



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.004734/2010-11
ACÓRDÃO	2201-012.177 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE RICARDO SUPERTI BRASIL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007

RETENÇÃO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO NA FONTE. APURAÇÃO DEFINITIVA PELA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. OBRIGAÇÃO DE DECLARAÇÃO PELO BENEFICIÁRIO.

No regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual - DAA. A obrigação da fonte pagadora em reter o imposto de renda na fonte não exime o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los na Declaração de Ajuste Anual.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA APLICADA ISOLADAMENTE PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. CONCOMITÂNCIA. FATOS ANTERIORES À VIGÊNCIA DA MEDIDA PROVISÓRIA 351/2007. SÚMULA CARF Nº 147.

Para o período anterior à vigência da Medida Provisória nº 351/2007, não pode haver concomitância da aplicação da multa aplicada isoladamente e multa de ofício, quando utilizada a mesma base de cálculo.

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

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. ALTERAÇÃO DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO. SÚMULA CARF N. 86.

Não é permitida a retificação da Declaração de Ajuste Anual (DAA) após o prazo de entrega para fins de alteração do regime de tributação do modelo simplificado para o completo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada de 50%.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o Processo Administrativo Fiscal de Imposto de Renda Pessoa Física ano-calendário 2006, exercício 2007 (fl. 03). Através da Intimação Fiscal nº 169/2009, foi iniciado o procedimento fiscal, com ciência pessoal em 29/05/2009.

Conforme o **Relatório Fiscal** (fl. 04), após a Intimação Fiscal 169/09, o fiscalizado apresentou os extratos da conta poupança do BANRISUL, e da movimentação das contas correntes junto ao BANCO MERCANTIL DO BRASIL e do UNIBANCO. Uma vez apresentados os extratos bancários pelo contribuinte, a Fiscalização efetuou análise individualizada dos valores creditados em contas correntes e conta de poupança.

Em resposta à intimação fiscal, o fiscalizado informou que os valores que transitaram por suas contas bancárias são provenientes da atividade profissional da advocacia, originando-se de processos judiciais em que atuou no período fiscalizado. Os valores correspondentes aos Alvarás eram depositados na conta corrente do Unibanco nº 2076649 e, posteriormente, repassados aos respectivos clientes, pessoas físicas e jurídicas.

Com relação às demais contas de sua titularidade, não conseguiu identificar a origem dos depósitos, do que resulta a tributação referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

(fl. 08) Com relação aos valores creditados em contas bancárias de titularidade do fiscalizado, de acordo com os extratos bancários apresentados, para os quais o contribuinte não apresentou comprovação de origem, constam na Tabela 04 do Relatório, intitulada "**Créditos sem Origem Comprovada**", onde foram apuradas as somas por conta e por Banco. Foram expurgados os créditos provenientes de transferências entre as citadas contas.

Ainda conforme o Relatório Fiscal, houve omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas (fl. 09) e pessoas físicas (fl. 10 e 11). Foram consolidados os valores dos rendimentos recebidos mensalmente de pessoas físicas, a título de honorários advocatícios, conforme procedimento fiscal, dos quais foram deduzidos os valores mensais constantes da DIRPF/07, resultando na diferença mensal a tributar.

Há ainda multa isolada por falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão (fl. 11).

O contribuinte apresentou **Impugnação** (fl. 491 a 506) em 05/01/2011 alegando que seus rendimentos provêm exclusivamente da advocacia, especialmente em causas trabalhistas e cíveis para pessoas de baixa renda, e que os custos necessários para obter esses rendimentos devem ser deduzidos para fins de tributação.

Além disso, contesta a legalidade do lançamento, apontando a falta de um dispositivo legal claro que o justifique e questionando o uso de sua movimentação financeira sem autorização judicial. Alega que as omissões de rendimentos identificadas decorrem de falhas na retenção na fonte pelas empresas pagadoras, defendendo que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é das próprias fontes pagadoras (clientes), e não dele.

O impugnante também discorda da forma como foram considerados os honorários recebidos e distribuídos entre seus colegas, insistindo que esses valores deveriam ser abatidos do total tributável. Apresenta documentos e tabelas demonstrando as despesas e a divisão de honorários, pedindo a revisão ou anulação do lançamento com base nesses elementos.

Por fim, requer prova pericial para comprovar suas alegações e a anulação do lançamento tributário.

O **Acórdão 12-77.861** – 7ª Turma da DRJ/RJ1 (fl. 3.436), em Sessão de 24/07/2015, julgou a Impugnação Procedente em Parte.

Apesar do julgamento entender pela improcedência das alegações, reconheceu-se que houve tributação a maior quanto a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas:

(fl. 3.450) Entretanto, cabe reparo no que tange ao Demonstrativo de Apuração do IRPF (fl. 24), pois embora a fiscalização tenha consolidado na Tabela 04 (fl. 11 do Relatório de Ação Fiscal) os valores dos rendimentos recebidos mensalmente de pessoas físicas, a título de honorários advocatícios, no total de R\$ 210.841,61, dos quais foram deduzidos os valores mensais constantes da DIRPF/2007, no total de R\$ 14.800,00, resultando na diferença a tributar de R\$ 196.041,61, fato é que acabou por tributar importância a maior, o que é corroborado pelo descrito no Auto de Infração, em especial fl. 20, que trata da apuração do valor tributável decorrente da omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas.

Cientificado em 11/09/2015 (fl. 3.465), o contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fl. 3.468) em que alega:

- a) Ausência de indicação dos dispositivos legais que suportaram o lançamento;
- b) Os honorários sucumbenciais são pagos pelas empresas são elas que deveriam ter feito a retenção na fonte. E, uma vez retido o imposto de renda na fonte, não haveria mais necessidade de pagamento de qualquer imposto pelo Recorrente;
- c) Os valores questionados pela fiscalização têm origem em condenações judiciais favoráveis a seus clientes, sendo levantados por alvará judicial, depositados em sua conta e posteriormente repassados aos clientes, descontando apenas seus honorários e despesas necessárias. Critica a decisão que desconsiderou tais despesas sob a justificativa de que ele havia optado pelo modelo simplificado de declaração, impossibilitando a retificação para o modelo completo. Pede a revisão da decisão para que as despesas essenciais à obtenção dos rendimentos sejam reconhecidas como dedutíveis, resultando na redução do valor do tributo devido;
- d) A Fiscalização lançou multa isolada pelo não recolhimento do carne-leão, ou seja, pela apuração de imposto a pagar em cada mês calendário. Ocorre, como visto o imposto a pagar pela modalidade carne-leão, uma vez consideradas as despesas necessárias à percepção dos rendimentos são bastante inferiores àquele lançado, razão pela qual a multa isolada deve ser ajustada a base de cálculo no final resultante;
- e) De outra banda, há de ser considerada a alteração introduzida no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 303/2006 que defenestrou da legislação brasileira a multa isolada de 75% por recolhimento em atraso sem a multa de mora. Da leitura da novel redação do artigo. 44 da Lei nº 9.430/96 não consta mais a determinação que existia na redação original do inciso I e do § 1º, inc. I para permitir a incidência de multa isolada por falta de recolhimento da multa de mora. Houve a subtração da penalidade denominada de "Multa

Isolada" pelo não recolhimento da multa de mora nos recolhimentos espontâneos de nosso ordenamento jurídico.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

1. Admissibilidade.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 08/10/2015 após ciência da Intimação do Resultado do Julgamento da Impugnação, em 11/09/2015 (fl. 3.489). Admito, portanto, a tempestividade da peça.

2. Cerceamento do direito de defesa. Ausência de indicação dos dispositivos legais.

Alega o contribuinte que a autoridade fiscal teria omitido a indicação dos dispositivos legais e, em razão disso, teria cerceado o seu direito de defesa. Em sua argumentação, admite o contribuinte que os dispositivos legais constam nas folhas de continuação do Auto de Infração. Contudo, sustenta que, por não constarem no quadro específico, o lançamento seria nulo:

(fl. 3471) O auto de infração contém diversas indicações exigidas pelo Decreto 70.235, entretanto, quando trata da "Descrição dos Fatos e enquadramento Legal afirma que:

"A descrição dos fatos quer originaram o presente Auto e os respectivos enquadramentos legais encontram-se em folhas de continuação anexas."

Ou seja, de pronto a lacuna. Não constam do quadro apropriados a descrição dos fatos, quiçá o enquadramento legal que permitiu a lavratura do lançamento. (...)

A ausência de indicação dos dispositivos legais tidos por infringidos no local adequado não é mera formalidade, mas prerrogativa constitucionalmente garantida ao contribuinte contra a instauração do arbítrio.

A autoridade administrativa indicou, no próprio Auto de Infração, os dispositivos legais que lastreiam o lançamento, como se pode verificar nas folhas de continuação (fl. 19 e seguintes), de forma que não houve prejuízo ao exercício do direito de defesa do Recorrente.

Não há, portanto, cerceamento do direito de defesa pela falta de indicação dos dispositivos legais.

3. Honorários sucumbenciais. Retenção na fonte pelas pessoas jurídicas.

Alega o Recorrente que os valores pagos pelas empresas a título de honorários advocatícios não estariam sujeitos ao IRRF. E, se acaso estivessem, o tributo deveria ter sido recolhido na fonte pelas próprias empresas (fl. 3.478).

Considerando o acerto da decisão de primeira instância, transcrevo-a:

(fl. 3.446 e 3.447) Pois bem. Inicialmente, e apenas para esclarecimento, tem-se que os honorários advocatícios (contratuais) diferem dos honorários de sucumbência, pois os primeiros dizem respeito à remuneração acertada entre advogado e cliente pelos serviços prestados, e os segundos tratam-se de uma condenação judicial aplicada à parte que perdeu a ação, em um valor arbitrado pelo juiz, em favor do advogado da parte que venceu a ação, de acordo com o grau de complexidade dos serviços prestados.

No caso, diante das alegações do impugnante, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte existentes na seara do imposto de renda pessoa física: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto, que será apurado posteriormente pelo contribuinte.

Na retenção exclusiva na fonte, que ocorre, por exemplo, no caso do 13º salário, o imposto devido é retido pela fonte pagadora, que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual - DAA. A obrigação da fonte pagadora em reter o imposto de renda na fonte, portanto, neste caso, não exime o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los na Declaração de Ajuste Anual.

O próprio interessado, de certa forma, reconhece tal procedimento, já que em sua peça de defesa expôs que “...E, uma vez retido o imposto de renda na fonte, não haveria mais necessidade de pagamento de qualquer imposto pelo impugnante, ao menos até o ajuste anual.”.

Incide, de fato, IRPF sobre os valores em discussão.

4. Desconto de despesas necessárias. Retificação de modelo (simplificado para completo).

O Recorrente pretende deduzir da base de cálculo do imposto as despesas às quais teve que incorrer para a percepção dos rendimentos tributários (fl. 3479 e 3480). Considerando que a sua Declaração de Ajuste Anual (DAA) se deu de forma simplificada, o Recorrente pretende alterar o modelo de sua DAA para o modelo completo, como reconhece a autoridade de primeira instância (fl. 3.449).

Há vedação no Conselho:

Súmula CARF n. 86.

É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega.

Desprovido o recurso neste ponto.

5. Multa isolada. Ajuste à base de cálculo. Exclusão.

O Recorrente demanda que a base de cálculo da multa isolada seja ajustada, de forma a incidir sobre o valor final, descontadas as despesas necessárias à percepção dos rendimentos (fl. 3.481 e 3.482).

Argumenta também que deve ser excluída a própria multa isolada (em si), haja vista a modificação legislativa trazida pela Medida Provisória n. 303/2006.

De acordo com a Súmula CARF n. 147, a aplicação concomitante de multa isolada e multa de ofício somente passou a ser autorizada após o ano-exercício de 2008, ano-calendário de 2007, por força da Medida Provisória n.º 351/2007, posteriormente convertida na Lei n. 11.488/2007:

Súmula CARF n. 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%).

Considerando que o auto de infração trata de ano-calendário 2006, ano-exercício 2007, voto pela exclusão da multa isolada.

6. Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou provimento parcial para a exclusão da multa isolada de 50%.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho