



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10665.720135/2018-62
ACÓRDÃO	2301-011.846 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIGI FRAGA E GRECO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015, 2016

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA Nº 2.

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

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO. AJUSTE ANUAL.

O fato gerador do imposto de renda é complexo, só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário, mesmo havendo o recolhimento do imposto antecipadamente por meio de carnê-leão.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE, SIMULAÇÃO OU CONLUÍO. CABIMENTO.

Estando comprovado nos autos a prática de atos simulados, fraudulentos ou com intenção dolosa, nos termos dos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, com o propósito de se eximir ou de reduzir o pagamento do tributo, é cabível a qualificação da multa que trata o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 100%.

A multa qualificada lançada em dobro, no percentual de 150%, nos termos do art. 44, I e §1º, na redação anterior à Lei nº 14.689, de 2023, deverá ser reduzida para o percentual de 100%, que trata o inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em obediência à aplicação da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 173, I DO CTN.

No âmbito do lançamento por homologação, constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o início do prazo de cinco anos para contagem da decadência é feito conforme a regra geral estabelecida no art. 173, I do CTN, ainda que haja pagamento parcial.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF 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%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade. Por maioria de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial para reduzir o percentual da multa qualificada a 100%. Vencidos os Conselheiros Carlos Eduardo Avila Cabral (Relator) e Marcelle Rezende Cota, que acolheram a preliminar de decadência, para fins de cancelar o lançamento fiscal referente ao ano-calendário 2012 e, no mérito, deram provimento parcial para afastar a multa qualificada. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da reunião os conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Carlos Eduardo Ávila Cabral, André Barros de Moura (suplente integral), Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto infração para formalização do crédito tributário dos anos-calendário 2012 a 2016, relativo ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza de Pessoa Física.

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:

Conforme documentos que compõem o Auto de Infração, inclusive o Relatório Fiscal, as infrações apuradas pela Auditoria foram:

Infração 1 - Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física

O sujeito passivo é titular do 2º Ofício de Notas da Comarca de Claudio.

Depois do exame dos documentos apresentados pelo contribuinte, especialmente os Livros Caixa, Declarações de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária - DAP/TFJ e Livros Diário Auxiliares, foi constatado que o contribuinte omitiu nas suas declarações o total de R\$ 2.087.021,29.

O contribuinte já havia deduzido as despesas do Livro Caixa na sua Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - DIRPF, porém não havia considerado as despesas com o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, as quais foram abatidas pelo Auditor Fiscal, que as excluiu dos rendimentos apurados.

Foi aplicada a multa de ofício qualificada, conforme previsão do art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/1996. O Auditor Fiscal considerou que a conduta do contribuinte se enquadra na tipificação da figura jurídica da sonegação (Lei nº 4.502/1964, art. 71), pois ele apresentou DIRPF com o registro de todas as despesas escrituradas nos Livros Caixa, porém declarou os rendimentos a menor, embora tenha-os escriturado na sua integralidade nos Livros Caixa e nos Diários Auxiliares, bem como declarado-os nas DAP/TJF.

Infração 2 - Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê-Leão - Multa Isolada de 50%

Uma vez que os rendimentos omitidos estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), o qual o contribuinte deixou de efetuar, foi lançada a multa isolada, que corresponde a 50% (cinquenta por cento) do imposto devido.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar procedente em parte, acolhendo em parte a decadência em relação a multa isolada, afastando-a nos meses anteriores à 11/2012. Eis a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015, 2016

IRPF. MULTA ISOLADA POR AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO CARNÊ-LEÃO. DECADÊNCIA.

Para fins do cômputo do prazo de decadência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, aplicam-se as regras do Código Tributário Nacional -CTN. O fato gerador do Imposto sobre a Renda é Complexivo, aperfeiçoando-se no último dia de cada ano. Havendo pagamento parcial antecipado, é atraída a regra do art. 150, §4º, contando-se o prazo de 5(cinco) anos da ocorrência do fato gerador, desde que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação. Havendo dolo, aplica-se o prazo previsto no art. 173, I, do CTN.

A multa isolada por ausência de antecipação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física por meio de recolhimento do carnê-leão é sempre aplicada por lançamento de ofício, sendo o prazo decadencial regido pelo art. 173, I, do CTN.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA. AVALIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Restando configurada a sonegação definida no art. 71 da Lei nº 4.502/1964, a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 deve ser aplicada em dobro, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

De acordo com o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

MULTA ISOLADA POR AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA.

A multa isolada por ausência de antecipação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física por meio de recolhimento do carnê-leão pode ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício prevista para a declaração inexata em conjunto com a falta de recolhimento do Imposto ao final do aperfeiçoamento do fato gerador, que é anual.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/05/2018, o sujeito passivo interpôs, em 14/06/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, o que segue:

- a) Que não há dolo na conduta;

- b) Decadência com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN;
- c) Indevida majoração da multa de ofício;
- d) Que a multa tem caráter confiscatório;
- e) Impossibilidade de aplicação da multa isolada;
- f) Impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

Pede ao final que as intimações sejam realizadas na pessoa de seu patrono.

Apresenta petição de fls. 680/682, noticiando a existência de Mandado de Segurança Coletivo impetrado pelo Sindicato dos Notários e Registradores de Minas Gerais (SINOREG) que tem como objetivo decisão judicial que determine a suspensão dos efeitos das autuações dos registradores e notários promovidas pela Delegacia da Receita Federal de Divinópolis/MG. Junta com a petição decisão judicial concessiva de liminar suspendendo os efeitos das autuações dos registradores e notários, promovidas pela Delegacia da Receita Federal de Divinópolis/MG com base nas divergências de DIRPF's. Pede ao final a suspensão do tramite processual do presente PAF.

Em apenso ao presente PAF há Representação Fiscal para Fins Penais. No entanto não há impugnação desta matéria.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo.

O litígio recai sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e aplicação de multa isolada por ausência de recolhimento de IRPF por meio de carnê-leão.

De antemão imperiosa a análise e pronunciamento sobre a petição de fls. 680/682, noticiando a existência de Mandado de Segurança Coletivo impetrado pelo Sindicato dos Notários e Registradores de Minas Gerais (SINOREG).

Busca o sujeito passivo com a mencionada petição a suspensão do trâmite do PAF sob o fundamento da existência de decisão judicial proferida no MS coletivo acima mencionado.

Analisando o pleito promovido do MS, qual seja, *“suspender a eficácia das autuações promovidas pela Delegacia da Receita de Divinópolis/MG e conceder o prazo de 45*

(quarenta e cinco) dias para que os registradores e notários possam promover a autorregularização, nos termos da "Reunião de Conformidade (Compliance Tributário)" realizada por todas as Delegacias da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, em 3 de outubro de 2018", verifica-se, de imediato não ser caso de concomitância pelo simples fato do MS ter sido promovido por um sindicato e não diretamente pelo sujeito passivo.

A renúncia às instâncias administrativas não pode advir de uma conduta adotada por uma entidade sindical, deve ser pessoal.

Por sua vez, a decisão proferida foi no sentido de *"suspender os efeitos das autuações dos registradores e notários, promovidas pela Delegacia da Receita Federal de Divinópolis/MG com base nas divergências de DIRPF's que deram ensejo à "Reunião de Conformidade (Compliance Tributário)" realizada em 03/10/2018, bem como para assegurar a concessão do prazo de 45 (quarenta e cinco) dias para que esses filiados do impetrante possam se autorregularizar"*,

A concessão da liminar é datada de 11/12/2018 e a petição do sujeito passivo noticiando a existência da decisão é de 14/01/2019.

Passados mais de cinco anos da comunicação, não se tem notícia da promoção da autorregularização judicialmente autorizada.

Ademais, a decisão concessiva da segurança, ao meu sentir, tem o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, que já se encontra suspenso desde o oferecimento de impugnação por força do art. 151, inciso III.

A suspensão da exigibilidade não impede a continuidade do PAF, não interferindo, por conseguinte, no julgamento do presente recurso voluntário.

Passando à análise do conhecimento, dentre as matérias abordadas, houve alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada dado seu caráter confiscatório.

De se recordar que o CARF não detém competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade conforme determina verbete sumular de observância obrigatória.

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Assim, conheço do recurso de forma parcial, deixando de conhecer da alegação de inconstitucionalidade.

No recurso apresentado não há alegações quanto à matéria de fundo consistente na omissão de rendimentos recebido de pessoa física.

Há alegações contra a majoração da multa e de decadência com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN. Tais matérias se entrelaçam, pois a aplicação do prazo decadência sob o fundamento apontado depende da verificação da ocorrência ou não do dolo.

Desta feita, faço a apreciação, primeiramente, das alegações de não preenchimento dos requisitos legais para aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA - CONFIGURAÇÃO

O recorrente pleiteia a retirada da multa qualificada, sob o argumento de que não houve o preenchimento dos requisitos legais autorizadores e que a fiscalização não teria indicado qual dos dispositivos da Lei nº 4.502/76 (art. 71, 72 ou 73), teria incorrido.

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, in verbis:

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.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72" .

Que todos os dispositivos acima transcritos, e utilizados pela fiscalização para qualificar a multa, pressupõem a caracterização de uma conduta dolosa, ou seja, aquela em que o agente age de forma consciente e intencional no sentido de praticar a sonegação ou fraude.

O relatório fiscal (fls. 30/34), no capítulo dedicado a fundamentar a aplicação da multa de ofício e sua qualificação, apresenta as seguintes razões:

V- DA MULTA DE OFÍCIO

8. Para efeito de aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, consideramos que as condutas do contribuinte se enquadram na tipificação da figura jurídica da sonegação disposta no artigo 71 e incisos da Lei nº 4.502/1964:

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 circunstância material;

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

9. Para que possamos explicitar as condutas do contribuinte que se enquadram nos artigos de lei acima descritos, que levaram a qualificação da multa e a aplicação da alíquota de 150% passamos a descrever os atos constatados durante a ação fiscal:

• O contribuinte apresentou DIRPF dos anos calendário de 2012 a 2016, tendo lançado para apuração do tributo devido suas despesas escrituradas em Livro Caixa;

• Nas declarações do Imposto de Renda da pessoa Física dos anos calendário de 2012 a 2016, o contribuinte não lançou a totalidade dos seus rendimentos auferidos, sendo que os mesmos estavam escriturados em seus Livros Caixas, Livros Diários Auxiliares e DAP/TJF.

10. Concluímos, portanto, que os atos acima relatados caracterizam conduta de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da autoridade fazendária, o que em tese, caracteriza o crime de sonegação descrito no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964.

(Grifei)

Essa é toda a fundamentação da autoridade fiscal para justificar a aplicação da multa qualificada.

Analisando, principalmente os itens acima grifados, verifico que o fiscal não realizou a fundamentação adequada para a caracterização do dolo. Não há qualquer indicação de conduta do agente, onde indicada a intenção deliberada de praticar atos de sonegação, que autorizem a qualificação da multa.

Não restou demonstrado, como exigido legalmente, o evidente intuito do sujeito passivo de retardar o conhecimento da autoridade fazendária quanto a ocorrência do fato gerador.

Ratificando a necessidade de comprovação do evidente intuito, o CARF sumulou o seguinte entendimento:

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, **sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.**

Assim, entendendo que a fiscalização não logrou êxito em demonstrar e comprovar o dolo, deve a qualificadora da multa ser afastada.

DECADÊNCIA

Aduz o recorrente que deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN para a contagem do prazo decadencial e que, considerando que parte dos fatos geradores teriam ocorrido no período de janeiro de 2012 a janeiro de 2013 e que a intimação se deu em 06/02/2018, parte do crédito tributário deve ser considerando extinto.

Para a aplicação do prazo decadencial, contado com base no art. 150, § 4º, do CTN, dois requisitos devem ser preenchidos de forma cumulativa, quais sejam: a) o pagamento antecipado, mesmo que de forma parcial, do crédito tributário; e b) ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação. Colha-se o texto normativo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A decisão recorrida, ao apreciar o tema, assim se posicionou:

Sendo o IRPF um tributo com lançamento por homologação, realmente a antecipação do pagamento é o fato que determina o dispositivo do CTN a ser utilizado no cômputo do prazo decadencial, já que a sua existência leva à aplicação do art. 150, §4º. **No caso, houve recolhimentos antecipados em todos os anos calendários, devendo ser aplicado tal dispositivo.**

(...)

Ocorre que, conforme análise desenvolvida no tópico "Qualificação da Multa" adiante exposto, houve dolo do contribuinte, o que afasta a aplicação do prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN, dispositivo no qual consta expressamente a ressalva:

Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente

extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.
GRIFEI

A situação na qual resta evidenciado o dolo atrai a regra do art. 173, I, do CTN, pelo qual os 5 (cinco) anos são contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Quanto ao primeiro requisito, pagamento antecipado, suficiente ver que restou preenchido como reconheceu a DRJ a existência do pagamento antecipado.

No entanto, como transcrito logo acima, deixou de aplicar a decadência com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, por sido evidenciado o dolo, o que atrairia a contagem pelo art. 173, inciso I, também do CTN.

Ocorre que, diferentemente do que sustentado pela decisão recorrida, entendo que não restou caracterizada o suporte fático para aplicação da multa qualificada, já devidamente fundamentado no capítulo anterior do presente voto.

Desta feita, assiste parcial razão ao recorrente quanto a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN. Não devendo prosperar, entretanto, sua indicação da data da ocorrência do fato gerador.

O CARF possui entendimento pacífico de que o fato gerador do IRPF é complexo e que sua ocorrência, por força legal, é considerado ocorrido apenas no último dia do ano-calendário.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO. AJUSTE ANUAL.

O fato gerador do imposto de renda é complexo, só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário, mesmo havendo o recolhimento do imposto antecipadamente por meio de carnê-leão.

(ACÓRDÃO 2301-011.723 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, julgado em 12/09/2025)

DECADÊNCIA. IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO E ANUAL.

O fato gerador do IRPF é complexo e anual e se completa em 31 de dezembro do ano-calendário. O imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

(ACÓRDÃO 2002-008.893 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA, julgado em 15/10/2024).

Com isso, temos que o contribuinte foi intimado do lançamento em 06/02/2018 e que o ano-calendário mais antigo objeto da apuração é o de 2012, que teve prazo decadencial para lançamento, considerando os fundamentos acima exposto, encerrado em 31/12/2017.

Os demais anos-calendários objeto da apuração (2013 a 2016) tiveram como vencimento do prazo decadencial as datas de 31/12/2018, 31/12/2019, 31/12/2020 e 31/12/2021,

não restando caracterizada a decadência na medida em que a intimação do sujeito passivo se deu no decorrer do ano de 2018.

Desta feita, há de se reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores do ano de 2012.

MULTA ISOLADA – APLICAÇÃO

Verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

A multa isolada foi aplicada com fulcro na Lei nº 9.430/1996, art. 44, II, "a":

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Tal multa, portanto, deve ser aplicada quando deixa de ser recolhido qualquer valor que deveria ter sido pago na forma do art. 8º da Lei nº 7.713/1988, ainda que tenha havido recolhimento parcial.

Por sua vez, o art. 8º da Lei nº 7.713/1988, c/c Lei nº 8.383/1991, art. 6º, II, determina a obrigação de o sujeito passivo do Imposto sobre a Renda 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 recolherem o imposto calculado conforme o art. 25 da mesma lei até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção de rendimentos.

A multa isolada tem como premissa a ausência, ainda que parcial, do adiantamento mensal a que o contribuinte é obrigado.

(...)

A multa isolada independe de haver a omissão do valor sobre a qual incide na Declaração de Ajuste Anual, além de ser devida mesmo quando não tenha sido apurado imposto a pagar nessa declaração. Na verdade, a arrecadação mensal consiste em sistemática de arrecadação, que prevê o adiantamento mesmo antes de ocorrido o fato gerador, o que se dá no último dia do ano.

Por tais razões, inquestionável a aplicação da multa isolada.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA – APLICAÇÃO CONCOMITANTE

Sustenta o recorrente que, por terem a multa isolada pelo descumprimento da obrigação do recolhimento de IRFP por carnê-leão e a multa de ofício a mesma base de incidência, a permanência das duas penalidades no mesmo auto de infração redundaria em dupla penalização – *bis in idem*.

O presente PAF trata de IRPF referente aos anos de 2012 a 2016 e a Súmula CARF nº 147, de observância obrigatória dado seu caráter vinculativo, definiu que a partir da vigência da MP nº 351/2007, é possível legalmente que haja a incidência das duas multas aqui em debate. Veja o texto da súmula:

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%).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Assim, correta a decisão recorrida ao manter a incidência das multas de ofício e isolada.

Quanto ao pedido de intimação dos patronos, o CARF possui entendimento sumulado quanto ao tema. Colha-se:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Considerando que as súmulas do CARF, por força do Regimento Interno, possuem caráter vinculante, de observância obrigatória, de se rejeitar o pleito.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade, na parte conhecida acolher a preliminar de decadência no sentido de afastar o lançamento referente ao ano de 2012 e, no mérito, dou parcial provimento no sentido de afastar a multa qualificada, retornando-a ao patamar de 75%.

Assinado Digitalmente
CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL

VOTO VENCEDOR

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, redatora designada

Dirirjo do Relator quanto ao afastamento da qualificação da multa, nos termos do art. 44, §1º da Lei nº 9.430, de 1996, e a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 150, §4º do CTN.

MULTA QUALIFICADA

Segundo o Relatório Fiscal:

E GRECO, conforme escriturado em seus Livros Caixas e convalidado pelas DAP/TJF e Livros Diários Auxiliares, nos anos calendários de 2012 a 2016, **obteve rendimentos totalizados de R\$ 3.311.983,99**, tendo informado em suas Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física –DIRPF, **neste período um total de R\$ 1.224.962,70** e conseqüentemente **omitiu um total de R\$ 2.087.021,29**. Os valores apurados foram informados ao contribuinte através do TIF 01, tendo o mesmo em resposta questionado a não consideração das despesas do Cartório.

Ocorre que essas despesas, escrituradas em seus Livros Caixas, já foram lançadas em suas DIRPF de 2012 a 2016. Informou posteriormente que as despesas com o ISS não foram lançadas nas DIRF's, sendo as mesmas consideradas por esta Auditoria, excluindo-as dos rendimentos apurados.

(...)

9. Para que possamos explicitar as condutas do contribuinte que se enquadram nos artigos de lei acima descritos, que levaram a qualificação da multa e a aplicação da alíquota de 150% passamos a descrever os atos constatados durante a ação fiscal:

- O contribuinte apresentou DIRPF dos anos calendário de 2012 a 2016, tendo lançado para apuração do tributo devido suas despesas escrituradas em Livro Caixa;
- Nas declarações do Imposto de Renda da pessoa Física dos anos calendário de 2012 a 2016, o contribuinte não lançou a totalidade dos seus rendimentos auferidos, sendo que **os mesmos estavam escriturados em seus Livros Caixas, Livros Diários Auxiliares e DAP/TJF.**

10. Concluimos, portanto, que os atos acima relatados caracterizam conduta de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da autoridade fazendária, o que em tese, caracteriza o crime de sonegação descrito no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964

A Fiscalização aponta tabela indicando a grande diferença entre o rendimento declarado em DIRPF, pelo recorrente, e a receita escriturada no Livro Caixa. Nos cinco anos

fiscalizados, a diferença é de pelo menos 50% entre a receita escriturada e a declarada ao Fisco Federal, chegando, em alguns meses, a 75% de omissão.

Ademais, a Fiscalização verificou que as informações prestadas à justiça, para fins de apuração da Taxa de Fiscalização Judiciária, estavam de acordo com a escrituração do Livro Caixa, ou seja, a recorrente tinha pleno conhecimento da receita, mas preferiu, intencionalmente, e reiteradamente durante todo o período de 5 anos fiscalizado, omitir a informação quando prestou as declarações à Receita Federal.

Esta mesma posição está expressa em julgado recente deste Conselho:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

(...)

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 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.

(grifos não originais – Acórdão nº 2101-003.111, de 07/04/2025)

Considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos, entendo demonstrada a ocorrência da conduta descrita nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964 a justificar a qualificação da multa, prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, considerando-se improcedentes as alegações da defesa sobre o tema.

MULTA MAIS BENÉFICA

O art. 44 da Lei n. 9.430, de 1996 foi alterado pelo art. 8º da Lei n. 14.689, de 2023, passando a ter a seguinte redação:

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; (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

(...)

(grifos não originais)

A nova redação do artigo estabelece um percentual de multa qualificada inferior à redação anterior.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Deste modo, deve-se aplicar o instituto da retroatividade da penalidade mais benéfica, reduzindo-o percentual da multa qualificada para 100%, conforme art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação da Lei nº 14.689, de 2023.

DECADÊNCIA

A contagem do prazo decadencial, nos casos da existência de dolo, fraude ou simulação, rege-se pelas regras previstas no art. 173, I do CTN, conforme Súmula CARF nº 72.

Súmula CARF nº 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Assim, não há motivos para alterar a decisão de piso:

Contudo, sendo o fato gerador complexo e se aperfeiçoando no final de cada ano-calendário, não se faz a contagem do prazo mês a mês, como fez o contribuinte, mas ano a ano. Apenas pode ser considerado ocorrido o fato gerador relativo ao ano-calendário 2013 ao final do dia 31/12/2013, **sendo o dia 31/12/2018 o termo final do prazo para o Fisco lançar o crédito tributário**. Dessa forma, resta claro que, mesmo não se considerando a ocorrência de dolo, os fatos geradores relacionados aos anos-calendário 2013 a 2016 **não restavam alcançados pela decadência no momento em que o contribuinte foi notificado do Auto de Infração**.

(grifei)

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias