



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11516.721429/2014-54</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.139 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ANDRÉ GONÇALVES IRACEMA EGER
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2011, 2012, 2013

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. OBJETO DA FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE IRREGULARIDADE OU NULIDADE. SÚMULA CARF 171.

A expedição de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não objetiva limitar o alcance da ação fiscal, mas apenas instaurá-la, constituindo mero instrumento de planejamento e controle administrativo. Alterações ou prorrogações de prazos não são suficientes para efeitos de nulidades do lançamento ou para declaração de irregularidade de ato administrativo.

Nos termos da Súmula Carf n.º 171, a Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há falar em cerceamento ao direito de defesa, assim como não há falar em nulidade do lançamento.

Em não se configurando nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo fiscal, e estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

IRPF. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PAGAMENTO DECORRENTE DE PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA.

Cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja, a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros, com os respectivos recolhimentos do tributo.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF 147.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, nos termos da Súmula CARF 147.

Tendo em vista que o período de autuação e após a legislação citada, a multa isolada é devida ao presente lançamento.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

**Wesley Rocha** – Relator

*(documento assinado digitalmente)*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Carolina da Silva Barbosa, Cléber Ferreira Nunes Leite, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ANDRÉ GONÇALVES IRACEMA EGER contra o Acórdão de impugnação nº 12-74.688, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) (19ª Turma da DRJ/RJO), que julgou procedente em parte o lançamento, mantendo parcialmente a cobrança do crédito tributário.

Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, anos-calendário 2009, 2010 e 2011, exercícios de 2011, 2012 e 2013, do qual apurou-se omissão de rendimentos caracterizada por recebimento de pessoa física e jurídica, decorrente de sua atividade de advogado, no valor de R\$ 56.478,61 para o ano-calendário 2009, de R\$ 209.809,16 para 2010 e de R\$ 87.323,83 para 2011; acrescido de multa de ofício agravada (112,50%) e juros de mora calculados de acordo com a legislação vigente. O valor total teria sido reduzido ao patamar de \$ 95.874,53 (código 2904), após decisão de piso.

Também está sendo exigida multa isolada, no valor total de R\$ 39.643,85, tendo sido reduzida pela decisão de primeira instância ao patamar de R\$ 38.959,60, por falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) devido a título de carnê-leão.

A decisão de primeira instância, após análise da defesa concluiu que em base na análise individualizada dos dezenove lançamentos especificamente impugnados, deve ser cancelada a infração de omissão de rendimentos de R\$ R\$ 1.343,00 do exercício 2011, ano-calendário 2010, e de R\$ 3.633,00 do exercício 2012, ano-calendário 2011, mantendo a exigência de multa agravada e multa isolada.

Com isso, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário, aduzindo em síntese as mesmas alegações de primeira instância, aduzindo em apertada síntese, o seguinte:

**PRELIMINARMENTE**

- i)* Nulidade da “citação”, onde o Recorrente alega que foi prejudicado acerca do ato fiscalizatório, uma vez que não lhe foi propiciado prestar esclarecimentos sobre os fatos imputados, configurando preterição do direito de defesa;
- ii)* Nulidade acerca das provas levantadas no processo, uma vez que as provas levantadas aos autos em desfavor do Contribuinte foram registradas antes do marco inicial do procedimento de fiscalização, anterior ao MPF;
- iii)* Nulidade da autuação por ausência de requisitos formais, como não especificação do tributo lançado, não havendo demonstração analítica dos rendimentos supostamente omitidos, bem como não há descrição do dispositivo legal infringido, que culminou na aplicação da multa agravada de 112,5%;

**NO MÉRITO**

- iv)* Ausência de provas que justifique o lançamento, tal como “apenas” consultas ao site da Justiça Federal de Santa Catarina sem qualquer validade que pudesse indicar a renda auferida e exigida na presente atuação, alegando que não teria como produzir prova negativa, de indicar movimentações que não seriam reais, mas sim hipotéticas, dentre outras alegações que rebata o mérito da acusação fiscal;
- v)* Quanto à retenção na fonte a título de precatórios judiciais, alega que não havia obrigação de carnê-leão, pois todos os valores mencionados no procedimento fiscal foram recebidos de pessoas jurídicas e com retenção na fonte sob alíquota de 3%, ainda que por erro procedimental do Judiciário esteja em nome exclusivo da parte na ação judicial, já que o valor levantado pelos autores inclui os honorários advocatícios recebidos, acarretando o reconhecimento de que esta fonte deva ser amortizada no lançamento de ofício a título de IRPF, e que conforme a legislação vigente existe a possibilidade de compensação do IR retido na Fonte, advindos de pagamentos de pessoas jurídicas;
- vi)* Quanto à multa de ofício e multa isolada alega que há “*bis in idem*”

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

## VOTO

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência deste colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

### DAS PRELIMINARES

O recorrente apresenta três preliminares, as quais solicita a nulidade da infração por: *i)* envio da notificação para endereço errado do Contribuinte; *ii)* provas juntadas ao processo antes do início formal do procedimento fiscal e expedidas por agente incapaz; e *iii)* ausência de requisitos formais do PAF.

### DA NULIDADE QUANTO ÀS NOTIFICAÇÕES

Quanto a essa preliminar, o Recorrente alega o seguinte:

- a)** houve erro de digitação do seu endereço na primeira tentativa de envio da notificação em 19/07/2013, a pessoa que recebeu por via postal a segunda tentativa em 22/11/2013 declarou que teria se mudado do endereço indicado e

a terceira intimação foi enviada para um dos seus endereços profissionais, que não é o domicílio fiscal eleito;

- b)** somente em 27/01/2014 concretizou-se a intimação do contribuinte sobre a existência do procedimento fiscal, mas neste termo de intimação não constava qualquer impositiva de diligência, esclarecimento ou prestação de obrigações acessórias, razão pela qual se manteve aguardando a conclusão da ação fiscal;
- c)** foi prejudicado acerca do ato fiscalizatório, uma vez que não lhe foi propiciado prestar esclarecimentos sobre os fatos imputados, configurando preterição do direito de defesa;
- d)** na eventualidade de não decretação da nulidade dos atos praticados na ação fiscal, solicita a desconsideração do agravante de penalidade da multa de ofício, posto que não ocorreu notificação plausível a determinar esclarecimentos.

Nesse item, a decisão de primeira instância assim dispõe:

“(…) Assim, ainda segundo o próprio Interessado, somente em 27/01/2014 teria concretizada a sua intimação sobre a existência do procedimento fiscal, mas o termo de fl. 25 não apresentava qualquer impositiva de diligência, esclarecimento ou prestação de obrigações acessórias, razão pela qual teria se mantido aguardando a conclusão da ação fiscal.

O Interessado expressamente admite em sua impugnação que recebeu o Termo de Prosseguimento de Fiscalização de fl. 25. O respectivo Aviso de Recebimento (AR) dos Correios de fl. 26 é endereçado à rua Fritz Plaumann, n.º 100, apartamento 1002, CEP 88037-630, Florianópolis (SC), domicílio tributário eleito conforme base de dados da Receita Federal. O receptor desta correspondência se identifica como Vilcemar Luiz E. da Silva e assina o recebimento em 27/01/2014.

Tanto o Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 16/17) quanto o Termo de Intimação Fiscal n.º 664/2013 (fls. 19/20), de igual teor, foram ambos recebidos pelo mesmo sr. Vilcemar Luiz E. da Silva em 19/07/2013 (fl. 18) e 22/11/2013 (fl. 21), respectivamente. Isto denota que estas duas intimações, contendo solicitação para apresentação de documentos, foram corretamente enviadas ao domicílio tributário eleito e efetivamente recebidas por quem de direito.

Apesar de o AR de fl. 18, relativo ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, realmente apresentar erro na digitação do endereço do domicílio tributário, o fato de este ter sido recebido pela mesma pessoa indicada no documento dos Correios de fl. 25 comprova que a referida intimação foi efetivamente entregue no logradouro correto, provavelmente porque deveria estar correto o endereçamento na frente do envelope.

Quanto à segunda intimação, não procede a alegação do Interessado de que teria sido informado no AR de fl. 21 que o mesmo teria se mudado. Aparentemente, a

marcação no campo de motivo de devolução se trata de uma mera rasura. O fato é que o mesmo sr. Vilcemar Luiz E. da Silva assina o AR no campo de recebedor da correspondência, o que indica o devido recebimento da intimação no domicílio tributário eleito.

Em relação ao fato de ter sido enviado um termo de intimação fiscal a um endereço profissional do contribuinte, distinto do domicílio tributário eleito, tal fato por si só não implica em nulidade. Caso o termo fiscal de fls. 23/24 tenha realmente chegado às mãos do Interessado, o que não é negado pelo mesmo, a exigência em questão deve ser considerada como válida, pois se trata apenas de uma reintimação com o mesmo conteúdo de outras intimações recebidas devidamente no domicílio tributário eleito.

Conclui-se, assim, que o Interessado foi validamente intimado no curso do procedimento fiscal a apresentar documentos e prestar esclarecimentos, mas se ficou inerte por opção própria. Fica, assim, rejeitada a preliminar de nulidade arguida”.

Verifico que está perfeita a conclusão da DRJ de origem quanto ao tema.

As tentativas de intimação do contribuinte em endereços diversos do seu domicílio não invalidam intimações corretas que foram enviadas ao seu respectivo, e não tem o condão de anular a investigação fiscal, nem seu curso e desfecho, inexistindo previsão legal a isso, e nem sentido lógico da fase de apuração fiscal.

Contudo, o que se observou foi que os procedimentos fiscalizatórios e preparatórios forma observados, bem como também as devidas formalidades de ciência ao Contribuinte.

Ainda, sobre as alegações de falta de intimação para prestar esclarecimentos será abordado adiante acerca das fases processuais do PAF, onde não há preterição do direito de defesa quando a autoridade fiscal está buscando elementos de provas dos fatos geradores na fase investigativa do PAF.

Assim, sem razão o Recorrente ao tema.

#### **DAS PROVAS PRODUZIDAS E DO MPF**

O Recorrente alega que parte das provas contidas em seu desfavor foi registrada em data anterior ao marco inicial do procedimento fiscalizatório, o que contraria os ditames da legalidade estrita (art. 198, § 1º, inciso II do CTN, art. 24, parágrafo único do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, e art. 30 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999) e foram obtidas através de extrapolação dos limites estabelecidos no MPF de jurisdição territorial, que deveria ser precedida de autorização do Superintendente Regional competente e do período fiscalizado (ano-calendário 2011 somente foi autorizado em 11/11/2013).

Alega que que foram obtidas provas através de extrapolação dos limites estabelecidos no MPF em relação à jurisdição territorial e ao período fiscalizado.

Já a decisão de piso concluiu o seguinte:

“(…) Deve ser ressaltado que o advento do MPF se deu com o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, sendo instrumento de controle administrativo. Eventual inobservância das normas que o disciplinam não podem gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

Ao dar conhecimento ao fiscalizado do tributo objeto de investigação, dos períodos a serem examinados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do AFRFB que procederá à fiscalização, o MPF permite ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra si instaurada.

Neste contexto, destaque-se que o respectivo MPF, bem como o código de acesso para consulta na internet foi devidamente indicado no cabeçalho do referido Termo de Início (fl. 16). De posse desses dados, o Interessado esteve plenamente capacitado a acessar todas as informações contidas no Mandado e confrontá-las com as exigências feitas pela fiscalização.

Desse modo, não se vislumbra a existência de qualquer irregularidade na condução da ação fiscal”.

No que diz respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF verifica-se que essa é a ordem específica que instaura o procedimento fiscal, e que deverá ser apresentado pelos Auditores Fiscais da Receita Federal na execução deste procedimento, nos termos do art. 2º, do Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007 ([DECRETO Nº 6.104, DE 30 DE ABRIL DE 2007.](#)), *in verbis*:

“Art. 2º. Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil”

Eventual "falha" ou "omissão" no MPF não acarreta nulidade do auto de infração. Isso porque o Mandado de Procedimento fiscal é o meio pela qual a administração Tributária se utiliza para o procedimento e controle dos atos fiscais, sendo que eventuais irregularidades na emissão, alteração, prorrogação ou ausência de elementos formais não são causas suficientes a ensejar o cerceamento de defesa, desde que o contribuinte consiga elaborar sua defesa, sem vícios e sem dificuldades.

Os atos preparatórios não tem condão de invalidar o MPF.

Ademais, a Súmula CARF n.º 171, assim dispõe:

Súmula CARF nº 171. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, observa-se que a autuação observou o tramites e procedimentos fiscais necessários ao caso, não havendo se falar em nulidade, pois verifica-se que o Recorrente interpôs defesa e recurso, diante dos elementos que está sendo apontado como irregular e respondeu sem prejuízo algum aos atos preparatórios ao MPF, tendo sido expedida por autoridade fiscal competente, ainda que anteriormente possa ter havido intimações a terceiros e expedição posterior do MPF, pois as provas estavam sendo colhidas sem prejuízo do procedimento investigatório realizado que envolvia o contribuinte.

Da análise dos autos não verifico ato que possa ensejar nulidades por meio de não cumprimento de alguma formalidade do MPF, e, tampouco, por emissão de novo Mandado para perfectibilizar o procedimento fiscal.

Os prazos estabelecidos não trouxeram nenhum prejuízo para a defesa do contribuinte.

Assim, sem razão o recorrente.

#### **DA PRELIMINAR DE NULIDADE - REQUISITOS FORMAIS**

O Recorrente alega que a lavratura do Auto de Infração não cumpriu os requisitos formais exigidos nos artigos 9º e 10º do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, aduzindo divergências nas informações impostas, falta de clareza em definir qual seria o lançamento do tributo e qual seria a infração, ausência de transcrição do dispositivo legal infringido quanto ao agravamento da multa e seu demonstrativo de cálculos, ausência de descrição precisa dos fatos e acompanhamento das provas, falta de demonstração analítica dos rendimentos supostamente omitidos e do valor total do tributo.

Porém, mais uma vez sem razão o Recorrente.

O Relatório Fiscal de fls. 868/880 descreve de forma clara e objetiva todo o procedimento fiscal, tanto em relação a questões de fato quanto de direito, complementando os números e cálculos constantes no Auto de Infração.

O dispositivo legal infringido, não só da multa isolada, mas também da infração de omissão de rendimentos, estão devidamente descritos no Auto de Infração e transcrito no Relatório Fiscal, como bem descrito pela DRJ de origem:

“(…) A demonstração dos rendimentos considerados como omitidos se encontra minuciosamente detalhada no anexo IV (fls. 861/867) e no corpo do Relatório Fiscal nas fls. 871/874, 876 e 877, discriminados pôr termo de intimação, nome do declarante, CPF, valor pago a título de honorários advocatícios, data do pagamento e número do processo judicial, bem como com remissão às folhas dos autos com os documentos comprobatórios.

Os cálculos da multa exigida isoladamente se encontram no Relatório Fiscal nas fls. 879/880 e no Auto de Infração nas fls. 893/895. Já os demonstrativos de apuração do imposto devido estão no Auto de Infração nas fls. 887/892.

O Interessado teve pleno conhecimento dos ilícitos tributários apurados e pôde exercer, sem qualquer restrição, seu direito de defesa. Desta forma, constata-se que foram atendidos todos os requisitos formais exigidos nos arts. 9º e 10º do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. Portanto, fica rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento em questão”.

Em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

**I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;**

**II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993”.

Segundo, também, porque, o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de ***pas nullité sans grief***, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento. Apresentou defesa e teve ciência dos demais atos, incluindo recurso e demais manifestações quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

No que diz respeito à ampla defesa e contraditório, registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas".

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que

permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*, que visa investigar e apurar o crédito fiscal. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, que assim explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". *MACHADO, Hugo de Brito. Teoria Geral do direito tributário. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411*).

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado, denominada *fase contenciosa*.

Portanto, diferentemente do que alega o Recorrente, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do crédito, o processo administrativo fiscal em algum momento deve ser constituído para aí sim ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material administrativa, consoante a reunião de um conjunto probatório.

São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal procedimento é conhecido como controle interno, ou autocontrole, da legalidade dos tributos.

Assim, não acolho as preliminares arguidas.

### **DO MÉRITO**

#### **DAS OMISSÕES DE RENDIMENTOS E DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE PROVA**

A fiscalização constituiu crédito tributário pela omissão de recebimento de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, decorrentes do recebimento de honorários advocatícios pelo Recorrente.

Como bem destacado pela decisão de piso, consta-se que:

A autoridade lançadora dividiu em dois grupos o lançamento a título de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física:

- i) em um primeiro grupo, a parte autora da ação judicial declarou o pagamento de honorários advocatícios ao Interessado na DIRPF e, regularmente intimada, apresentou documentos hábeis (contratos, recibos e documentos de transferência ou depósitos bancários) capazes de atestar os valores pagos diretamente ao mesmo (declarantes listados na planilha de fls. 871/874); e
- ii) em um segundo grupo, embora não tenha sido apresentada a integralidade da documentação solicitada em Termo de Intimação, a relação contratual e o pagamento efetuado estariam comprovados mediante a informação do valor pago e recebido pela parte autora da ação judicial em DIRPF, em conjunto com a Dirf na qual a parte autora consta como beneficiária de processo no mesmo valor e data e a base de dados do TRF da 4ª Região (declarantes listados na planilha de fl. 876).

O Interessado não apresenta argumentos específicos de mérito em relação ao lançamento correspondente ao primeiro grupo acima descrito. Assim, por estar devidamente caracterizado o recebimento de honorários advocatícios, deve ser mantido o lançamento de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas constantes na planilha de fls. 871/874, conforme documentação comprobatória ali citada (art. 45, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999).

Em relação ao segundo grupo acima descrito, o Interessado alega que não existem provas substanciais que demonstrem que ele tenha auferido estes rendimentos. Segundo ele, as consultas processuais ao sítio do TRF da 4ª Região não ultrapassariam o campo hipotético, sendo documentos inábeis a comprovar se realmente foi efetivada a transferência de capital. De acordo com o Impugnante, os honorários poderiam não ter sido repassados ou estar sendo executados em via judicial própria, ele poderia não ter sido o único patrocinador da ação judicial, ou poderia ter ocorrido substabelecimento para terceiros, etc.

Entretanto, em parte dos dezenove lançamentos constantes da planilha de fl. 876, a autoridade lançadora consegue fazer uma clara ligação entre a atuação do Interessado como advogado e o levantamento por parte de seus clientes de rendimentos decorrentes da ação judicial.

O lançamento de R\$ 7.132,60 em 01/12/2009 é exemplar desta situação. Através do extrato de fl. 827, extraído do sítio do TRF da 4ª Região na internet, fica comprovado que o Interessado foi o advogado de Rosemari Beckert Rosa na ação n.º 2009.04.66.140451-4, que acabou por gerar o levantamento de R\$ 24.194,24 em dezembro de 2009, conforme Declaração de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) de fl. 828. O valor declarado por Rosemari Beckert Rosa como pago ao Interessado a título de honorários advocatícios (R\$ 7.132,60) corresponde a aproximadamente trinta por cento do total levantado na ação judicial, o que é

compatível com o pagamento por este tipo de serviço. Assim, a autoridade lançadora logrou comprovar a omissão de rendimentos lançada, devendo a mesma ser mantida.

Deve ser ressaltado que o Interessado poderia produzir provas em seu favor das alegações hipotéticas de que os honorários poderiam estar sendo executados em via judicial própria, de ele não ter sido o único patrocinador da ação judicial ou de ter ocorrido substabelecimento. Entretanto, tais provas não foram produzidas.

(...)

Com base na análise individualizada dos dezenove lançamentos especificamente impugnados, deve ser cancelada a infração de omissão de rendimentos de R\$ R\$ 1.343,00 do exercício 2011, ano-calendário 2010, e de R\$ 3.633,00 do exercício 2012, anocalendário 2011.

Verifica-se que a fiscalização e a decisão de piso analisaram todos os itens do lançamento da omissão de rendimentos, e que inclusive a DRJ excluiu da base de cálculo dois valores apurados que não pertenciam ao interessado, mas sim de advogados diversos constantes na base de ação judicial.

De outro lado, o Recorrente alega que as provas utilizadas pela fiscalização são precárias e não condizem com os ganhos tidos em processos judiciais em que foi patrono, juntado planilha na e-fl. 973, descritiva com cópia dos processos ou do contrato de honorários juntados ao feito.

Acerca dessa alegação, a DRJ de origem analisou e manteve os respectivos lançamentos:

“(...)

Deve ser ressaltado que o Interessado poderia produzir provas em seu favor das alegações hipotéticas de que os honorários poderiam estar sendo executados em via judicial própria, de ele não ter sido o único patrocinador da ação judicial ou de ter ocorrido substabelecimento. Entretanto, tais provas não foram produzidas.

Os seguintes lançamentos se enquadram na mesma situação acima citada de Rosemari Beckert Rosa e, portanto, também devem ser mantidos como omissão de rendimentos:

- 1) Celina Alves Batista da Luz, no valor de R\$ 5.287,99 em 01/02/2010 (fls. 238/240);
- 2) Darci Pereira Lopes, no valor de R\$ 5.006,51 em 01/07/2010 (fls. 265/266);
- 3) Domingos Fiorelo Ceppo, no valor de R\$ 7.788,76 em 01/11/2011 (fls. 292/295);
- 4) Eurico Roberto Willemann, no valor de R\$ 2.079,92 em 01/12/2009 9fl. 334);
- 5) Inês Augusta Justino da Silva, no valor de R\$ 3.785,45 em 01/10/2011 (fls. 392/393);
- 6) Iracema Thiwes Bach, no valor de R\$ 2.432,00 em 01/08/2011 (fls. 399/400);
- 7) Leda Gevaerd Silva, no valor de R\$ 2.438,71 em 08/06/2011 (fls. 471/472);
- 8) Norival Hoffer de Lins, no valor de R\$ 4.743,42 em 01/03/2010 (fls. 673/674);
- 9) Oliveiro de Camargo, no valor de R\$ 4.314,31 em

01/03/2010 (fls. 683/684); 10) Reni Cardoso Coelho, no valor de R\$ 4.111,49 em 01/03/2011 9fls. 716/717); 11) Rosane de Fátima Oliveira Lins, no valor de R\$ 2.297,23 em 01/09/2010 (fls. 724/725); 12) Ruberval Garcias Gonçalves, no valor de R\$ 5.697,09 em 01/01/2010 (fls. 728/729); e 13) Zeneide Terezinha Fernandes, no valor de R\$ 4.286,56 em 01/02/2010 (fls. 822/823)".

Os lançamentos abaixo devem ser mantidos como omissão de rendimentos conforme os argumentos descritos:

- 1) Arlete Lisboa Aguirre, no valor de R\$ 2.132,60 em 10/12/2009 = conforme declaração da parte na fl. 174 e comprovantes bancários de fls. 175/176, está caracterizado o pagamento de honorários advocatícios;
- 2) Dinah Lucy de Abreu, no valor de R\$ 876,57 em 11/12/2009 = conforme declaração da parte na fl. 278 e comprovantes bancários de fls. 279/280, está caracterizado o pagamento de honorários advocatícios;
- 3) Santina Pelizzari Maccari, no valor de R\$ 7.548,10 em 10/06/2011 = conforme declaração da parte nas fls. 739/740 e comprovantes bancários de fls. 741/744, está caracterizado o pagamento de honorários advocatícios".

Em suas razões recursais, o Recorrente aduz que as provas são precárias e que não poderia fazer prova negativa nos autos, daquilo que efetivamente não recebeu, e cita como prova indiciária da falta de comprovação dos elementos do lançamento fiscal, indicando parte de cópias dos processos judiciais, cópia de consulta processual e cópia de contrato de honorários advocatícios.

Ao decotar os lançamentos, em fase revisional dos elementos probatórios, verifico que tal como a decisão de piso o pagamento realizado seria compatível com os valores retidos nas ações judiciais a título de honorários, tomando por ex. a seguinte apuração:

- *Celina Alves Batista da Luz, no valor de R\$ 5.287,99 em 01/02/2010 (fls. 238/240).*

No exemplo citado, verifica-se dos autos que o Recorrente consta como advogado da parte identificada, bem como consta detalhe de pagamento à parte, a relação de recebimento e na indicação de processo consta no relatório fiscal na e-fl. 876. Com base nisso, entendo que o Recorrente poderia ter feito prova contrária, uma vez que teria acesso aos autos, e poderia juntar documentos aos autos que afastassem a omissão citada.

Diferente do alegado pelo Recorrente, as provas colhidas não foram tão somente nas verificações junto às pessoas físicas, mas também nos dados constantes de DIRF e bancos de dados da Justiça Federal, onde foram apurados os valores descritos pela fiscalização.

Além disso, entendo que o Recorrente poderia ter colhido alguma certidão judicial de que não teria recebido os respectivos honorários advocatícios apurados pela fiscalização nas ações citadas, onde foram constatados os recebimentos em seu nome.

Registra-se que o imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei".

Conforme leciona Ricardo Mariz de Oliveira: "acréscimo patrimonial é o próprio objeto da incidência do imposto de renda, segundo a norma complementar definidora do seu fato gerador, de modo que o patrimônio se apresenta como parte integrante e essencial desta hipótese de incidência tributária, pois é a partir dele que se pode determinar a ocorrência ou não do acréscimo visado pela tributação<sup>1</sup>".

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

O conceito de renda, para Hugo de Brito Machado, é definido da seguinte forma:

"renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, página 49.

<sup>2</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

Assim, renda é o acréscimo patrimonial derivado do capital ou do trabalho, podendo ser a soma de ambos. Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou “coisas” conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja, “ter” o direito de forma abstrata.

Sobre a “disponibilidade” de renda, Ricardo Mariz ensina que:

“Disponibilidade representa a possibilidade que o proprietário do patrimônio tem de ter as rendas ou os proventos para fazer com eles o que bem entender, nos limites da lei reguladora do uso da propriedade de qualquer bem.

Mas também há um consenso jurídico mais específico para o termo, o qual pode ser encontrado no art. 1228, do código Civil, *in verbis*:

*Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.*

Nesse dispositivo, o verbo “dispor” é usado no sentido de alienação da coisa, aliás, no mesmo sentido em que ele também é empregado em outras normas do código, tais como as do art. 213, 537, 1.335, inciso I, 1.449, inciso II (...)

A disponibilidade, portanto, também implica o poder de alienar o bem a qualquer título.

Contudo, o que mais relevante se pode observar é a que a disponibilidade é um dos atributos da propriedade, tanto quanto os atributos de usar e gozar da coisa de que se é proprietário (...).

Ora sob qualquer ângulo de visão, a disponibilidade a que alude o art. 43 do CTN corresponde aos atributos da propriedade previstos no art. 1.228 da lei civil, que são a possibilidade de alienar a coisa representativa da renda, ou melhor, o objeto do direito em que a renda se constitui (o dinheiro, o título de crédito, outro bem material ou imaterial), ou os direitos de usá-lo e dele gozar, além do direito de defesa do mesmo contra terceiros.<sup>3</sup> \_

Assim, verificada a omissão de rendimentos sem que se tenha havido a comprovação por meios hábeis e idôneos, o remanescente da autuação deve ser mantido.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

<sup>3</sup> OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, páginas 364/365.

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, mantenho a decisão de piso nos seus exatos termos.

#### **DA MULTA DE OFÍCIO, MULTA AGRAVADA E DA MULTA ISOLADA**

Ao presente caso foi aplicado a multa de ofício de 75%, nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, *in verbis*:

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;

(...) § 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o o deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: I - prestar esclarecimentos;

Conforme descrição do relatório fiscal de e-fl. 878, foi aplicado ao **agravamento da multa em 112,5%**, uma vez que o contribuinte devidamente intimado por duas vezes deixou de prestar esclarecimentos à fiscalização, não cooperando com o trabalho do fisco.

Quanto a essa acusação fiscal, a multa é objetiva, não comportando análise subjetiva, e que o não atendimento ao fisco, quando devidamente intimado, geram agravamentos nas penalidades ao Contribuinte.

De outro lado, **quanto à multa isolada**, em razão de não cumprimento de obrigação acessória a título de carnê-leão, verifico que a autuação decorre dos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, exercícios de 2011, 2012 e 2013.

Nesse período, no que tange sobre a multa isolada aplicada junto com a multa de ofício, teria sido questionado pelo Recorrente alegando que haveria dupla exigência de multa.

Contudo, a obrigação acessória exigida pelo não recolhimento devido do tributo com o preparo e pagamento do carnê-leão, após, amplo debate perante esse Conselho Administrativo, o tema tornou-se pacificado por meio da súmula **147, in verbis**:

**“Súmula CARF 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%)”.

A Instrução Normativa SRF nº 46, de 13/05/1997, regulamentando a matéria, determina que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, sob a forma de recolhimento mensal, não pago, sujeita-se, nas hipóteses de fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, aos seguintes procedimentos:

"Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

(...)

II Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informado na declaração, será lançada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da multa de 75% (setenta e cinco por cento) e de juros de mora;

b) quando informado na declaração de rendimentos, será lançada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.”

Como se verifica dos autos, a multa isolada foi aplicada posteriormente à nova sistemática legislativa, sendo assim possível a incidência da multa de ofício concomitante à multa isolada, de forma objetiva, sem risco de dupla exigência ao mesmo fato gerador, conforme alega o Recorrente, uma vez que se tratam de obrigações tributárias distintas, havendo multa aplicada à obrigação principal, e multa decorrente de não cumprimento de obrigação acessória, não cabendo ao julgador afastar norma legal, sob pena de incorrer em falta funcional.

Nessa matéria, o art. 26-A, do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

"Art. 26-A. 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"

O CARF em diversas oportunidades já teve oportunidade de decidir sobre o tema, a exemplo do Acórdão **2301-005.113**, de 10/08/2017, assim transcrito:

“MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê--leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual”.

Nesse se sentido, reproduzo o voto vencedor do Conselheiro Antônio Lopo Martinez no Acórdão 2202002.960, de 21/01/2015, assumindo as mesmas razões, mutatis mutandis, de decidir:

A Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão.

O Art. 44 passou a ter, então, a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) 1- 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) 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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) [...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007) - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da

alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007) III – apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal. Como se vê, diferentemente do que se tinha antes, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 passou a prever as duas penalidades: a primeira, de 75%, no caso de falta de pagamento ou pagamento a menor de imposto; a segunda, de 50%, pela falta de pagamento do carnê-leão. Assim, a ressalva antes existente à aplicação simultânea das duas penalidades deixou de existir. Aliás, a questão nunca foi a impossibilidade jurídica de incidência concomitante de duas penalidades, mas a falta de previsão legal de incidência das duas multas, calculadas sobre a mesma base. Pois bem, a Lei nº 11.488, de 2007, criou esta previsão legal. Assim, em conclusão, entendo devida a multa isolada, para os anos-calendário de 2010 e 2011, independentemente da aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto devido quando do ajuste anual.

Assim, a multa isolada é devida no presente caso, por falta de apresentação da obrigação acessória, bem como a multa de ofício aplicada para penalizar a falta de recolhimento do tributo.

### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para não acolher as preliminares e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, promovendo a manutenção do julgado de primeira instância.

*(documento assinado digitalmente)*

**WESLEY ROCHA**

Relator