



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10660.723704/2019-52
ACÓRDÃO	2101-003.621 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLAUDIO MANOEL SIMOES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2014

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 DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150% quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

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, rejeitar a preliminar de decadência e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% com base na Lei nº 14.689/23.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Claudio Manoel Simões contra o Acórdão nº 03-091.668 da 6ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário no valor de R\$ 897.454,42, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física do exercício 2014, ano-calendário 2013.

O Auto de Infração exigiu imposto de renda, juros de mora e multa qualificada em razão de omissão de rendimentos recebidos como titular de cartório, além de multa isolada pela falta de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), nos valores abaixo discriminados:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2013	43.217,65	150,00
28/02/2013	63.322,52	150,00
31/03/2013	72.032,45	150,00
30/04/2013	95.210,25	150,00

31/05/2013	142.518,85	150,00
30/06/2013	82.934,52	150,00
31/07/2013	96.210,43	150,00
31/08/2013	85.398,32	150,00
30/09/2013	76.176,36	150,00
31/10/2013	83.014,46	150,00
30/11/2013	84.778,20	150,00
31/12/2013	36.021,32	150,00

Na impugnação, o contribuinte alegou: (i) decadência do crédito tributário; (ii) inexistência de requisitos para aplicação da multa qualificada; e (iii) vedação à aplicação concomitante de multa isolada e multa de ofício.

O acórdão de primeira instância rejeitou todos os argumentos, fundamentando que: (i) a ocorrência de dolo, fraude ou simulação atrai a regra do art. 173, I do CTN; (ii) restou demonstrado o dolo pela divergência consciente entre os valores informados nas DAP/TFJ e na DIRPF, somada à posterior autoregularização dos exercícios 2015 a 2018; (iii) a Súmula CARF nº 147 autoriza a aplicação concomitante das multas após a MP 351/2007. Destaca-se a ementa do referido julgado:

DECADÊNCIA. CONTAGEM. TERMO DE INÍCIO. DOLO. FRAUDE SIMULAÇÃO.

Nos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TITULAR DE CARTÓRIO.

Comprovado que o contribuinte ofereceu à tributação valores inferiores aqueles que efetivamente recebeu, correto o lançamento por omissão de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Deve ser qualificada a multa de ofício quando restar demonstrado que o contribuinte agiu com evidente intuito de fraude, incorrendo em um dos institutos descritos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO (CARNÊ-LEÃO). AUSÊNCIA. MULTA ISOLADA.

Cabe aplicação de multa isolada sobre o valor do carnê-leão que deixou de ser pago tempestivamente.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

Com exceção das decisões judiciais transitadas em julgado, proferidas no rito do recurso repetitivo e da repercussão geral, as demais decisões judiciais não vinculam os julgamentos deste Conselho, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Irresignado, o contribuinte interpôs tempestivamente o recurso voluntário sustentando, novamente, os seguintes pontos: (i) decadência do crédito tributário; (ii) inexistência de requisitos para aplicação da multa qualificada; e (iii) vedação à aplicação concomitante de multa isolada e multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

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

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Mérito

O recorrente sustentou (i) a decadência do crédito tributário, alegando que não houve dolo, fraude ou simulação; (ii) a inexistência de requisitos para aplicação da multa qualificada, por ausência de dolo; e (iii) vedação à aplicação concomitante de multa isolada e multa de ofício.

A análise da aplicação do prazo decadencial a ser aplicado ao caso concreto, necessita da análise prévia da comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O Recorrente sustenta que a multa qualificada de 150% é indevida por ausência de comprovação do dolo exigido pelo art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 c/c arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Alega que a simples omissão de rendimentos não caracteriza sonegação, invocando as Súmulas CARF nº 14 e 25. Argumenta ainda que colaborou com a fiscalização, apresentando todos os documentos solicitados, e que as DAP/TFJ seguem metodologia diversa da DIRPF, gerando complexidade técnica incompatível com dolo. Por fim, invoca a Lei nº 14.689/2023, que teria estabelecido requisitos mais rigorosos para qualificação da multa.

Não prosperam as alegações.

A Lei nº 14.689/2023 acrescentou o §1º-C ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, estabelecendo que a qualificação da multa não se aplica quando não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa prevista nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

O art. 71 da Lei nº 4.502/64 define sonegação como "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". Note-se que a norma expressamente contempla tanto ação quanto **omissão** dolosa.

O elemento nuclear para qualificação da multa é, portanto, a caracterização do **dolo** na conduta omissiva. Dolo, na acepção jurídica, pressupõe consciência e vontade dirigidas à realização da conduta e ao resultado dela decorrente. Não se trata de mera negligência ou desconhecimento, mas de escolha consciente contrária ao dever legal.

A prova do dolo, por ser elemento subjetivo, extrai-se da análise objetiva das circunstâncias que cercam a conduta. No caso dos autos, múltiplos elementos convergem de forma inequívoca para a caracterização da omissão dolosa.

Primeiro, o Recorrente é titular de cartório, função delegada que exige elevado grau de organização e controle documental. Nos termos do Provimento CNJ nº 45/2015, é obrigatória a escrituração de livro auxiliar registrando todas as receitas e despesas da serventia. As informações constam também no sistema Justiça Aberta do CNJ, de consulta pública. O Recorrente elabora pessoalmente as Declarações de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ), documentos ricos em detalhes que discriminam mês a mês os valores de emolumentos auferidos. Tinha, portanto, pleno conhecimento e controle dos valores corretos.

Segundo, constatou-se divergência sistemática e substancial entre os valores informados nas DAP/TFJ e aqueles declarados na DIRPF. Durante o ano-calendário de 2013, o Recorrente declarou rendimentos tributáveis de apenas R\$ 337.760,00, quando o valor correto, segundo suas próprias DAP/TFJ, era de R\$ 1.392.223,64 - omissão de R\$ 1.054.463,64, representando subdeclaração de mais de 75% dos rendimentos efetivamente auferidos. Não se trata de divergência marginal ou pontual, mas de padrão sistemático que perdurou todos os doze meses do ano-calendário.

Terceiro, o Recorrente, em 14/11/2018, retificou espontaneamente suas declarações referentes aos anos-calendários de 2014, 2015, 2016 e 2017, aumentando dramaticamente os rendimentos declarados em todos esses anos:

- Ano-calendário 2014: de R\$ 391.667 para R\$ 1.490.639
- Ano-calendário 2015: de R\$ 417.440 para R\$ 1.455.190
- Ano-calendário 2016: de R\$ 534.185 para R\$ 1.694.830
- Ano-calendário 2017: de R\$ 583.435 para R\$ 1.699.810

Em todas essas retificações, o padrão é idêntico: rendimentos originalmente declarados representavam cerca de 25% a 35% dos valores reais, exatamente o mesmo padrão verificado em 2013. A autorregularização voluntária constitui reconhecimento inequívoco de que o Recorrente **sabia** que os valores originalmente declarados estavam incorretos, **tinha acesso** aos valores corretos, e **reconheceu** o padrão sistemático de subdeclaração que praticara ao longo de cinco anos consecutivos.

Quarto, e ainda mais revelador, o Recorrente **seletivamente** não retificou o exercício de 2014 (ano-calendário 2013), alegando em sua impugnação que esse exercício estaria

alcançado pela decadência. Essa escolha estratégica de retificar apenas os anos que poderiam ser cobrados e não retificar o ano que entendia decaído evidencia comportamento calculado e consciência plena da irregularidade sistemática que praticara.

Esses elementos, analisados em conjunto, não deixam margem para dúvida razoável: o Recorrente tinha pleno conhecimento dos valores corretos, tinha pleno controle das informações, optou conscientemente por declarar valores substancialmente inferiores aos reais durante cinco anos consecutivos (2013 a 2017), e somente regularizou aqueles anos que ainda não estariam protegidos pela decadência, deixando de corrigir precisamente o exercício ora fiscalizado.

Além disso, o Recorrente argumenta que não praticou ardil, não ocultou documentos e colaborou com a fiscalização quando intimado. Sustenta que a informação correta estava disponível publicamente no sistema do TJ/MG e no CNJ, razão pela qual não haveria conduta "tendente a impedir ou retardar" o conhecimento da autoridade fazendária.

O art. 71 da Lei nº 4.502/64 expressamente contempla tanto ação quanto omissão dolosa. A norma não exige artifício ou ardil para caracterização da sonegação por omissão. O que se exige é que a omissão seja dolosa. Isto é, consciente e voluntária e que seja tendente a impedir ou retardar o conhecimento da autoridade.

A omissão dolosa de rendimentos na declaração de ajuste anual é, por sua própria natureza, conduta tendente a retardar o conhecimento da autoridade fazendária. A DIRPF é instrumento de confissão de dívida e de autolancamento do tributo devido. Quando o contribuinte, conscientemente, declara valores substancialmente inferiores aos reais, compele a administração tributária a empreender esforços fiscalizatórios para descobrir a realidade que deveria ter sido espontaneamente declarada. Não fosse a fiscalização cruzar dados com o Tribunal de Justiça de Minas Gerais, a omissão permaneceria ignorada.

O fato de as informações corretas constarem de outros sistemas não afasta a configuração da sonegação. O dever de declarar corretamente é do contribuinte, nos termos do art. 147, §1º, do CTN. A disponibilidade de informações em bases de terceiros não autoriza o contribuinte a subdeclarar na DIRPF esperando que a fiscalização eventualmente cruze dados. Ao contrário: quando o contribuinte tem acesso facilitado às informações corretas e ainda assim opta por subdeclarar substancialmente, fica ainda mais evidente a natureza dolosa da conduta.

A colaboração posterior com a fiscalização, apresentando os documentos solicitados, não elide o dolo da conduta originária. A sonegação consuma-se com a entrega da declaração falsa ou omissa. O comportamento colaborativo ulterior pode eventualmente ser considerado para fins de redução de penalidade ou transação, mas não tem o condão de descaracterizar a infração já consumada.

Assim, a multa qualificada deve ser mantida.

Contudo, deve ser aplicada de ofício a regra mais benéfica introduzida pela Lei nº 14.689/2023, que alterou o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. A nova redação estabelece que o percentual da multa será majorado nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 para 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto, reservando o percentual de 150% apenas para casos de reincidência do sujeito passivo.

Tendo em vista o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, previsto no artigo 106, II, c, do CTN, deve ser aplicada a nova redação, reduzindo-se a multa qualificada ao percentual de 100%.

Como consequência da caracterização do dolo e da correta qualificação da multa de ofício, **os argumentos apresentados pelo recorrente quanto à decadência dos créditos com base na “primeira parte” do §4º do art. 150 do CTN restam prejudicados**, uma vez que se mostra correta a aplicação da ressalva prevista no art. 150, §4º do CTN e do art. 173, I do CTN.

Assim, como bem apontado no acórdão recorrido, o termo inicial do prazo decadencial é 01/01/2015 e seu término ocorreu em 31/12/2019, período dentro do qual foi efetivada a constituição do crédito tributário com a intimação do sujeito passivo (16/08/2019).

Quanto à multa isolada, o acórdão aplicou corretamente a Súmula CARF nº 147 que “o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pacificou o entendimento acerca da possibilidade da exigência concomitante das respectivas multas, após a edição da Medida Provisória nº 351, de 2007, como pode ser observado no enunciado de sua Súmula nº 147 (...). Como o fato gerador da multa aplicada ocorreu em 2013, já estava em vigência a Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, não há nenhuma ilegalidade na exigência da multa em questão no caso em pauta.”

Conclui-se pelo provimento parcial do recurso voluntário, apenas para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% com base na Lei nº 14.689/23.

2. Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% com base na Lei nº 14.689/23.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto