



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.730298/2014-87
ACÓRDÃO	2101-003.111 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BEATRIZ DE PAULA XAVIER
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CIÊNCIA POSTAL. A INTIMAÇÃO DEVE SER ENVIADA AO DOMICÍLIO FISCAL DO CONTRIBUINTE. RECEBIMENTO PELO REPRESENTANTE LEGAL. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF Nº 9.

Conforme entendimento sumulado pela Súmula CARF nº 9, considera-se recebida a correspondência fiscal enviada por meio de aviso postal, com prova do recebimento, na data de sua entrega no domicílio fiscal do sujeito passivo, confirmado com assinatura do recebedor, ainda que este não seja representante legal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA DO CITADO VÍCIO. ILEGALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz. O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

INCOMPETÊNCIA TERRITORIAL DA DRJ. INEXISTÊNCIA.

O Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) estabelece que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) têm jurisdição nacional não havendo qualquer mandamento legal impondo a jurisdição territorial absoluta.

PROCEDIMENTO FISCAL. DECLARAÇÕES E/OU DEPOIMENTOS PRESTADOS À AUTORIDADE TRIBUTÁRIA. DIREITO AO SILÊNCIO. NÃO APLICÁVEL.

O direito ao silêncio, sob o pretexto de vedação à autoincriminação, não pode ser invocado no contexto do direito tributário para afastar a obrigação do contribuinte de prestar informações e/ou esclarecimentos às autoridades fiscais.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS PELO TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES.

É válido o lançamento efetuado com base em dados obtidos pelo Fisco a respeito de valores vertidos ao Fundesp pelo Cartório, quando as informações evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos é base de cálculo da taxa a ser recolhida ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça; logo, o valor dessa taxa pode ser usada para se estabelecer o valor dos emolumentos do notário ou registrador.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA APLICADA ISOLADAMENTE PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. CONCOMITÂNCIA. FATOS GERADORES POSTERIORES A VIGÊNCIA DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 351/2007. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

A edição da Medida Provisória nº 351 de 2007, convertida na Lei nº 11.488 de 2007, que alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75% ou 100%).

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A conduta reiterada, por parte de tabelião/registrator, de omitir rendimentos, declarando ao Fisco valores inferiores aos declarados ao Tribunal de Justiça a título de Fundesp-PJ, o qual possui como base de cálculo os emolumentos recebidos, prova a existência do dolo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, (art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964), ocorrendo, desse modo, a subsunção ao art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689, de 2023, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de violação ao princípio do não confisco e ofensa ao direito de propriedade relativos à multa qualificada de 150%, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento, apenas para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Antonio Savio Nasureles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte BEATRIZ DE PAULA XAVIER contra decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (DRJ/REC), que julgou improcedente sua impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário lançado.

O Auto de Infração, lavrado em face da contribuinte, refere-se aos anos-calendário de 2010 a 2012, tendo sido apurado crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no total de:

a) R\$ 369.337,45, acrescido de multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora - infração de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício - código da receita 2904;

b) R\$ 184.625,67, referente à multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão - código de receita 6352.

A autuação decorreu de omissão de rendimentos decorrentes de emolumentos recebidos pela contribuinte na condição de titular do Cartório do Registro de Imóveis da 2ª Circunscrição, no município de Itumbiara-GO. Segundo a fiscalização, a apuração dos rendimentos omitidos baseou-se nas Guias de Recolhimento Simplificadas (GRS) do Fundo Especial de Reaparelhamento e Modernização do Poder Judiciário (FUNDESP), fornecidas pela própria contribuinte.

A autoridade fiscal esclareceu que os valores mensais recolhidos ao FUNDESP, instituído pela Lei Estadual nº 14.376/2002, art. 59, correspondem a 10% dos emolumentos recebidos pelo cartório. Assim, a receita mensal auferida pelo cartório corresponderia ao valor mensal pago ao FUNDESP multiplicado por 10 (dez). A base de cálculo para o auto de infração foi a receita apurada a partir das guias de recolhimento, subtraída da própria taxa e dos rendimentos recebidos de pessoas físicas informados nas Declarações de Ajuste Anual (DAA) dos anos-calendário em questão.

A autoridade fiscal optou pela qualificação da multa de ofício para 150% por entender que houve omissão dolosa dos rendimentos, caracterizada pela reiteração da conduta ao longo dos três anos fiscalizados e pelos valores expressivos não declarados, que representavam 72,2% dos rendimentos declarados em 2010, 99,1% em 2011 e 83,7% em 2012.

Em sua impugnação, a contribuinte alegou, em síntese:

1. Nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, argumentando que não houve intimação prévia e que não subscreveu qualquer documento que comprovasse a efetiva e legal intimação;
2. Ausência de apresentação do ato designativo da fiscalização;
3. Incorreção quanto ao domicílio tributário, sustentando que seu endereço funcional deve ser o do cartório (Av. Beira Rio, nº 388);
4. Ausência, na intimação, de advertência sobre o direito constitucional ao silêncio;
5. Violação ao princípio constitucional do não confisco;
6. Ilegalidade da intimação para apresentação das guias de recolhimento ao FUNDESP, por não fazerem parte dos livros fiscais e contábeis obrigatórios;
7. Inadequação dos recolhimentos ao FUNDESP para definição da renda recebida;
8. Violação ao direito da ampla defesa e do contraditório;
9. Inconstitucionalidade da multa qualificada de 150%;
10. Impossibilidade da aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

A DRJ/REC, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o lançamento. A decisão recorrida fundamentou-se, em síntese, nos seguintes pontos:

1. **Quanto às nulidades alegadas:** Afastou a preliminar de nulidade, entendendo que a fase litigiosa só se instaura com a impugnação, momento em que se exerce plenamente o direito de defesa. Verificou que a intimação constante do Termo de Início do Procedimento Fiscal foi devidamente recebida em 28/10/2014, conforme Aviso de Recepção (AR) constante dos autos. Sustentou que a intimação do contribuinte é prescindível na fase preparatória da autuação, conforme Súmula nº 46 do CARF.
2. **Quanto às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade:** Afirmou que as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.
3. **Quanto ao domicílio tributário:** Esclareceu que o domicílio fiscal de ciência corresponde ao endereço atualizado constante na base CPF, sendo válida a intimação via postal entregue no domicílio informado pelo contribuinte,

independente de quem tenha firmado o aviso de recebimento, conforme Súmula CARF nº 9.

4. **Quanto à tributação dos emolumentos cartoriais:** Confirmou a legalidade da tributação dos emolumentos e da metodologia de cálculo utilizada pela fiscalização, com base no RIR/1999, arts. 38, 45 e 106. Rejeitou a alegação de ilegalidade do levantamento baseado nas guias de recolhimento ao FUNDESP, ressaltando que a contribuinte forneceu as guias voluntariamente e não trouxe documentação hábil para contestar os valores apurados.
5. **Quanto à multa qualificada de 150%:** Manteve a qualificação da multa, entendendo que ficou caracterizada a omissão dolosa de rendimentos em valores expressivos e de forma reiterada nos três anos fiscalizados, caracterizando o dolo nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/1964.
6. **Quanto à cumulação de multas:** Entendeu pela possibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício, por serem penalidades autônomas decorrentes de infrações distintas (omissão de rendimentos na declaração de ajuste e falta de pagamento do carnê-leão).

Em seu recurso voluntário, a contribuinte reitera as mesmas alegações apresentadas na impugnação.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo. Entretanto, dele não é possível conhecer das alegações de inconstitucionalidades, por força da Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido, não se conhecendo das alegações de violação ao princípio do não confisco e ofensa ao direito de propriedade relativos a multa qualificada de 150%.

2. Preliminares

2.1. Incompetência territorial da delegacia da Receita Federal do Brasil no Recife (PE)

A recorrente alega a incompetência territorial da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Recife (PE) para fiscalizar e lavrar o auto de infração, uma vez que a contribuinte está estabelecida no município de Itumbiara, estado de Goiás.

A alegação não merece acolhimento. A Portaria RFB nº 4.066, de 2014, e suas alterações, dispõem sobre a competência das unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil, estabelecendo que a competência para a fiscalização e constituição do crédito tributário pode ser atribuída a qualquer unidade da RFB, independentemente do domicílio tributário do sujeito passivo, mediante designação específica.

Ressalte-se que o lançamento foi efetuado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil regularmente investido de competência para tal, mediante ato de designação específico e legalmente válido. A localização física da unidade da Receita Federal que processa o lançamento não constitui elemento essencial para sua validade, desde que respeitados os requisitos do art. 142 do CTN e demais normas aplicáveis, o que ocorreu no presente caso.

Ademais, conforme o princípio da territorialidade, a lei tributária federal tem aplicação em todo o território nacional, não havendo restrição quanto à atuação das unidades da Receita Federal em relação à localização geográfica do contribuinte dentro do país.

De mais a mais, destaca-se a Súmula CARF nº 102: É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.

Rejeita-se a preliminar

2.2. Nulidade do auto de infração e cerceamento do direito de defesa

A recorrente alega nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, argumentando que não houve intimação prévia ao lançamento e que não subscreveu qualquer documento que comprovasse a efetiva intimação para conhecimento ou realização de ato administrativo fiscal. Sustenta ainda que a intimação da abertura da ação fiscal não se deu na forma prevista no inciso II do artigo 23 da Lei 14.376/2002.

Adicionalmente, a recorrente argumenta que houve falta de apresentação do ato designativo da fiscalização, pois o agente do fisco não teria exibido sua identidade funcional antes de dar início à ação fiscal.

Cumprido esclarecer, preliminarmente, que a ação fiscal constitui fase de natureza inquisitória, não cabendo falar em cerceamento do direito de defesa durante a etapa de lançamento do crédito tributário. Conforme dispõe o art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, "a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento", sendo este o momento em que poderá ser exercido plenamente o direito de defesa.

No mesmo sentido, é a Súmula CARF nº 162:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Quanto à alegação de ausência de intimação prévia, verifica-se nos autos que a intimação constante do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fl. 2), lavrado em 22/10/2014, foi devidamente recebida pela contribuinte em 28/10/2014, conforme demonstra o Aviso de Recepção (AR) às fls. 4 e 5. O endereço de envio do termo de início (Av. Beira Rio, 388, Centro, Itumbiara – GO) corresponde ao endereço informado pela própria contribuinte.

Ademais, a intimação prévia do contribuinte é prescindível na fase preparatória da autuação, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 94/1997, art. 3º, parágrafo único, que prevê a dispensa de intimação a juízo do AFTN quando a infração estiver claramente demonstrada e apurada. Este entendimento encontra-se pacificado na Súmula CARF nº 46, segundo a qual "o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário".

Assim, rejeita-se a preliminar.

2.3. Domicílio tributário e falta de assinatura da recorrente

A recorrente alega incorreção quanto ao domicílio tributário, sustentando que por obrigação funcional tem seu endereço no local onde funciona o cartório, informado à Receita Federal no cadastro CNPJ. Afirma que todas as intimações deveriam ter sido encaminhadas para a Av. Beira Rio nº 388, argumentando não ter subscrito as intimações feitas pela autoridade fiscal.

Não assiste razão à recorrente. O domicílio fiscal de ciência do termo de início corresponde ao endereço atualizado constante na base CPF, alterado pela declaração de ajuste do exercício de 2005, conforme pesquisa realizada no sistema corporativo da Receita Federal. Assim, tendo sido o citado termo entregue no domicílio informado pela própria contribuinte, a intimação via postal é plenamente válida, como dispõe o art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Convém ressaltar que o artigo mencionado não condiciona a ciência da intimação ao recebimento pelo próprio sujeito passivo, apenas define que esta deve ser entregue no domicílio eleito. Este entendimento encontra-se pacificado na Súmula CARF nº 9: "É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário."

Dessa forma, rejeita-se a preliminar.

2.4. Alegada ausência de advertência quanto ao direito ao silêncio

A recorrente alega que, ainda que se considerasse válida a intimação, não consta na mesma a advertência de que a contribuinte tinha, na oportunidade, o direito constitucional ao silêncio, argumentando que não é obrigada a constituir prova contra si mesma.

Tal alegação não merece prosperar. O direito ao silêncio, previsto no art. 5º, LXIII, da Constituição Federal, é garantia constitucional aplicável primordialmente à esfera penal, como corolário do princípio da não autoincriminação (*nemo tenetur se detegere*).

No âmbito do procedimento fiscal, que possui natureza administrativa, o contribuinte está sujeito ao dever de colaboração com a administração tributária, conforme disposto no art. 197 do Código Tributário Nacional, que estabelece a obrigatoriedade de prestar informações sobre bens, negócios ou atividades próprias ou de terceiros, quando solicitadas pela autoridade administrativa.

Ademais, o art. 195 do CTN dispõe expressamente que "para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los".

Portanto, no procedimento fiscal, não há que se falar em obrigatoriedade de advertência quanto ao direito ao silêncio, uma vez que prevalece o dever de colaboração do contribuinte, sem prejuízo de seus direitos constitucionais.

3. Mérito

3.1. Tributação dos emolumentos cartoriais

No mérito, a discussão central gira em torno da omissão de rendimentos decorrentes de emolumentos recebidos pela recorrente na condição de titular do Cartório do Registro de Imóveis da 2ª Circunscrição, no município de Itumbiara-GO, durante os anos-calendário de 2010, 2011 e 2012.

A fiscalização constatou que a contribuinte informou nas declarações de ajuste anual dos anos em questão valores de rendimentos tributáveis significativamente inferiores àqueles levantados a título de emolumentos com base nas Guias de Recolhimento Simplificadas (GRS) referentes ao recolhimento do Fundo Especial de Reparcelamento e Modernização do Judiciário (FUNDESP), arrecadação administrada pelo Tribunal de Justiça de Goiás.

Conforme apurado pela autoridade fiscal, o art. 59 da Lei Estadual nº 14.396/2002 determina que todos os cartórios do Estado de Goiás recolham 10% do valor total dos emolumentos em favor do Estado de Goiás (FUNDESP). A partir dos valores recolhidos pelo Cartório da recorrente, a Fiscalização apurou o total das receitas (emolumentos) recebidas nos anos-calendário fiscalizados, utilizando a seguinte metodologia:

1. Valor dos emolumentos recebidos = (Valor recolhido ao FUNDESP × 10) - Taxa do FUNDESP
2. Valor dos rendimentos omitidos = Emolumentos calculados - Rendimentos declarados na DAA

A recorrente contesta a metodologia utilizada pela fiscalização, alegando que a intimação para apresentação das guias de recolhimento ao FUNDESP é indevida e ilegal, tendo em vista que essas guias não fazem parte dos livros fiscais e contábeis obrigatórios exigidos pelos órgãos fiscalizadores. Sustenta ainda que tais guias não poderiam ser utilizadas para apurar a renda auferida, afirmando que a fiscalização poderia também ter concluído que a contribuinte recolheu em excesso para o referido fundo.

Não assistem razão às alegações da recorrente. A matéria em questão está disciplinada no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, que prevê expressamente a tributação dos emolumentos dos serventuários da Justiça:

"Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º)."

"Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 4º): (...) IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;"

"Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV): I - os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;"

As guias de recolhimento ao FUNDESP foram solicitadas pela fiscalização no Termo de Início do Procedimento Fiscal emitido em 22/10/2014, tendo sido fornecidas pela própria recorrente. Tais documentos constituem prova material idônea e legítima, pois são registros oficiais que refletem um percentual fixo (10%) dos emolumentos efetivamente recebidos pelo cartório.

Cabe destacar que o art. 76, § 2º, do RIR/1999 estabelece que "o contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência". No caso em tela, a recorrente não apresentou documentação hábil e idônea para contestar materialmente os valores apurados pela fiscalização com base nas guias do FUNDESP.

Quanto à alegação de que poderia ter havido recolhimento a maior para o FUNDESP, tal argumento não se sustenta, pois a contribuinte não trouxe aos autos qualquer elemento probatório que demonstrasse essa suposta irregularidade nos recolhimentos efetuados ao fundo estadual.

Desse modo, conclui-se que o procedimento adotado pela autoridade fiscal para apuração da omissão de rendimentos foi tecnicamente correto e encontra amparo na legislação tributária vigente.

3.2. Cumulação da multa de ofício e da multa isolada

Por fim, a recorrente argumenta sobre a impossibilidade da aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada sobre rendimentos sujeitos ao chamado carnê-leão. Afirma que é o mesmo tributo lançado, com duas multas, pela prática do mesmo ilícito tributário.

Tal alegação não merece prosperar. As multas isolada e de ofício são autônomas e decorrem de infrações distintas, possuindo cada fundamentos próprios.

A multa isolada, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, é aplicável quando a pessoa física deixa de efetuar o pagamento mensal do imposto (carnê-leão) consoante art. 8º da Lei nº 7.713/1988. Esta penalidade é cabível independentemente de haver ou não saldo de imposto a pagar na correspondente declaração de rendimentos, pois sanciona o não recolhimento tempestivo do tributo devido mensalmente.

Já a multa proporcional (de ofício), prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, é aplicada sobre o imposto de renda suplementar e decorre da omissão de rendimentos por parte do sujeito passivo na declaração de ajuste anual, sendo cobrada juntamente com o tributo não pago.

Tratam-se, portanto, de penalidades que incidem sobre duas condutas distintas: (1) a falta de recolhimento do carnê-leão, que deveria ter sido pago mensalmente; e (2) a omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual. Cada conduta representa uma infração específica à legislação tributária, com momentos distintos de ocorrência e obrigações distintas a serem cumpridas.

A aplicação de ambas as penalidades é dever indeclinável da autoridade fiscal, consoante o art. 142, parágrafo único, do CTN, que estabelece: "A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Dessa forma, a cumulação das multas isolada e de ofício é legítima e encontra respaldo na legislação tributária vigente.

3.3. Multa de ofício qualificada (150%)

A recorrente questionou a qualificação da multa de ofício em 150%, alegando que o poder de tributar deve ser compatível com o poder de conservar, sendo desarrazoado que a cobrança possa destruir financeiramente o contribuinte. Contudo, conforme já abordado no tópico de admissibilidade, o CARF não possui competência para analisar a constitucionalidade da multa qualificada.

Adicionalmente, a recorrente argumentou quanto à impossibilidade de aplicação conjunta da multa qualificada com a multa do carnê-leão, questão já tratada anteriormente.

Cabe ressaltar que a recorrente não questionou expressamente a aplicação da multa qualificada no que se refere à caracterização (ou não) da sonegação, fraude ou conluio. Portanto, considera-se preclusa esta matéria, não cabendo mais avaliar se a Fiscalização aplicou corretamente a multa qualificada.

Não obstante, é importante destacar que o inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689, de 2023, deve ser aplicado retroativamente por se tratar de ato não julgado definitivamente, conforme prevê o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN, reduzindo assim a multa qualificada ao patamar de 100%.

4. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de violação ao princípio do não confisco e ofensa ao direito de propriedade relativos à multa qualificada de 150%, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento, apenas para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto