



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10166.720667/2017-40</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-008.171 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DAVID POUBEL BARRETO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.**

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo as questões relacionadas às razões de defesa ser analisadas quando do exame do mérito das razões recursais.

Inexiste a necessidade emissão de MPF, para revisão de ofício de declaração de ajuste anual, ao teor do art. 3º e parágrafo único da IN RFB nº 958, de 15/07/2009.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. MEIOS DE PROVA. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.**

Constituem rendimento bruto sujeito à incidência tributária todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, bastando para a incidência do imposto o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Constatada a obtenção de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas e não tributados no ajuste anual do imposto de renda, deve ser mantida a omissão apurada.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. APLICABILIDADE.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, da Lei 9.430/96.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE PROVA CAPAZ DE AFASTAR A CONDUTA DOLOSA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 14.

A multa qualificada somente é cabível quando o sujeito passivo tenha agido com o evidente intuito de fraudar, conduta que deve ser incontestavelmente comprovada, requisito indispensável para qualificação.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, com o propósito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento fiscal acerca da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Hipótese em que se o contribuinte não traz aos autos elementos suficientes para descaracterizar o dolo descrito pela fiscalização, consistente na realização de conduta com propósito exclusivo de redução do montante do imposto devido na tributação da sua pessoa física, justificada está a aplicação da multa qualificada do art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 8º da Lei nº 14.689/2023.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

A partir da vigência da MP nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007) passou a ser devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação da multa de ofício pela falta ou recolhimento a menor do imposto apurado no ajuste anual, relativamente ao mesmo período.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiciendo o pedido de dilação probatória formulado.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Goncalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lilian Claudia de Souza, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto integral), Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto integral) e Wilderson Botto.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 1033/1047):

Contra o sujeito passivo acima identificado foi lavrado o auto de infração de fl. 953/972, em 25/01/2017, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas do exercício 2013,

2014 e 2015, ano-calendário 2012, 2013 e 2014, no qual se exige imposto suplementar de R\$ 94.145,86 sujeito à multa de ofício; multa exigida isoladamente no valor de R\$ 56.235,90, além dos acréscimos legais previstos na legislação de regência, totalizando crédito tributário de R\$ 313.905,17 (demonstrativo à fl. 953).

De acordo com o termo de verificação fiscal de fl. 973/989, que é parte integrante do auto de infração, a ação fiscal foi realizada em decorrência do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº TDPF nº 01.1.01.00-2016-00290-0, emitido contra o sujeito passivo, **que atua na área de odontologia, para verificar divergência entre os rendimentos declarados pelo próprio contribuinte e os pagamentos informados nas declarações de terceiros, possivelmente seus clientes, nos anos em análise.**

A fiscalização teve início em 20/04/2016, quando o contribuinte tomou ciência, por via postal, do TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL (fl. 19/26), conforme aviso de recebimento (AR) anexados às fls. 27/28. O lançamento de ofício foi formalizado em decorrência da apuração das seguintes infrações (fl. 954/957):

#### **OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA**

#### **OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA**

**Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício**, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/12	9.500,00	150
29/02/12	1.200,00	150
31/05/12	22.000,00	150
30/06/12	4.000,00	150
31/07/12	12.600,00	150
30/09/12	23.500,00	150
31/10/12	43.800,00	150
30/11/12	31.900,00	150
31/12/12	918,25	75
28/02/13	8.600,00	150
31/03/13	10.950,00	150
30/04/13	4.625,00	150
31/05/13	12.150,00	150
30/06/13	8.383,25	150
31/07/13	9.500,00	150
30/09/13	1.200,00	150
31/10/13	1.250,00	150

30/11/13	15.000,00	150
31/12/13	1.000,00	150
31/12/13	25.270,00	75
30/04/14	1.000,00	150
31/05/14	3.000,00	150
30/06/14	11.600,00	150
31/08/14	1.800,00	150
30/09/14	1.000,00	150
31/10/14	2.500,00	150
30/11/14	6.850,00	150
31/12/14	20.320,00	150
31/12/14	29.162,11	75

**MULTAS APLICÁVEIS À PESSOA FÍSICA****FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ LEÃO**

O contribuinte **deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada**, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/12	2.818,47	50
29/02/12	280,35	50
31/03/12	480,97	50
30/04/12	5.912,22	50
31/05/12	6.255,97	50
30/06/12	893,47	50
31/07/12	3.670,97	50
30/09/12	6.118,47	50
31/10/12	12.250,97	50
30/11/12	8.978,47	50
31/12/12	733,48	50
31/01/13	67,90	50
28/02/13	3.081,42	50
31/03/13	4.030,72	50
30/04/13	1.652,24	50
31/05/13 3.	639,12	50
30/06/13	2.811,43	50

31/07/13	3.231,02	50
31/08/13	624,57	50
30/09/13	717,79	50
31/10/13	1.274,12	50
30/11/13	4.595,84	50
31/12/13	7.695,09	50
31/01/14	891,50	50
28/02/14	1.023,77	50
31/03/14	569,47	50
30/04/14	1.019,92	50
31/05/14	1.706,87	50
30/06/14	4.283,62	50
31/07/14	1.263,85	50
31/08/14	1.780,85	50
30/09/14	781,77	50
31/10/14	1.015,25	50
30/11/14	2.513,72	50
31/12/14	13.806,35	50

Cientificado do lançamento na data de 28/01/2017 (fl. 997), o interessado impugnou a exigência em 24/02/2017, por intermédio do instrumento de fl. 1003/1022, apresentado por procuradores regularmente constituídos (procuração à fl. 1023). A impugnação se baseou, em síntese, nas seguintes razões de fato e de direito:

- a) em sede preliminar, o auto de infração seria nulo, por cerceamento do direito de defesa, à vista do fato de **não constar o devido mandado de procedimento fiscal no processo administrativo fiscal**, conforme disposições do art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, com a redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, combinado com a Portaria SRF nº 3.014, de 29 de junho de 2011;
- b) no mérito, o auto de infração não merece prosperar, **já que lastreado em provas circunstanciais que merecem devida perícia**; por outro lado, os valores pertinentes aos cheques e cartões de crédito restaram devidamente declarados, não havendo que falar em atitude arbitrária ou dolosa do impugnante;
- c) o auto de infração não merece prosperar, já que se requererá **perícia nos documentos apresentados bem como perícia odontológica para apurar eventuais atuações odontológicas nos ditos pacientes**;
- d) é **indevida a aplicação da multa de 150%**, pois, para que exista fraude / simulação, é imprescindível que se demonstre documentos mediante o qual se comprove o vício, o que não o fez a autoridade administrativa;
- e) a informação dada pelo impugnante encontra-se **plenamente revestida de verdade**; a falsidade da declaração deve ser provada ao alegar, não se podendo

partir da versão criada pelo fisco como verdade; **deve haver prova, sem a qual se mantém como válida a afirmação dada pelo contribuinte;**

f) é indevida a cobrança **concomitante da multa de ofício e da multa isolada sobre os mesmos fatos geradores**, conforme jurisprudência do Carf;

g) a cobrança da multa de ofício de 150% **tem caráter confiscatório**, o que seria vedado pelo art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, o que restou reconhecido em julgado com repercussão geral no Supremo Tribunal Federal, no RE 640452.

Ao final, com base nas razões apresentadas, a defesa requereu que a impugnação fosse recebida **em seu efeito suspensivo**, nos moldes do art. 151, III do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; que, em caráter preliminar, fosse deferida perícia na documentação ofertada pela fiscalização, bem como **perícia odontológica** quanto aos procedimentos que ensejaram o suposto fato gerador do imposto de renda pessoa física do recorrente; para, no mérito, ser reconhecida a **nulidade do auto de infração**, bem como das multas e juros, seja com lastro nas preliminares aventadas, seja com fundamento no mérito, reconhecendo a insubsistência do lançamento.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2013, 2014, 2015

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Ao não oferecer os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas à tributação no ajuste anual, o sujeito passivo incorre em omissão de rendimentos, passível de lançamento de ofício pela autoridade fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. MULTA QUALIFICADA.

Nos casos de lançamento de ofício, é devida a aplicada de multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição decorrentes de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata, devendo esse percentual ser duplicado nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

UTILIZAÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO. VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL. APLICAÇÃO DA LEI.

A vedação constitucional à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios de utilizarem tributo com efeito de confisco se dirige ao legislador ordinário, que a deve considerar quando da elaboração das disposições normativas, e não o aplicador da lei, que a ela deve obediência.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. NÃO CUMULATIVIDADE.

Inexiste aplicação cumulativa de penalidades quando lançada multa isolada decorrente da falta de recolhimento de carnê-leão e multa de ofício incidente sobre a falta de recolhimento do imposto apurado no ajuste anual, já que se tratam de infrações distintas.

Cientificado da decisão, em 29/09/2017 (fls. 1055), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 17/10/2017, recurso voluntário (fls. 1058/1081), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória, a seguir brevemente sintetizadas por meio dos seguintes tópicos: 1 – DOS FATOS; 2 – DO DIREITO: 2.1 – PRELIMINAR 01 - Ausência do mandado de procedimento fiscal - Da total nulidade do procedimento administrativa fiscal em tela; 2.2 – MÉRITO: 2.2.1 – Da insubsistência do auto de infração relativo ao imposto de renda; 2.2.2 – Afastamento da aplicação de todas as multas, especialmente a multa isolada de 150%; 2.2.3 – Duplicidade na aplicação da multa isolada com a multa de ofício; 2.2.4 – Caráter confiscatório da multa isolada. Cita jurisprudência administrativa e judicial para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a) o recebimento do presente recurso em seu efeito suspensivo, nos termos do art. 151, III do CTN; b) a reforma da decisão recorrida com a realização de perícia na documentação acostada pela fiscalização acerca dos procedimentos odontológicos que ensejaram o fato gerador do imposto de renda; c) seja reconhecida a plena nulidade da autuação, bem como das multa e juros aplicados, bem como a insubsistência do lançamento lavrado; e d) alternativamente, caso assim não se entenda, sejam as multas aplicadas reduzidas em patamares mínimos sob pena de confisco.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

O Recorrente pugna, preliminarmente, pelo reconhecimento da nulidade da autuação, diante da ausência de emissão de MPF, cerceando-lhe assim o direito ao contraditório e a ampla defesa.

Contudo razão não lhe socorre.

Ademais, as alegações ora novamente repisadas já foram detidamente apreciadas pela DRJ/SPO, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 1037/1038):

#### Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

Preliminarmente, a defesa alega que o auto de infração seria nulo, **por cerceamento do direito de defesa**, à vista de **não** constar o devido Mandado de Procedimento Fiscal no processo administrativo fiscal, conforme disposições do art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, com a redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, combinado com a Portaria SRF nº 3.014, de 29 de junho de 2011.

Em primeiro lugar, no que tange à preliminar suscitada pela defesa, cabe esclarecer que não há que se falar em nulidade em matéria de processo administrativo fiscal, caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Pelo texto transcrito, observa-se que, no caso de auto de infração, há nulidade somente nos casos de lavratura por pessoa incompetente, pois, por preterição de direito de defesa, apenas despachos e decisões a ensejariam.

Por outro lado, as irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59 **não** implicam em nulidade da notificação de lançamento e **poderão ser sanadas, se o sujeito passivo restar prejudicado**, como determina o art. 60 do mesmo decreto:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Assim, tendo sido o auto de infração lavrado por autoridade administrativa competente e **não** se encontrando presente pressuposto algum dos dispostos no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade.

De qualquer forma, a alegação de que o procedimento da fiscalização seria irregular **não tem base na legislação**. O art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, com a redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, invocado pela defesa, recebeu nova redação com o Decreto nº 8.303, de 4 de setembro de 2014, na qual o Mando de Procedimento Fiscal foi substituído pelo Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, como segue (destaque acrescido):

Art. 1º O Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil. (...)”

Com base nesse decreto, o Secretário da Receita Federal do Brasil publicou a Portaria RFB nº 1687, de 17 de setembro de 2014, revogando expressamente a Portaria SRF nº 3.014, de 29 de junho de 2011, invocada pela defesa. Dispõe a referida portaria (grifo nosso):

Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

(...)

§ 3º O TDPF será expedido exclusivamente na forma eletrônica, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

Como se constata, **o Mandado de Procedimento Fiscal foi substituído pelo Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), a ser emitido exclusivamente na forma eletrônica**, cuja ciência do contribuinte se dá no endereço eletrônico da RFB na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo de início do procedimento fiscal.

No caso concreto, o número do TDPF relativo ao procedimento fiscal em questão **encontra-se perfeitamente identificado no termo de início do procedimento fiscal de fl. 19**, assim como o código de acesso e a instrução ao contribuinte. **A irregularidade pretendida pela defesa não ocorreu.**

De fato, quanto a preliminar suscita, vale registrar, que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, encontrando-se o lançamento devidamente formalizado, inclusive intimando a contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais. Ademais, da leitura da autuação pode-se apurar que a autuação está amparada nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados.

Acresça-se ainda que o lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada, contendo a descrição da infração e dos dispositivos legais que deram suporte as penalidades aplicadas e o valor devido, de maneira a oportunizar o pleno exercício ao contraditório – sendo-lhe concedido o prazo legal para apresentação de defesa e recurso voluntário – que, diga-se passagem, foram exercidos a tempo e modo.

Não obstante, no que tange a análise das alegações suscitadas e da valoração das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção motivada, buscando a verdade material – o que de fato ocorreu, cujos fundamentos encontram-se lastreados pela legislação de regência, ao teor do termo de verificação fiscal realizado (fls. 973/992) – malgrado o inconformismo do contribuinte. Logo, do ponto de vista procedimental, a deliberação da DRJ/SPO transcorreu dentro da estrita legalidade e sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude, inexistindo a suposta nulidade aventada.

Ademais, não se pode olvidar que, o MPF é prescindível nos casos de revisão interna das declarações de ajuste anual. Nesses casos o início do procedimento fiscal ocorre com a emissão da intimação para o contribuinte apresentar esclarecimentos e/ou documentos sobre inconsistências ou indícios de irregularidade detectadas na revisão de ofício das declarações de ajuste anual apresentadas, cuja intimação ocorrerá de forma eletrônica, nos exatos termos do art.

3º e parágrafo único da IN RFB nº 958, de 15/07/2009. Logo sem reparos a decisão recorrida neste ponto.

Portando, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

### Mérito

#### **Da omissão de rendimentos apurada e da multa por falta de recolhimento de carnê-leão:**

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas (R\$ 346.328,61), e da multa por falta de recolhimento do imposto a título de carnê-leão (R\$ 56.235,90), apuradas em sede de verificação das obrigações tributárias relativas aos exercícios de 2012 e 2014, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 94.145,86, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento das infrações apuradas.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 1033/1047) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no termo de verificação fiscal (fls. 953/994), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas razões hábeis e contundentes a modificar o julgado – sendo certo que as alegações ora novamente repisadas, já foram detidamente apreciadas pela DRJ/SPO – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 1039/1047), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

#### **Da Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Física**

A fiscalização apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoa física nos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, em face do interessado, que é profissional da área de odontologia.

Inicialmente, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, a fiscalização submeteu ao interessado uma relação dos pagamentos informados por terceiros em a título de despesas com dentista, nas suas respectivas suas declarações de ajuste anual (DAA), intimando-o a confirmar **se houve prestação de serviços para cada uma dessas pessoas, bem como o valor recebido, discriminado mensalmente** (fl. 19/28).

Na sua resposta (fl. 29/36), o interessado **confirmou** o recebimento de diversos valores especificados nas planilhas que lhe foram encaminhadas, **em montante maior do que o oferecera à tributação nos ajustes anuais** dos exercícios 2013 (ano-calendário 2012), 2014 (ano-calendário 2013) e 2015 (ano-calendário 2011), como segue:

(...)

As **diferenças** entre os valores informados na DAA e os confirmados pelo impugnante na fiscalização, por si só, **já configuram omissão de rendimentos nos respectivos anos-calendário.**

Porém, considerando que o contribuinte havia **negado** o recebimento da maior parte dos pagamentos informados por terceiros que lhe foram submetidos para confirmação, bem como as **inconsistências** nas suas respostas aos questionamentos formulados nas intimações fiscais, **a fiscalização efetuou diligências junto a 89 contribuintes, do total de 217 que informaram pagamentos ao impugnante nos três exercícios fiscalizados.**

Como resultado dessas diligências, a fiscalização **conseguiu** obter uma série de documentos **que comprovam que o fiscalizado recebeu os pagamentos informados pelos terceiros**, no montante de R\$ 170.250,00 em 2012; de R\$ 72.658,25 em 2013; e de R\$ 48.070,00 em 2014, **cujos recebimentos ele havia anteriormente negado para a fiscalização**, como, por exemplo (fl. 982/984):

- a) declaração emitida pelo interessado, registrada em cartório, reconhecendo o recebimento da importância, e a emissão de recibo anteriormente apresentado;
- b) laudos e exames que demonstram o vínculo com o profissional ora fiscalizado, desmentindo a afirmação de que o contribuinte desconheceria a declarante;
- c) fatura de cartão demonstrando pagamentos em nome do impugnante;
- d) orçamento e comprovante de haver efetuado saque em data e valor compatível com o recibo apresentado;
- e) recibos emitidos pelo impugnante;
- f) cópias de cheques utilizados para pagamento em favor do impugnante.

Por conseguinte, **restou plenamente comprovado que o interessado deixou de oferecer tais rendimentos à tributação nas respectivas declarações de ajuste anual, estando perfeitamente configurada a omissão dos rendimentos informados pelos terceiros, conforme apurado no auto de infração.** Tanto dos pagamentos confirmados pelo próprio impugnante durante a fiscalização; quanto aqueles para os quais, **apesar de o interessado negar o recebimento dos valores, foram obtidos os devidos recibos e/ou comprovantes de pagamento junto aos terceiros.**

Nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, a incidência do imposto de renda abrange todo e qualquer rendimento que implique em acréscimo do patrimônio do contribuinte, e somente é afastada na hipótese de os rendimentos serem isentos ou não tributáveis, por expressa disposição legal.

Como regra geral, os rendimentos das pessoas físicas estão sujeitos à declaração de ajuste anual, como o determinam os seguintes artigos da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990 (o destaque não consta do original):

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. (...)

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º;

Conforme o art. 10 acima transcrito deixa claro, a base de cálculo do imposto na declaração anual abrange todos os rendimentos recebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte. O art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, apresenta disposição semelhante, apenas trocando no texto a expressão ano-base por “ano-calendário”.

Ao deixar de declarar e oferecer à tributação, no ajuste anual, os rendimentos tributáveis recebidos pelos serviços odontológicos prestados, **o interessado incorreu em omissão de rendimentos, passível de ser apurada em lançamento de ofício.**

Comprovada a omissão dos rendimentos, a autoridade fiscal, correta e devidamente, procedeu ao lançamento de ofício do crédito tributário, nos termos do art. 841 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999, que dispõe (o destaque foi acrescido para ênfase):

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172/66, art. 149, Lei nº 8.541/92, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18 e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

(...)

VI - omitir receitas ou rendimentos.

E a defesa baseada exclusivamente – como ocorre no presente caso – na mera alegação de que **“não merece prosperar o auto de infração já que lastreado em provas circunstanciais que merecem devida perícia”** (fl. 1017) **não tem o condão de afastar a exigência fiscal regularmente constituída**, lastreada na efetiva comprovação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e da infração apontada pela autoridade fiscal. O auto de infração é procedente e deve ser mantido.

#### **Da Alegação de Ausência dos Pressupostos para Aplicação da Multa Qualificada**

A defesa questiona a **exigência de multa qualificada de 150%**, prevista no art. 44, inciso I, e parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.448, de 15 de junho de 2007, combinado com os art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Alega que tal exigência seria **indevida**, pois a aplicação da multa de 150% somente se admite no caso de fraude/simulação, sendo imprescindível a demonstração documental de que houve o vício, **o que a autoridade administrativa não teria feito.**

No entender da defesa, a informação prestada pelo impugnante **encontra-se plenamente revestida de verdade.** A falsidade da declaração deve ser provada por quem alega, não se podendo partir de versão criada pelo fisco como verdade. **Deve haver prova, sem a qual se mantém como válida a afirmação dada pelo contribuinte.**

Sobre a aplicação da multa prevista nos casos de lançamento de ofício, cabe transcrever o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007):

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

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

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

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, citados no parágrafo 1º acima, estabelecem que:

Art.71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75% estabelecida no inciso I do artigo 44 acima transcrito. A aplicação da multa qualificada, prevista no parágrafo 1º, pressupõe que seja comprovada uma das hipóteses contidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 1964 (**sonegação, fraude ou conluio**).

Conforme legislação supra, **a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal caracteriza-se como sonegação.**

Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano ao erário, **utilizando-se de subterfúgios a fim de esconder a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.**

Portanto, o **dolo é elemento específico da sonegação**, que a diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. É de se ressaltar que a doutrina finalista, adotada pelo Código Penal Brasileiro com a reforma de 1984, deslocou o elemento normativo (consciência da ilicitude) para a culpabilidade, como elemento indispensável ao juízo de reprovação. Desta forma, o dolo constitui-se apenas do elemento cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito, e do volitivo, que é à vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada de 150%, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com **elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo**, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aos quais o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, faz remissão. **É, pois, essa comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação da multa qualificada.**

No presente procedimento, infere-se que a majoração da multa aplicada é resultante da **comprovação substancial** através do Termo de Verificação Fiscal, fl. 973/992, da prática intencional e reiterada de omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, em valores significativos. **Ficou fartamente demonstrado nestes autos que o impugnante, de maneira usual e consistente, ofereceu à tributação apenas uma pequena parte dos honorários recebidos por serviços odontológicos prestados aos seus clientes, por vários exercícios consecutivos.**

O dolo, portanto, **restou demonstrado**, o que torna devida a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, sobre o valor do imposto que deixou de ser recolhido.

(...)

#### **Da Cobrança Concomitante da Multa Isolada com a Multa de Ofício**

A defesa sustenta a improcedência da aplicação da multa isolada, imputada em virtude da falta de recolhimento a título de carnê-leão, concomitante com a multa de ofício, **sob o argumento que se estaria impondo duas penalidades pela prática do mesmo fato**, consoante reiteradas decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Não merece acolhida o pleito da defesa. A Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em seu artigo 8º, estabelece que a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão). Por outro lado, a Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, artigo 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, artigo 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, artigo 8º, **compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.** Assim dispõe o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (g.n.):

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

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

II - **de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal;**

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

De acordo com o dispositivo legal acima transcrito, independentemente de se apurar imposto a pagar na declaração de ajuste anual, **não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada.** Saliente-se que a multa é “isolada”, sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão.

Notadamente, a intenção do legislador foi de se estabelecer uma distinção entre aquele contribuinte que cumpre sua obrigação de recolher o carnê-leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação, **e o contribuinte que nada paga, oferecendo à tributação os rendimentos sujeitos ao carnê-leão apenas quando da entrega de sua declaração de ajuste.**

A Instrução Normativa SRF nº 46, de 13/05/1997, regulamentando a matéria, determina que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, sob a forma de recolhimento mensal, não pago, se sujeita, nas hipóteses de fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, aos seguintes procedimentos:

Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito à cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

(...)

II - Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa e de juros de mora;

b) quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.

Ainda, em referência à mesma IN SRF nº 46, de 1997 (transcrita no item anterior), a Coordenação-Geral de Tributação da SRF (Cosit), editou a Solução de Consulta Interna nº 04/2006, na qual manifesta o entendimento de ser cabível a aplicação da multa isolada no presente caso (subitem “I-b” do item 7 da referida SCI), conforme transcrição a seguir (destaque acrescido):

7. Com essas considerações, conclui-se que a multa isolada prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º, inciso III:

I - deverá ser exigida, mediante lançamento de ofício, quando o contribuinte:

a) deixar de recolher o carnê-leão, mas incluir o rendimento sujeito a tal recolhimento na Declaração de Ajuste Anual correspondente; ou

b) além de não recolher o carnê-leão, **deixar de incluir o rendimento sujeito a tal recolhimento na Declaração de Ajuste Anual correspondente, caso em que também deverá ser exigido** de ofício o imposto de renda suplementar anual, acrescido de **multa de ofício** e de juros de mora;

Portanto, **duas são as multas de ofício: uma** a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada); **outra** que incide sobre o imposto suplementar apurado

na declaração de ajuste, se for o caso. São duas as infrações cometidas - declaração inexata **e falta de pagamento do carnê-leão.**

(...)

O *bis in idem* somente pode ser cogitado no campo da conduta, **e não da base de cálculo para a aplicação da multa**, de forma que ainda que ambos os percentuais de multa (isolada e ofício) incidissem sobre a mesma base de cálculo, **não haveria bis in idem se houvesse condutas distintas que justifiquem cada uma das multas, como no caso em exame.**

A proibição do *bis in idem* tem suas origens no campo do Direito Penal, razão pela qual nos socorremos do artigo 70 do Código Penal para fundamentar a afirmação tecida. Com efeito, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade. Ora, o que o artigo está a estabelecer é exatamente a vedação ao *bis in idem*, isto é, **vedação da aplicação de duas penalidades sobre uma só ação ou omissão, ou seja, mediante uma só conduta.**

Portanto, verifica-se que a proibição ao *bis in idem* somente pode ser cogitada, na esfera tributária, se a mesma conduta for passível de enquadramento em dois dispositivos distintos, **não ocorrendo quando há mera coincidência da base utilizada para o cálculo das multas aplicáveis.**

E, no caso ora analisado, nem essa coincidência de base de cálculo se verifica, porquanto o valor do Carnê-Leão que deixou de ser recolhido **nem ao menos corresponde ao valor do imposto a pagar apurado no ajuste anual.** Neste sentido, mostra-se plenamente cabível a penalidade aplicada a título de multa isolada.

Destarte, não restando demonstrada a incorreção da autuação por documentação hábil, além da existência de elementos consistentes para comprovar conduta capaz de ensejar a aplicação da multa qualificada nos anos-calendários autuados, sobretudo diante da caracterização das condutas tipificadas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, consubstanciadas em **fraude fiscal**, ao impedir e retardar a ocorrência do fato gerador, resultando na supressão do imposto devido nos exercícios de 2013 a 2015, confirmando a intenção dolosa em retardar ou omitir os rendimentos recebidos reiteradamente – cuja omissão, diga-se de passagem, restou efetivamente comprovada pela fiscalização, por meio de suporte probatório hábil e idôneo **colhido inclusive junto aos pacientes do Recorrente**, além de demonstrado o intuito de dolo e fraude, conforme bem descrito no termo de verificação fiscal (fls. 973/992) – correta a ação fiscal e a decisão recorrida, tudo em estrita sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho subsistente o lançamento fiscal realizado.

No que tange à **multa por falta de recolhimento do carnê-leão**, bem como sua cobrança cumulativa com a multa de ofício aplicada, cabe salientar que com a edição da MP nº 351 de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007 (que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96), de fato, 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 pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto devido (75%), cujo entendimento, aliás, já se encontra sumulado neste CARF:

**Súmula nº 147:**

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, 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%)

Assim, apurada a regularidade da ação fiscal que ocorreu em estrita conformidade com a legislação de regência, urge a manutenção da multa isolada aplicada pela falta de recolhimento do carnê-leão nos anos-calendários de 2012 a 2014 (o que não se nega) – porquanto na vigência da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007 – razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário neste ponto.

No que tange à aplicação da multa de ofício diante da omissão de rendimentos apurada, também melhor sorte não lhe socorre. De fato, sua incidência decorre de expressa previsão legal (art. 44 da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo ao Fisco aplicá-la na apuração e cálculo do imposto devido, por força do dever funcional. Enquanto vigentes os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Todavia, em relação à **multa qualificada aplicada**, com a edição da Lei nº 14.689/2023 (que importou na alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96, inclusive com inclusão do inciso VI em seu § 1º), **o seu percentual foi reduzido para 100%**, urgindo sua incidência no presente feito, ancorado no art. 106, “c” do CTN, que prevê a retroatividade benigna da lei a fato pretérito quando se tratar de cominação de penalidade menos severa, o que ocorre no contexto dos autos, sobretudo diante da ausência de notícia da prática recidiva prevista no § 1º-A do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 14.689/2023).

Quanto às supostas inconstitucionalidades aventadas, com especial destaque para a natureza confiscatória da multa de ofício qualificada aplicada, também nada a prover. Como é sabido, e reforçando o acerto da decisão recorrida, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria aliás também está pacificada por meio da Súmula nº 2:

**Sumula nº 2**

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

Sobre o entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Em relação ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para realização de prova pericial, não vislumbro a sua eventual necessidade, visto que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente em demonstrar a sujeição passiva em relação à

matéria autuada. Ademais no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despiciendo no presente feito.

Vale lembrar, por oportuno, que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar as declarações de ajuste apresentadas, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Por fim, quanto ao pedido de suspensão do presente feito, cabe salientar que, durante o curso processual, o crédito tributário ficará com a exigibilidade suspensa, ao teor do art. 151, III do CTN, sendo despiciendo o pedido formulado nesse sentido, sobretudo levando-se em conta que a suspensão requerida já foi aplicada por força de lei.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e no mérito em DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto