



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12963.720022/2018-28
ACÓRDÃO	2002-010.415 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADALBERTO LIMA SWERTS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI 9430/96. REDAÇÃO DADA PELA LEI 11488/07. EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 147.

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%).

MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. IMPOSSIBILIDADE QUALIFICAÇÃO.

A qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude da contribuinte. Não havendo demonstração e comprovação de atos praticados com dolo, não prospera a qualificação da penalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade e de violação a princípios constitucionais e da parte de trata de contribuições previdenciárias. Na parte

conhecida, em dar-lhe parcial provimento no sentido de excluir a qualificação da multa de ofício, reduzindo a penalidade ao patamar básico de 75%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael de Aguiar Hirano – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Rafael de Aguiar Hirano (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de ação fiscal desenvolvida na pessoa física acima qualificada (CPF nº 272.241.986-68) – titular do Ofício do Segundo Tabelionato de Notas do município de Poços de Caldas / MG –, com base no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 06.1.12.00 2017-00090-8; no Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIF, com ciência pessoal ao representante legal em 01/06/2017; nos Termos de Intimação Fiscal – TIF; e no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF, com ciência pessoal ao representante legal em 16/02/2018.

Consoante o Relatório Fiscal – REFISC, os trabalhos foram desenvolvidos com a finalidade de verificar o cumprimento das obrigações tributárias que resultou na apuração dos seguintes créditos tributários:

PROCESSO Nº	TRIBUTO
-------------	---------

12963.720.023/2018-72	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREV - SEGURADOS
-----------------------	--------------------------------------

12963.720.022/2018-28	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA
------------------------------	---

12963.720.024/2018-17	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREV – FNDE
-----------------------	---------------------------------

12963.720.024/2018-17	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREV – PATRONAL E GILRAT
-----------------------	--

O presente versa apenas sobre a Renda da Pessoa Física.

Cientificado dos quatro Autos de Infração, o sujeito passivo apresenta uma única impugnação, através de seu procurador legalmente constituído.

A 5ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2004, 2005 MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

Quando a pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê leão) deixar de fazê-lo, será devida a multa isolada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

É cabível a exigência da multa isolada, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo, concomitantemente com a exigência de multa de ofício sobre o imposto de renda pessoa física apurado em decorrência da revisão da declaração de ajuste anual do contribuinte.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA DE 150%.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, presentes na conduta do contribuinte às condições que propiciaram a majoração da multa de ofício, pela caracterização do dolo, mantém-se a multa qualificada no percentual de 150%.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. VINCULAÇÃO DO JULGADOR AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

Não compete à autoridade lançadora perquirir acerca da validade das normas jurídicas, restando-lhe tão somente aplicar a lei então vigente, em obediência ao princípio da legalidade.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 01/10/2018 (fls. 651), o sujeito passivo interpôs, em 31/10/2018 (fls. 655), Recurso Voluntário, novamente único para vários lançamentos, onde pede a improcedência do lançamento reiterando sua impugnação assim sintetizada na decisão de piso:

1. IRPF 2105/2016 Defende que as multas aplicadas ofendem ao Princípio Constitucional do Não Confisco, por duas razões:

1. ausência de dolo e má-fé nas declarações de ajuste apresentadas ao fisco.
2. incidência de duas penalidades sobre o mesmo fato na exigência concomitante da multa isolada e multa de ofício;

Neste contexto, segue colacionando jurisprudência acerca do caráter confiscatório da multa e, por fim, conclui pela ausência fundamento legal na

aplicação da multa isolada de 50% sobre os valores lançados, visto que sobre esses mesmos valores está sendo aplicada a multa proporcional de 150%.

2. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA Aduz que o fundamento dos Autos de Infração lavrados, qual seja que o Recorrente se equipara a um empregador comum, não pode subsistir.

2.1. Ilegitimidade Ativa Da União 4 DRJ/FNS Processo 12963.720022/2018-28 Acórdão n.º 07-42.500 Fls. 636 Esclarece que os autores dos Autos de Infração não colocaram a expressão “independente da data de nomeação” no item V do Relatório Fiscal.

Afirma que o Sr. Cleber Banho também é um serventuário da Justiça do Foro Extrajudicial, exercendo atividade de caráter privado, perante o Tabelionato do 2º Ofício da Comarca de Poços de Caldas, por delegação do Estado de Minas Gerais, conforme previsão contida no art. 236 da CF e no art. 31 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Prossegue apresentando a seguinte linha argumentativa:

Importante ressaltar que o Recorrente e o Sr. Cleber Banho Lopes, que foram investidos nos seus cargos antes da Emenda Constitucional nº 20, valendo dizer que esta, tanto quanto a Emenda Constitucional nº 40, preservou o direito adquirido à permanência de ambos no Regime Previdenciário anterior à reforma.

Segundo a previsão contida nos artigos 40 e 51 da Lei Federal nº 8.935/94, a exclusão do Regime Próprio deve ser precedida de expressa notificação do INSS ao interessado, donde se conclui, sem maior esforço, que enquanto não exercido o direito de opção de que trata a lei, a União não pode cobrar contribuições previdenciárias dos servidores que não foram automaticamente filiados ao Regime Geral da Previdência Social, motivo pelo qual não podem estes figurar no polo passivo de qualquer exigência tributária dessa natureza.

O próprio Ministério da Previdência Social não diverge desse entendimento, como se vê do seguinte trecho da Portaria 2.701/95, in verbis:

"Art. 1º O notário ou tabelião, oficial de registro ou registrador que são os titulares de serviços notariais e de registro, conforme disposto no art. 5º da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994, têm a seguinte vinculação previdenciária:

a) aqueles que foram admitidos até 20 de novembro de 1994, véspera da publicação da Lei nº 8.935.294, continuarão vinculados à legislação previdenciária que anteriormente os regia; b) aqueles que foram admitidos a partir de 21 de novembro de 1994, são segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social, como pessoa física, na qualidade de trabalhador autônomo, nos termos do inciso IV do art. 12 da Lei nº 8.212/91." 5 DRJ/FNS Processo 12963.720022/2018-28 Acórdão n.º 07-42.500 Fls. 637 Assim, como a nomeação do Sr. Cleber Banho Lopes ocorreu antes da entrada em vigor da EC nº 20 e da Lei nº 8.935/94, não

deveriam pairar dúvidas quanto ao fato deste ser filiado obrigatório do Regime Próprio e não do Regime Geral da Previdência Social - INSS.

Assim, data máxima vénia, a Receita Federal do Brasil não detém competência tributária para fiscalizar suas contribuições previdenciárias, vez que tal prerrogativa é pertencente, exclusivamente, ao Estado de Minas Gerais.

2.1. Ilegitimidade Passiva do Recorrente Assevera que a imputação como sujeito passivo da suposta obrigação tributária do Sr. Cleber Banho Lopes é indevida, posto que a investidura do Sr. Cleber no cargo ocorreu por ato de nomeação baixado pelo Poder Judiciário do Estado de Minas Gerais e não por simples contratação por parte do Recorrente. Além disso, a remuneração por ele percebida advém dos serviços que presta aos usuários do serviço do tabelionato em que atua, não possuindo, de forma alguma, natureza jurídica de salário.

Esclarece que o Sr. Cleber Banho Lopes deve ser considerado integrante do Regime Previdenciário Próprio, visto que sua nomeação se deu antes da Lei Federal nº 8.935, de 1994, e da EC nº 20, de 1998.

2.3. Incorreção dos Valores Cobrados a Título de Contribuição Patronal Registra que os valores encontrados nos Autos de Infração, onde são exigidas as Contribuições Sociais Previdenciárias, não coadunam com a legislação atinente à espécie, uma vez que os Oficiais de Cartórios de Registro de Imóveis optantes são considerados contribuintes individuais, conforme previsão contida no art. 9º, VII, § 15, VII, do Decreto Federal nº 3.048, de 1999, que regulamentou a Previdência Social.

Por fim, frisa que se o Sr. Cleber Banho Lopes é contribuinte da Previdência Social e se, nessa condição, efetuou recolhimentos mensais durante todo o período fiscalizado, sendo certo que, se for o caso, os valores eventualmente recolhidos pelo contribuinte deverão ser considerados para todos os efeitos do presente Auto de Infração.

DOS PEDIDOS Por fim, requer seja decretada a insubsistência dos Autos de Infração objeto do presente recurso e, conseqüentemente, julgar extintos os correspondentes créditos tributários, nos termos do art. 156, IX, do CTN, por se tratar de medida da mais lúdima JUSTIÇA

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, entretanto, dele não conheço na parte que trata das contribuições previdenciárias que não são objeto do presente lançamento.

Também dele não conheço em relação às arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais relativa às multas aplicadas em razão da aplicação da Súmula CARF n. 2, segundo a qual:

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

O contribuinte em seu recurso não se insurge contra a imputação de omissão de rendimentos, mas apenas contra as multas exigidas.

Assim, o litígio versa as multas de ofício qualificada e a multa isolada exigidas.

O recorrente alega que não deve ser aplicada a multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Entretanto, o entendimento de que é possível a cumulação das multas está consolidado na Súmula CARF nº 147, de observância obrigatória no âmbito deste Conselho:

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%).

Portanto, uma vez que a exigência fiscal abrange período de apuração posterior a alteração legislativa, possível a cumulação de multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas com a multa isolada com base na falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

O recorrente pleiteia, ainda, a retirada da multa qualificada, sob o argumento de que não houve o preenchimento dos requisitos legais autorizadores.

Consta do lançamento a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

“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;

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.

§ 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.”

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

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

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

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

Na decisão de piso restou consignado:

Quanto à aplicação da qualificadora na Multa de Ofício, não obstante o sujeito passivo alegue, de forma genérica, que não houve dolo ou má fé, extrai-se do relatório fiscal o seguinte posicionamento da autoridade lançadora:

O sujeito passivo, em resposta ao Termo de Intimação nº 01, onde se questionou a diferença entre os valores declarados pelo sujeito passivo em DIRPF e os valores dos emolumentos recebidos conforme consta na TABELA I acima, respondeu que “segue anexa tabela do real faturamento nos exercícios 2015 e 2016 já deduzidos as despesas realizadas decorrentes do exercício da atividade” e juntou tabela em que os valores das receitas correspondem aos valores dos emolumentos recebidos informados em DAP/TFJ pelo mesmo.

Da TABELA I acima, verifica-se que o sujeito passivo informou, em DIRPF, rendimentos totais em 2014 e 2015 no valor de R\$ 375.416,39 enquanto os emolumentos recebidos, informados pelo mesmo, à época dos fatos, em DAP/TFJ, totalizaram R\$ 2.980546,99, ou seja, quase oito vezes o valor declarado. Uma vez que o sujeito passivo não informou despesas de Livro Caixa, poder-se-ia supor que

o mesmo declarou, por engano, os rendimentos líquidos em DIRPF, no entanto, ainda conforme a TABELA I, os rendimentos líquidos do sujeito passivo no período, a partir das informações prestadas pelo mesmo no curso desta fiscalização, totalizaram R\$ 1.824.459,68, ou seja 4,85 vezes o valor declarado.

O fato de o sujeito passivo ter informado, em DIRPF, nos exercícios 2014 e 2015, valores de rendimentos recebidos, em todos os meses do período, em valores significativamente inferiores àqueles aos quais tinha conhecimento conforme demonstrado acima, configura SONEGAÇÃO fiscal, conforme definido pelo art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964...

Note-se que a caracterização da circunstância qualificadora do ilícito, resta evidenciada nos autos quando a fiscalização relata que o Autuado informou em DIRPF, durante todo o período fiscalizado, rendimentos recebidos significativamente a menor.

Da leitura do trecho acima observa-se que o fundamento da qualificação é a prática reiterada da omissão e o fato de terem sido declarados valores muito menores que os devidos.

Importante observar, porém, que para a caracterização da sonegação, não basta uma simples conduta para impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Faz-se necessária uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude. Ademais, os fatos devem estar minuciosamente descritos no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal) e acompanhado de robusto lastro probatório. Em resumo, para a qualificação multa são necessários os seguintes requisitos:

i) conduta qualificada por evidente intuito de fraude do sujeito passivo, tais como, documentos inidôneos, informações falsas, interposição de pessoas, declarações falsas, atos artificiosos, dentre outros;

ii) conduta típica minuciosamente descrita no lançamento tributário (Termo de Verificação Fiscal);

iii) conjunto probatório robusto da conduta praticada pelo sujeito passivo e demais envolvidos, se for o caso. 55.

O CARF tem se posicionado na linha do racional exposto acima, inclusive com a edição de súmulas, no sentido de que para fins de qualificação da multa não basta a simples omissão de receita ou rendimentos, faz-se necessário a comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo. A propósito, veja-se a inteligência das Súmulas CARF nº 14, 25 e 34:

Súmula CARF nº 14 A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25 A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a

comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Súmula CARF nº 34 Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo, daí a importância de se observar o teor das citadas Súmulas CARF nºs 14, 25 e 34.

As provas precisam materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte com o intuito de ocultar a omissão de rendimentos, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras.

Conforme se observa, o relato fiscal não descreve suficientemente uma conduta qualificada por evidente intuito doloso e ação simulatório praticada pelo Recorrente. Os fatos não demonstram a utilização dolosa de documentos fraudulentos, interposição de pessoas ou atos artificiosos.

Assim, mostra-se procedente a pretensão deduzida na defesa no que toca a redução da multa de ofício ao patamar mínimo de 75%, relativamente à omissão de rendimentos.

Conclusão.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário em parte, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade e de violação a princípios constitucionais e da parte de trata de contribuições previdenciárias. Na parte conhecida, dar parcial provimento no sentido de excluir a qualificação da multa de ofício, reduzindo a penalidade ao patamar básico de 75%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura