Contudo, as decisões definitivas de mérito tanto proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) quanto pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nas sistemáticas da repercussão geral e dos recursos repetitivos respectivamente, têm de ser replicadas neste Conselho. É o que prescrevem os arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), bem como o art. 62 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Confira-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Regimento Interno do CARF:

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.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Nesse pressuposto, segundo a decisão definitiva de mérito proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral (RE nº 614.406/RS), de aplicação obrigatória por este Conselho, os rendimentos recebidos acumuladamente terão tributação exclusiva. Por conseguinte, o IRPF sobre eles incidentes deverá ser calculado pelo “regime de competência”, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nas datas de ocorrência dos respectivos fatos geradores, e não no “regime de caixa”, baseado no montante recebido pelo contribuinte.

Ademais, no caso específico, o Recorrente obteve tutela jurisdicional determinando manifestado procedimento de apuração, consoante petição e sentença acostadas aos autos em 1/9/2017, das quais transcrevo estes excertos (processo digital, fls. 89, 90 e 95):

Veja-se que não há falar em atraso, visto que o suposto imposto do qual decorre referida obrigação não é devido pelo autuado, por força de decisão proferida nos autos nº 5002838-21.2011.4.04.700/PR, já transitada em julgado, em que condenou a União ao ressarcimento dos valores retidos a título de imposto de renda sobre as verbas previdenciárias percebidas acumuladamente nos autos nº 2001.70.07.000903-5/PR.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, julgo parcialmente procedentes os pedidos formulados na petição inicial, resolvendo o mérito do processo, com fundamento no artigo 269, inciso I, do Código de Processo Civil, para o fim de:

- a) declarar que o cálculo do imposto de renda dos rendimentos previdenciários recebidos acumuladamente pela parte autora deve levar em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias aos quais se referem;
- b) condenar a União (Fazenda Nacional) à devolução dos valores pagos/retidos indevidamente a título de imposto de renda sobre as verbas previdenciárias percebidas acumuladamente nos autos nº 2001.70.07.000903-5/PR.

Multa por atraso na entrega da DIRPF

Conforme o art. 113, §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, somente há duas espécies de obrigações tributárias impostas ao contribuinte, quais sejam: a principal e a acessória. A primeira trata do pagamento de tributo ou penalidade; a segunda diz respeito a todas as imposições feitas ao sujeito passivo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Ademais, esta última se transforma em principal no tocante ao pagamento de penalidade pecuniária, **quando** legalmente prevista. Confira-se:

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.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Olhando em dita perspectiva, a apresentação da DIRPF é uma obrigação tributária acessória, cujo fato gerador está delimitado no art. 115 do mesmo Código, que assim estabelece:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Até então, relevante registrar que reportada obrigação acessória poderá ser definida pela legislação tributária, e não exclusivamente por meio de lei, bem como se converterá em penalidade pecuniária se houver previsão legal - obrigação principal - quando descumprida.

Por oportuno, a matriz legal que ampara dito procedimento fiscal - lançamento da multa por atraso na entrega da DIRPF - está contida nas Leis nºs **9.250**, de 26 de dezembro de 1995, art. 7º; **8.981**, de 20 de janeiro de 1995, art. 88, I e II, § 1º, “a”, e **9.532**, de 10 de dezembro de 1997, art. 27. Nestes termos, o contribuinte que descumprir a obrigação de apresentar DIRPF tempestiva sujeita-se à penalidade de 1% (um por cento) ao mês ou fração, limitada a 20% (vinte por cento), incidente sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago, respeitada a multa mínima de R\$165,74, resultante da conversão prevista no último Ato legal. Confira-se:

Lei nº 9.250, de 1995:

Art. 7º 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, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 88. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

I - à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago; (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

II - à multa de duzentas Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:

a) de duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;

Lei nº 9.532, de 1997:

Art. 27. A multa a que se refere o inciso I do art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, é limitada a vinte por cento do imposto de renda devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 1º do referido art. 88, convertido em reais de acordo com o disposto no art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho por meio do Enunciado nº 69 de sua jurisprudência, que ora transcrevo:

Súmula CARF nº 69:

A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nessa perspectiva, consta nos autos que o Recorrente entregou dita Declaração em 8/9/2011, caracterizando-se um atraso de 29 meses, razão por que a multa decorrente foi calculada a partir do coeficiente máximo (20%) incidente sobre o imposto devido, nestes termos (processo digital, fl. 9):

EXERCÍCIO	ANO-CALEND.	LOCAL/MUNICÍPIO	DATA/HORA ENTREGA DEC.	Nº RECIBO ENTREGA DEC.	COD. NOTIFICAÇÃO
2009	2008	SANTO ANTONIO DO SUDOESTE	08/09/2011 17:00:29	28.92.42.85.87 - 47	548728928259-80

Por oportuno, nos termos do art. 142, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), a constituição do crédito tributário ocorre mediante atividade administrativa plenamente vinculada, razão por que, constatado o atraso na apresentação de aludida DITR/2003, há de se proceder o lançamento da multa de ofício correspondente, sob pena de responsabilidade funcional, *verbis*:

Art. 142. [...]

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

De igual modo, não se pode cogitar da aplicação do instituto da denúncia espontânea ao presente caso, porque a penalidade por infração formal, decorrente do descumprimento de obrigação acessória, não é passível de ser afastada mediante a concessão do referido instituto. Eis que tal entendimento já se encontra pacificado tanto no âmbito do STJ, conforme AIRES 1613696 (Relator Ministro Herman Benjamin; DJE 24/4/2017), como perante este Conselho – Enunciado nº 49 de sua súmula. Confirma-se:

Agravo Interno no RESP 1613696 / SC:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA. RECURSO QUE NÃO ATACA OS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. SÚMULA 283/STF.

FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA.

SÚMULA 7/STJ.

1. O Tribunal de origem, com base no conjunto fático-probatório dos autos, assentou que: a) não só o transportador, mas também o agente de carga (pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos) também fica obrigado a informar à Receita Federal a carga transportada, não havendo, pois, que se falar em ilegitimidade da parte autora; b) a declaração do embarque das mercadorias é obrigação acessória e sua apresentação intempestiva caracteriza infração formal, cuja penalidade não é passível de ser afastada pela denúncia espontânea.

Súmula CARF nº 49:

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Do que se viu, considerando que o cálculo do imposto devido incidente sobre o RRA deverá se dar por meio do regime de competência, na execução da presente decisão, a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil deverá recompor o valor da respectiva base de cálculo, sobre a qual incidirá o coeficiente de 20% (vinte por cento). Assim entendido, reportado crédito deverá ser parcialmente ou totalmente cancelado, consoante reste ou não imposto devido respectivamente.

Conclusão

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso interposto, devendo a penalidade aplicada ser cancelada proporcionalmente à redução da respectiva base de cálculo, aí se considerando o regime de competência (RRA).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz

Voto Vencedor

Conselheiro Vinícius Mauro Trevisan, Redator Designado.

Do Rendimento tributário recebido acumuladamente

O rendimento tributário recebido acumuladamente exclusivamente na fonte deve ocorrer no mês do recebimento previsto na sistemática do art. 12 A da Lei nº 7.713/88.

O STF no RE 614406 de 25/05/2011 entendeu que o regime de caixa é inadequado que a apuração do IR decorrente de verbas recebidas de forma acumulada deve ser realizada com fundamento no regime de competência.

O Supremo reconheceu inconstitucional o art. 12 da Lei nº. 7.713/88 quando afirmou que o contribuinte tem direito ao recolhimento de IRPF pelo regime de competência calculado mês a mês e não pelo regime de caixa calculado uma única vez na data do recebimento.

O fato é que diante das decisões do STF e do STJ, com fundamento no art. 503-B e 503-C do CPC, nos rendimentos recebidos de forma cumulada, o imposto de renda irá incidir sobre os rendimentos tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, separados dos demais rendimento recebidos no mês, com fundamento no art. 12-A da Lei 7.713/88, em conformidade com o art. 62, § 2º do RICARF aprovado pela Portaria MF nº. 343/2015.

No RE nº. 614.406/RS, com trânsito em julgado em 09/12/2014 foi mantido o acórdão do TRF da 4ª Região que decidiu pela inconstitucionalidade da regra do artigo 12, da Lei 7.713/88 no tocante aos recebimentos recebidos acumuladamente decorrentes de remuneração, vantagem pecuniária, proventos e benefícios previdenciários para afastar o regime de caixa e determinar a incidência mensal para o cálculo do IR correspondente a tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor, regime de competência.

Assim o STF afirmou que o contribuinte tem direito ao recolhimento do IR pelo regime de competência, ou seja, calculado mês a mês e não pelo regime de caixa que seria calculado uma única vez na data do recebimento.

O Imposto de Renda pessoa Física com rendimentos percebidos acumuladamente, tributos pelo regime de competência foi definitivamente julgado pelo STJ e pelo STF, o qual entendeu que a tributação deve ser dar pelo regime de competência, portanto, ficou definitivamente julgado, nos dois acórdãos a incidência do art. 12-A, da Lei nº. 7.713/88.

Neste sentido, a validade e fundamento de eficácia das demais normas jurídicas se subsumem ao art. 12-A da Lei nº. 7.713/88.

A aplicação do art.12-A da Lei nº. 7.713/88 é que os rendimentos são tributados exclusivamente a fonte no mês do recebimento ou do crédito, em separados dos demais rendimentos recebidos no mês.

Os limites objetivos da coisa julgada materializados nas já comentadas decisões do STJ e dos STF deve ser entendido que fica imunizado de anteriores decisões se tornando imutável, ou de forma bem direta e não menos precisa, o que da decisão de mérito e com cognição exauriente transita materialmente em julgado.

A chamada coisa julgada material por sua vez, representada as características da indiscutibilidade e imutabilidade do quanto decidido com vistas a estabilizar as relações de direito material tais quais resolvidas pelo mesmo juízo ou qualquer outro.

Como se sabe apesar do Decreto 70.235 mencionar em seu art. 16 que o contribuinte deve fazer prova de fatos e fundamentos do seu direito existem hipóteses em que por mais que se esforce não consegue fazer valer as suas razões jurídicas em função de vários documentos não estarem em seu poder.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Mauro Trevisan – Redator Designado