



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.723028/2014-74
ACÓRDÃO	2001-008.258 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAROLINA ISABEL FRAINER SANCHEZ BIANCHI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

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 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.

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

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. 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.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(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), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Flavia Lilian Selmer Dias (substituta integral) e Wilderson Botto. Ausente a conselheira Rosimery Brandao Barbosa, substituída pela conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

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. 4721/4736):

Trata o presente processo de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF formalizada por meio do auto de infração de fls. 03/12, no montante de R\$ 194.022,99, sendo R\$ 80.368,02 de imposto de renda, R\$ 60.276,01 de multa de ofício de 75%, R\$ 13.542,01 de juros de mora, calculados até 28/02/2011, e **R\$ 39.836,95 de multa exigida isoladamente.**

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 05/07) e o Termo de Verificação Fiscal (fls. 13/21), motivou o lançamento de ofício a constatação **de redução indevida da Base de Cálculo com despesas escrituradas em Livro Caixa, pleiteadas indevidamente, além de falta de recolhimento do Imposto de Renda de Pessoa Física devido a título de carnê-leão.**

Regularmente cientificada do lançamento em 30/03/2011 (fls. 04), a interessada ingressou em 17/02/2011 com a impugnação de fls. 4305/4323, instruída com os documentos de fls.

4328/4712, onde, após historiar o andamento do procedimento fiscal, alegou, em síntese, que:

a) **concorda com parte das glosas efetuadas no valor de R\$ 89.187,23 e procedeu ao parcelamento de parte do crédito tributário constituído;**

b) a **parte impugnada** se refere apenas à parte das glosas efetuadas, no valor de R\$ 203.060,09, cujo imposto é fixado em R\$ 55.841,52, cujas despesas são necessárias à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora, portanto dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda;

c) a **multa isolada aplicada** sobre o imposto apurado é ilegal tendo em vista possuir a mesma base de cálculo da multa proporcional, **devendo, portanto, ser excluída do total do crédito tributário;**

d) as despesas deduzidas no Livro-Caixa foram realizadas com fulcro na legislação vigente (art. 75 do RIR/99), cabendo ao Fisco a prova de que tais despesas não preenchem os requisitos necessários para a dedução, e não a simples presunção;

e) a despesa para que seja considerada dedutível deve atender os requisitos quanto à natureza (necessária à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora), quanto à situação (seja efetivamente paga) e quanto à comprovação (através de documentos idôneos);

f) a caracterização de despesas de custeio necessárias à percepção da receita do tabelião deve ser pautada pela necessária adequação à boa prestação dos serviços públicos que lhes são delegados, sob pena de sofrer punição pelo Órgão Censório, qual seja a Corregedoria Geral de Justiça, sendo certo que todas as despesas escrituradas no seu Livro Caixa guardam pertinência com a sua atividade desenvolvida com adiante se verá:

f.1) Despesas com Assessoria Jurídica - Valor Total de R\$ 6.225,00 - se referem a prestação de serviços de assessoria jurídica prestados por escritório de advocacia especializado na área notarial, conforme contrato de prestação de serviços firmado em 09/05/2008. O objetivo principal é conferir total segurança ao usuário do serviço público de notas da qual é responsável, sendo despesa necessária à percepção da receita, nos termos do art. 75 do RIR/1999, pois possui relação direta com os atos praticados como notário;

f.2) Despesa Bradesco Saúde - Assistência Médica 17.641,69 e Vale Refeição - Valor Total de R\$ 20.211,18 - a legislação tributária veda a dedução de despesas pessoais do contribuinte com plano de saúde e refeições. No caso, os valores escriturados se referem ao plano de saúde dos funcionários e ao vale refeição. Mesmo que inexistia obrigatoriedade legal ou normativa para a concessão dos referidos benefícios, estes se tornaram obrigatórios sob a ótica do direito do trabalho, na medida que é concedido com habitualidade, passando a integrar os direitos do empregado, citando jurisprudência e súmula a seu favor;

f.3) Despesas com Manutenção do Mobiliário e do Imobiliário da Serventia - Valor Total de R\$ 15.906,85 - se referem a despesas com a manutenção e conservação do mobiliário e imobiliário da serventia, por exemplo: aquisição de lâmpadas, cabos, interruptores, vidros, placas-mãe, manutenção de paredes, montagem de armários, etc., o que não caracteriza aplicação de capital. São

insumos essenciais ao desempenho da sua atividade e à manutenção da fonte produtora;

f.4) Despesa com Locação de Hardware Manutenção de Software de Informática - Valor Total de R\$ 40.014,60 e - Valor Total de R\$ 17.200,00 - no tocante ao software as despesas são realizadas mediante contrato de prestação de serviços com a Lyon Informática Ltda., e consiste na prestação de serviços de informática cumulados com a locação de software desenvolvido para controle total das rotinas de Tabelião de Notas. No tocante ao hardware, foi firmado contrato de locação de computadores com a empresa Boddy Supply Comércio de Artigos Esportivos Ltda. - ME, e posteriormente, com a empresa AMPS Participações e Empreendimentos Ltda. A utilização de equipamentos e sistemas de informática para a prática de seus atos é essencial para a prestação de um serviço público eficiente e com a desejada segurança jurídica, e não podem ser classificadas como ativo fixo. A alegação do Fisco de que as empresas Boddy Supply e AMPS pertencem a familiares da requerente, que não atuam com equipamentos de informática e que o negócio jurídico seria simulado, não pode prosperar, por falta de provas, e para firmar um contrato de locação não há necessidade de verificar a atividade preponderante do locador e tampouco os laços familiares eventualmente existentes;

f.5) Despesas com Condomínio de Vagas de Garagem R\$ 494,04 e IPTU de Vagas de Garagem - Valor Total de - Valor Total de R\$ 56,04 - aluga e disponibiliza duas vagas de garagem para melhor atendimento ao público, principalmente aos portadores de necessidades especiais, tendo o ônus, em decorrência, do IPTU e do condomínio, tratando-se de despesa essencial à manutenção da fonte produtora;

f.6) Valores Descritos como Saída no Livro-Caixa mas Não Deduzidos no Cálculo do Carnê-Leão - Valor Total de R\$ 35.413,00 - essas despesas não foram utilizadas para redução da base de cálculo do seu imposto de renda, ou seja, ele escritura no livro-caixa inclusive despesas não dedutíveis, apenas com a finalidade de controle do saldo financeiro, o que não influencia na apuração do imposto devido;

f.7) Despesa com Taxa de Fiscalização e Funcionamento - Valor Total de R\$ 80,29 - essa despesa se refere a taxa instituída por lei municipal de Nova Lima, sua sede, exigida para o exercício da sua atividade notarial;

f.8) Despesa com Processamento de Dados e Digitalização dos Documentos Serventia - Valor Total de R\$ 39.844,04 e Equipamentos de Segurança - Monitoramento da - Valor Total de R\$ 1.516,17 - para cumprir de forma mais eficiente o seu dever de conservar os documentos em meio físico, digitaliza todos os documentos e procede à sua conservação em meio digital, sendo uma atividade necessária ao desempenho de suas atividades;

f.9) Despesa com Materiais de Escritório, Remédios, Utensílios de Cozinha, Material de Limpeza, Manutenção de Filtro, Placa de Sinalização e Cartão de Natal - Valor Total de R\$ 3.008,21 - tratam-se de material de consumo necessários para a obtenção de sua receita, sendo dedutíveis;

f.10) Despesa com Aquisição de Certificado Digital 365,00 - despesa indispensável para o exercício de sua atividade notarial;

f.11) Despesa com Recolhimento do FGTS - Valor Total de R\$ - Valor Total de R\$ 1.105,17 - trata-se de recolhimento de FGTS sobre a folha de salários do mês de setembro de 2008, sendo, portanto, dedutível;

f.12) Despesa com Seguro contra Responsabilidade Civil - Valor Total de R\$ 2.041,12 - pela Lei nº 8.935/94, art. 22, o notário responde pessoalmente o custo de eventual indenização decorrente de prejuízos causados aos usuários de seus serviços, cujo risco é latente diante dos inúmeros atos praticados diariamente. Assim, a contratação de seguro de responsabilidade civil é dedutível;

f.13) Despesas com Contabilidade - Valor Total de R\$ 1.993,09 - trata-se de despesa com a utilização de serviços contábeis para a execução de serviços relacionados ao cumprimento das obrigações tributárias e trabalhistas, tais como: folha de pagamento, cálculo e emissão de guias de recolhimento de encargos sociais e execução de toda a rotina trabalhista;

g) não concorda com a aplicação sobre um mesmo débito de **dois tipos diferentes de multas, a primeira a multa isolada de 50% por falta de antecipação do carnê-leão e a segunda de 75% sobre a totalidade do imposto**, citando jurisprudência e doutrina a seu favor.

Às fls. 4713/4715 consta o Termo de Transferência de Crédito Tributário e o Extrato do Processo, informando que em 29/04/2011, **foi transferido para o processo nº 10680.722759/2011-50, a parte não impugnada do lançamento, no valor de imposto de R\$ 24.526,50.**

É o relatório.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO. CONDIÇÕES.

Os rendimentos oriundos dos serviços notariais e cartoriais serão tributados mensalmente pelo imposto de renda na pessoa física do titular do cartório, sujeitando-se ao recolhimento do carnê-leão na forma da legislação em vigor.

A tributação dos rendimentos auferidos pelos notários e oficiais de registro opera-se na pessoa física do titular ainda que o cartório esteja obrigado à inscrição no CNPJ.

Os contribuintes que comprovadamente perceberem rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, uma vez cumpridos os requisitos legais, somente poderão deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade a remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício, os

encargos trabalhistas e previdenciários, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

A veracidade das receitas e das despesas deverá ser comprovada, mediante documentação hábil e idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em poder do contribuinte, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou a decadência.

MULTA ISOLADA SOBRE O CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE.

É cabível o lançamento da multa isolada sobre carnê leão não recolhido concomitante à multa de ofício sobre o imposto apurado de ofício na declaração inexata, porquanto são multas aplicáveis sobre bases de cálculo distintas e penalizam infrações diferentes.

Cientificada da decisão, em 17/07/2014 (fls. 4746/4756), a contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 15/08/2014, recurso voluntário parcial (fls. 4746/4756), insurgindo-se contra a manutenção da multa isolada aplicada, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizadas por meio dos seguintes tópicos: I – Dos fatos: Esclarece que concorda com o imposto devido, bem como com a multa de ofício e juros de mora, informado que procederá o recolhimento parcelado do crédito tributário mantido, nos termos da Lei nº 12.996/2014, ao teor do recibo em anexo; II – Da aplicação da multa isolada pelo carnê-leão recolhido a menor: II.1 – Do percentual aplicado à multa: Não deveria ter sido aplicado o percentual elevadíssimo de multa, mas apenas ter sido sugerido. Contudo, a designação do montante da multa no valor que está sendo cobrado é totalmente desproporcional, afrontando o terminado na legislação fiscal. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrativa para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, demonstrada a insubsistência e improcedência da cobrança realizada, o cancelamento da multa isolada aplicada pela falta de recolhimento a título de carnê-leão.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 4757.

Em 08/05/2025, em face da dispensa do mandato do conselheiro relator, Honório Albuquerque de Brito, ocorrido em 05/05/2025, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 4762), sendo-me distribuído para prosseguimento do julgamento.

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

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da dedução indevida de despesas de livro-caixa - da multa aplicada pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão:

O litígio recai sobre a multa isolada ajustada, aplicada pela falta de recolhimento de carnê-leão, no valor de R\$ 32.796,02, apurada em sede de verificação das obrigações tributárias do ano-calendário de 2008, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da aludida e ilegal multa de ofício aplicada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 4721/4736) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no termo de verificação fiscal (fls. 2/21), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas razões contundentes a modificar o julgado – sendo certo que as alegações ora novamente repisadas em relação à matéria recorrida (multa isolada), já foram detidamente apreciadas pela DRJ/CGE – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 4734/4735), 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):

MULTA ISOLADA POR FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO CARNÊ-LEÃO.

Às fls. 196 e 197, o contribuinte aduz que seria descabida a aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício. Junta aos autos decisões administrativas que dariam respaldo à alegação do contribuinte.

Contudo, a multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão está prevista nos art. 43 e 44, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430/96, com nova redação concedida pela Lei nº 11.488/07, a seguir transcritos:

Art.43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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;

A legislação tributária supracitada é bem esclarecedora ao asseverar quais multas serão aplicadas nos casos de lançamento de ofício, ou seja, a multa de ofício de 75% pela declaração inexata, como também **a multa isolada de 50% sobre o valor do pagamento mensal (carnê-leão)**, na forma do art. 8º da Lei nº 7.713/88, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Conclui-se que as duas multas não só podem como **devem** ser lançadas conjuntamente, desde que fique caracterizada a condição definida em Lei para a cobrança daquelas penalidades.

Além disso, tal concomitância, na aplicação das respectivas multas, fica corroborada pelo próprio texto legal ao determinar que a multa isolada será aplicada até mesmo naqueles casos em que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual.

É imperativo salientar que a base de cálculo da multa isolada é apurada com fulcro no imposto de renda mensal sujeito ao carnê-leão. Esta base é composta por rendimentos completamente diversos daqueles que fazem parte do cálculo do imposto de renda apurado no ajuste anual.

Dessa maneira, não há razão em se afirmar que a multa de ofício e a multa isolada teriam a mesma base de cálculo.

Portanto, a fiscalização **não cometeu nenhuma ilegalidade ao ter lançado a multa de ofício junto com a multa isolada**, cabendo, então, ser confirmada a cobrança daquelas multas.

Quanto à aplicação de penalidade pela redução indevida da base de cálculo com despesas escrituras em livro-caixa, pleiteadas indevidamente, indene de dúvida que 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 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.

Ademais, 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%)

Destarte, apurada a regularidade da ação fiscal que ocorreu em estrita conformidade com a legislação de regência, correta a manutenção da multa isolada aplicada pela falta de recolhimento do carnê-leão no ano-calendário autuado (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 lançamento no particular.

Quanto ao 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.

Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

No que se refere às supostas violações constitucionais aventadas, com especial destaque para a natureza confiscatória da multa isolada aplicada, também nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria, aliás, também já se encontra aqui sumulada:

Súmula CARF nº 2:

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

Vale relembrar, 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 a declaração de ajuste apresentada, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Por fim, cumpre alertar à unidade de origem que observe as cautelas necessárias para evitar cobrança em duplicidade, eis que a Recorrente apresentou, em 11/08/2014, pedido de parcelamento da parte incontroversa, com base na Lei nº 12.996/2014 (fls. 4757).

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento remanescente em litígio e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto