

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

<b>PROCESSO</b>	<b>11070.720584/2017-82</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-011.895 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FERNANDO GERALDO DA ROSA PALMEIRO
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa de ofício aplicada sobre o valor do imposto apurado nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata.

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovada a conduta dolosa do contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte da autoridade fazendária a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

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

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 358/377) lavrado em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF dos anos calendário 2012 a 2014, no qual se apurou:

- 01) Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física;
- 02) Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa;
- 03) Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão.

Os fatos estão detalhados no Relatório Fiscal integrante do Auto de Infração (e-fls. 380/384), cabendo destacar os seguintes excertos:

O presente procedimento de fiscalização consiste basicamente em fazer o cotejamento entre os valores declarados ao Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, em decorrência do exercício das atividades de titular de cartório pelo Sr. Fernando Geraldo da Rosa Palmeiro, nos anos de 2012 a 2014, e os valores declarados nas respectivas declarações de renda.

[...] Para demonstrar e comparar os valores informados em livro caixa, sob intimação e os constantes nas declarações de renda foi elaborada planilha que está anexada ao presente processo, fl. 50.

Neste anexo foram relacionados os valores de receitas e despesas informados em resposta a intimação e os valores que foram declaradas a título de receitas da atividade e despesas de livro-caixa na declaração do IRPF, fls. 21 a 49. Em relação aos anos de 2012 a 2014 foram apuradas diferenças nas receitas em todos os meses, além de algumas despesas a menor em alguns meses. Assim, neste procedimento fiscal serão tributadas de ofício as diferenças mensais de receitas da atividade não declaradas nas respectivas declarações de renda bem como glosas de despesas conforme livro caixa, tudo conforme os valores indicados no anexo. Quando no ajuste apresentado em livro-caixa as despesas foram menores que as declaradas em DIRPF esse valor (negativo na coluna “Glosa de Livro Caixa”) foi abatido do lançamento de “Omissão de Rendimentos”, conforme demonstra a planilha anexa, fl. 50.

[...]

O contribuinte omitiu da Receita Federal do Brasil de forma sistematizada ao longo desses três anos em média mensal 44% dos rendimentos recebidos de pessoa física, por vários meses omitiu mais de 50% da receita.

É visível que as ações do contribuinte são planejadas, no sentido de correr o risco de sofrer um lançamento tributário. Isto é, ele omite informações do Fisco, sendo autuado, parcela os valores em parcelamentos especiais reiteradamente oferecidos pela União, retornando, em seguida, a sonegar, de forma a se beneficiar de eventual fiscalização que não abranja todos os anos em que adotou essa prática. Assim, é evidente a atitude dolosa, intencional, do contribuinte, prestando sistematicamente informações ao Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul completamente diferentes das informadas nas declarações de renda.

Essa conduta se amolda aos preceitos dos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64, ensejando a aplicação da multa qualificada prevista no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96.

[...]

Nos termo do artigo 106 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, os titulares de cartório estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, denominado carnê-leão. Tendo em vista que o presente contribuinte não cumpriu essa exigência sobre a parcela de imposto sonegada, é cabível a exigência da multa isolada prevista no inciso II, artigo 44, da Lei 9.430/96. Demonstração detalhada desta multa se encontra no auto de infração anexo ao processo.

Extrai-se, ainda, do Relatório Fiscal que foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais formalizada no processo administrativo nº 11070-720.892/2017-16.

A Impugnação parcial (e-fls. 393/405) foi julgada Improcedente pela 3ª Turma da DRJ/BSB em decisão assim ementada (e-fls. 439/448):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO-CAIXA.

Considera-se não impugnada, portanto não litigiosa, a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado, pela fiscalização, que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra em qualquer das hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

Não há óbice legal para que se aplique a multa de ofício e a multa isolada, vez que são infrações de naturezas distintas.

#### DA MULTA CONFISCATÓRIA.

As multas aplicadas ao presente caso constituem mera sanção por ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o Princípio Constitucional de Vedação ao Confisco.

O crédito tributário referente à matéria não impugnada foi transferido para o processo nº 11070-721.296/2017-45 (e-fls. 429/435).

Cientificado do acórdão de primeira instância em 01/03/2018 (e-fls. 450), o interessado interpôs Recurso Voluntário em 27/03/2018 (e-fls. 454/463) reiterando os argumentos de sua Impugnação a seguir sintetizados.

- Informa que a sua defesa abrange apenas a multa de ofício qualificada de 150% apurada no lançamento, perfazendo o valor total de R\$ 777.279,46.

- Aduz que a fiscalização fazendária entendeu por aplicar, cumulativamente, a multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão e a multa de ofício pela omissão de receita, as quais correspondem a 200% do imposto devido. Alega que essa dupla incidência, sobre a mesma base de cálculo, caracteriza confisco e viola os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e da legalidade.

- Expõe que no outro processo do qual é parte, mencionado no acórdão recorrido, a decisão de primeira instância foi no sentido de afastar a multa qualificada. Defende que, muito embora não tenha oferecido à tributação a totalidade dos rendimentos na Declaração de Ajuste Anual, como constatado na ação fiscal, não há evidência de intuito de fraude a justificar a qualificação da multa.

- Solicita a exclusão da multa de ofício qualificada de R\$ 777.279,46 e, na hipótese de não acolhimento, requer a redução da mesma a 75% na forma do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 e da Súmula CARF nº 14.

## VOTO

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

#### Delimitação do Litígio

Conforme relatado, o presente litígio restringe-se à multa de ofício qualificada de R\$ 777.279,46 contestada pelo sujeito passivo (e-fls. 376). O crédito tributário referente à matéria não impugnada já se encontra consolidado e transferido para o processo nº 11070-721.296/2017-45 (e-fls. 429/435).

### Multa de Ofício e Multa Isolada

Como exposto no Relatório Fiscal, o contribuinte exerce atividade de titular de cartório e está obrigado ao recolhimento mensal do imposto de renda, nos termos do art. 106, I, do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99). No entanto, deixou de cumprir essa exigência, ensejando a aplicação da multa isolada. Além disso, deixou de oferecer à tributação rendimentos sujeitos ao Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação da multa decorrente do lançamento de ofício.

A aplicação das duas penalidades encontra amparo no art. 44, I e II, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/07. As hipóteses legais cuidam de situações distintas e não excludentes.

No caso concreto, não cabia ao contribuinte apenas o pagamento do imposto no Ajuste Anual. Ele tinha também a obrigação legal de antecipar tal recolhimento mensalmente, via carnê-leão. A previsão da multa isolada existe justamente para diferenciar aqueles contribuintes que antecipam o pagamento do imposto, conforme os ditames do art. 106 do RIR/99, daqueles que não cumprem a referida obrigação, tributando os rendimentos apenas na entrega da Declaração de Ajuste Anual.

Como bem pontuado pelo Relator a quo:

[...] são duas irregularidades distintas, ensejando a aplicação de duas multas que não se confundem: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (*multa isolada*), e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste. Isso porque duas são as infrações cometidas – declaração inexata e falta de pagamento do carnê-leão – que têm bases de cálculos distintas. Sendo diversas as irregularidades, não cabe também neste caso falar em dupla punição para uma mesma falta.

É nesse sentido o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 147 para o período posterior à edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, como é o caso do presente processo:

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%).

Relevante mencionar que, de acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, não cabendo discussão sobre a aplicabilidade das determinações legais vigentes por parte das autoridades fiscais.

Quanto às alegações sobre o caráter confiscatório da multa e a violação aos princípios constitucionais, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de adoção obrigatória por seus Conselheiros:

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

### Multa Qualificada

No que tange à aplicação da multa qualificada, importa reproduzir as considerações da autoridade lançadora constantes dos seguintes trechos do Relatório Fiscal (e-fls. 382/384):

O contribuinte omitiu da Receita Federal do Brasil de forma sistematizada ao longo desses três anos em média mensal 44% dos rendimentos recebidos de pessoa física, por vários meses omitiu mais de 50% da receita.

É visível que as ações do contribuinte são planejadas, no sentido de correr o risco de sofrer um lançamento tributário. Isto é, ele omite informações do Fisco, sendo autuado, parcela os valores em parcelamentos especiais reiteradamente oferecidos pela União, retornando, em seguida, a sonegar, de forma a se beneficiar de eventual fiscalização que não abranja todos os anos em que adotou essa prática. Assim, é evidente a atitude dolosa, intencional, do contribuinte, prestando sistematicamente informações ao Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul completamente diferentes das informadas nas declarações de renda.

Essa conduta se amolda aos preceitos dos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64, ensejando a aplicação da multa qualificada prevista no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96.

[...]

Tendo em vista que o Sr. Fernando Geraldo da Rosa Palmeiro agiu intencionalmente ao informar nas suas declarações de renda valores diferentes daqueles constantes no seu próprio livro caixa e às informações prestadas ao Tribunal de Justiça/RS, cujos valores estão demonstrados no Anexo 1 deste relatório, ser-lhe-á exigido de ofício o Imposto de Renda Pessoa Física correspondente, com multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, art. 44, da Lei 9.430/96, com a consequente representação fiscal para fins penais, cujo processo administrativo recebeu o número 11070-720.892/2017-16.

O julgamento de primeira instância ratificou as razões da fiscalização e manteve a multa qualificada de 150%.

O sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário com mesmo teor de sua Impugnação, defendendo que a omissão de parte dos rendimentos em sua Declaração de Ajuste Anual não evidencia o intuito de fraude a justificar a qualificação da multa. Evoca a Súmula CARF nº 14 para corroborar a sua alegação.

Entendo, contudo, que não assiste razão ao interessado.

Resta clara, no caso em tela, a conduta reiterada, sistemática e consciente do contribuinte objetivando a não tributação de uma parte significativa de seus rendimentos. Tal prática revela evidente ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência

de fatos geradores pela autoridade fazendária, enquadrando-se perfeitamente nas hipóteses legais para a qualificação da multa de ofício.

Cumpramos ressaltar que não estamos diante de um fato esporádico ou isolado, mas de omissão, por três anos consecutivos, de valores que representam uma média mensal de quase metade dos rendimentos do contribuinte, como apontado pela autoridade fiscal. Não se trata, portanto, de “simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos” a atrair a aplicação da Súmula CARF nº 14, ao contrário do que defende o recorrente.

Cabe registrar nesse ponto que a existência de decisão favorável sobre o assunto em outro processo administrativo em que o contribuinte é parte não vincula o presente julgamento, visto que a autoridade julgadora é livre para formar sua convicção na apreciação dos elementos de prova, a teor do art. 29 do Decreto 70.235/72.

Por todo o exposto, entendo correta a qualificação da multa na situação que aqui se analisa. No entanto, tendo em vista o disposto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, esta deve ser reduzida ao percentual de 100% nos termos do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23.

#### Conclusão

Assim, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll