



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13433.721280/2013-78
ACÓRDÃO	2001-008.239 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANTONIO ARI LOPES JUNIOR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: **2010, 2011**

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TITULAR DE SERVIÇOS NOTARIAIS. EMOLUMENTOS. APURAÇÃO COM BASE EM INFORMAÇÕES DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA. LEGALIDADE.

É válido o lançamento efetuado com base em dados fornecidos pelo Tribunal de Justiça acerca dos valores arrecadados a título de emolumentos, quando o contribuinte, mesmo intimado, deixa de apresentar documentação idônea que comprove a totalidade das receitas auferidas.

DESPESAS DE LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. GLOSA MANTIDA.

A dedução de despesas do Livro-Caixa somente é admitida quando comprovadas por documentação hábil e idônea e quando demonstrada sua necessidade à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Inexistindo Livro-Caixa ou documentos comprobatórios, é correta a glosa das despesas.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Após as alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, é legítima a exigência concomitante da multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do carnê-leão e da multa de ofício de 75% incidente sobre o imposto apurado no ajuste anual. Inaplicável a Súmula CARF nº 105 aos fatos regidos pela nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

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%).

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A multa de ofício integra o crédito tributário, nos termos dos arts. 113 e 139 do CTN, estando sujeita à incidência de juros de mora calculados pela taxa SELIC, conforme disposto no art. 161 do CTN e consolidado na Súmula CARF nº 108.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Flavia Lilian Selmer Dias (substituta integral), Lilian Claudia de Souza, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente) Ausente a conselheira Rosimery Brandao Barbosa, substituída pela conselheira Flavia Lilian Selmer Dias

RELATÓRIO

O presente processo trata do Auto de Infração (fl. 02 a 09) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos anos calendário 2010 e 2009, decorrente da apuração de **omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas**, sujeito ao carnê leão, decorrentes de **atividades cartoriais**, evidenciada pela diferença a menor informada na Declaração de Ajuste Anual dos exercícios de 2010 e 2011 em comparação aos valores informados ao Fundo de Desenvolvimento da Justiça – FDJ, dos estoques de selos e números de procedimento efetuados, somado à multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão.

Segundo o relatório fiscal (fls. 20), o contribuinte não apresentou documentação comprobatória de todos os valores de rendimentos (inclusive os declarados) tributáveis recebidos mensalmente de pessoas físicas e/ou jurídicas, por isso, a auditoria procedeu à apuração dos emolumentos através do Relatório de Serviços Prestados Ordenados por UO, apresentado pelo TJ/RN, elaborado pelo setor especializado do Tribunal nominado Fundo de Desenvolvimento da Justiça -FDJ.

Em sua **impugnação** (fl. 768), o contribuinte alega:

- i) Dedução dos valores recolhidos ao FDJ, ao FCRCPN e ao FRMP;
- ii) Que os emolumentos nos meses de fevereiro, março e abril de 2010 foram apurados apenas com base nas tabelas de custas de serviços notariais e de registros e que isso implicaria em insubsistência do lançamento;
- iii) Que o fisco teria cometido ao transferir, da tabela 27, os totais de rendimentos para as tabelas 28 e 29, resultando em majoração dos valores apurados;
- iv) Inaplicabilidade da multa isolada de forma concomitante com a multa de ofício;
- v) Irregularidade na apuração mensal dos rendimentos declarados;
- vi) Não incidência de juros de mora sobre as multas de ofício e isolada;

A **DRJ**, em sua decisão (fl. 786), julgou **procedente em parte** a impugnação, alterando o imposto suplementar para R\$598.398,59 e a multa isolada exigida para R\$359.220,15, conforme apurado fls. 798 e 801/802, respectivamente, cujos acréscimos legais (multa de ofício e juros de mora) deverão ser aplicados nos mesmos critérios do lançamento.

Em relação ao imposto, os julgadores deram razão ao contribuinte em relação ao *ponto iii*, que trata do **equivoco na transferência de valores da tabela 27 para as tabelas 28 e 29 (anos calendários de 2009 e 2010)**, entendendo que esse erro resultou na majoração de R\$81.601,19 e R\$108.657,45, respectivamente AC 2009 e AC 2010 (planilha de fl. 798).

Já em relação a **multa isolada**, a DRJ verificou que no mês de julho houve um equivoco de digitalização do valor, sendo lançado R\$10.007,98 em vez de R\$10.080,98 e que nos meses de agosto a dezembro foram transportados, erradamente, os valores do livro caixa no lugar dos do carnê leão. Com isso, determinou que fosse reduzida a multa do “AC 2009” de R\$366.277,90 para R\$359.220,15 (diferença de R\$7.007,75).

Nessa ocasião, os julgadores rejeitaram o pleito de dedução dos valores pagos ao fundo de desenvolvimento da justiça (*ponto i*), pois tais despesas não estão contidas nas omissões de receitas detectadas pelo fisco, conforme se verifica na planilha 27 (*resumo geral das receitas apuradas*). Salieta ainda que o contribuinte concorda com os dados da planilha 27 (*resumo geral das receitas apuradas*) em outro tópico de sua impugnação.

Em relação aos emolumentos dos meses de fevereiro a abril de 2010 (*ponto ii*), a DRJ esclarece que o fisco utilizou os números de atos praticados pelo interessado e, com base nos códigos deles e nas tabelas que contém à custas de serviço desses atos, foi realizado o lançamento correto, neste caso.

Entendeu-se ainda correta a aplicação da multa isolada e da multa de ofício de forma concomitante (*ponto iv*) e insuficiente e incabível a argumentação relativa à “*Irregularidade na apuração mensal dos rendimentos declarados*” (*ponto v*). Por fim, ressaltam que, com base no “cálculo da multa e juros de mora” integrante do AI, o percentual determinante dos juros de mora, calculados até 12/2013, foi aplicado somente sobre o imposto e não incidiu sobre o montante da multa de ofício, e reforçou que o legislador permite a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Em sede de **recurso** (fls. 912), o recorrente sustenta a reforma da decisão da DRJ, reiterando os argumentos da impugnação, especialmente:

- i) Direito à dedução dos valores pagos ao FDJ, FRMP, FCRCPN e outros.
- ii) Impossibilidade de cobrança da multa isolada concomitante com a multa de ofício;
- iii) Não incidência de juros de mora sobre as multas de ofício e isolada;

Destaca-se que não há recurso de ofício neste caso, visto que o valor impugnado está dentro do limite de alçada, vide Portaria MF nº 02/2023.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relator

I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

II – DO MÉRITO.

II.1 – DA DEDUÇÃO DOS VALORES PAGOS AO FDJ, FRMP, FCRCPN E OUTROS.

O contribuinte alega em seu recurso que seria, do mesmo medo que a fiscalização teria realizado a apuração da receita com base nos valores pagos a título de FDJ (Fundo de Desenvolvimento da Justiça), FCRCPN (Taxa de fiscalização, Fundo de Compensação do Registrador Civil das Pessoas Naturais) e FRMP (Fundo de Reaparelhamento do Ministério Público), **deveria ter realizado a dedução dos valores pagos a tais fundos**, que são de contribuição obrigatória pelo tabelião.

Os dispêndios com a prestação dos serviços poderão ser deduzidos dos respectivos rendimentos oriundos de trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais, **desde que atendidos os requisitos legais**, conforme estipulado pelo artigo 6º, incisos I a II, e §§1º a 4º da Lei nº 8.134/1990:

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

I – a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II – os emolumentos pagos a terceiros;

III – as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

[...] § 2º **O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.**

Conforme dispõe o referido artigo, os emolumentos pagos a terceiros são dedutíveis, desde que devidamente comprovados através de documento hábil e idôneo. Nesse sentido, é o entendimento deste Conselho:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2008 SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN. DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. RELAÇÃO COM A ATIVIDADE PROFISSIONAL E COM PERCEPÇÃO DO RENDIMENTO. Apenas se pode cogitar de dedução de despesas de custeio de livro caixa que estejam comprovadas por meio de documentação hábil e idônea. Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, que preencha os requisitos de necessidade, normalidade, usualidade e pertinência, sendo despesa necessária aquela que, em não se realizando, impediria o beneficiário de auferir a receita ou a afetaria significativamente, com reflexo na manutenção da fonte produtora. LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONDIÇÕES. O contribuinte que, comprovadamente,

perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderá deduzir despesas escrituradas no Livro Caixa da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, de acordo com as regras e os limites previstos no art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda. As despesas autorizadas a serem excluídas da receita decorrente do exercício da atividade de titular de cartório para apuração do rendimento tributável, além de estarem devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas, por meio de documentação hábil e idônea, devem ser necessárias à percepção da receita. LIVRO-CAIXA. CARTÓRIO. DESPESAS COM LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE. ATIVIDADES EXTERNAS. INDEDUTIBILIDADE. São indedutíveis as despesas suportadas por titular de serviços notariais e de registro com transporte e locomoção relacionados à execução das suas atribuições fora do cartório, inclusive o deslocamento de empregados e colaboradores para a realização de tarefas externas. LIVRO-CAIXA. CARTÓRIO. PAGAMENTOS A ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO. Os gastos efetuados por titulares de serviços notariais e de registro com a contratação de escritório de advocacia para prestação de serviços podem ser dedutíveis dos rendimentos decorrentes do exercício de atividade não-assalariada, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. **MULTA ISOLADA NÃO RECOLHIMENTO CARNÊ LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 147. A partir do ano-calendário de 2007, incide multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do carnê-leão que deixou de ser pago, ainda que em concomitância com a penalidade resultante da apuração, em procedimento de ofício, de imposto devido no ajuste anual referente a tais rendimentos.**¹

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2008, 2009 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS PELO TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES. É válido o lançamento efetuado com base em dados fornecidos ao Fisco pelo Tribunal de Justiça a respeito de valores vertidos ao FETJ pelo Cartório, quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. PENALIDADES DISTINTAS. CONCOMITÂNCIA. Enunciado Súmula CARF 147. DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. RELAÇÃO COM A ATIVIDADE PROFISSIONAL E COM PERCEPÇÃO DO RENDIMENTO. Apenas se pode cogitar de dedução de despesas de custeio de livro caixa que estejam comprovadas por meio de documentação hábil e idônea. Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, que preencha os requisitos de necessidade, normalidade, usualidade e pertinência, sendo despesa necessária aquela que, em não se realizando, impediria o beneficiário de auferir a receita ou a afetaria significativamente, com reflexo na

¹ Processo nº 15504.721735/2011-38. Acórdão 2201-012.296 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA. Sessão 12 de setembro de 2025. Relatora Luana Esteves Freitas.

manutenção da fonte produtora. LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONDIÇÕES. O contribuinte que, comprovadamente, perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderá deduzir despesas escrituradas no Livro Caixa da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, de acordo com as regras e os limites previstos no art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda. As despesas autorizadas a serem excluídas da receita decorrente do exercício da atividade de titular de cartório para apuração do rendimento tributável, além de estarem devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas, por meio de documentação hábil e idônea, devem ser necessárias à percepção da receita. TAXAS JUDICIÁRIAS. GLOSA. As taxas judiciárias cobradas diretamente do cidadão solicitante dos serviços notariais como acréscimos aos emolumentos e, portanto, segregadas deles, são indedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda, pois cabe ao titular do serviço notarial o mero repasse aos cofres públicos de tais taxas, cujos ônus recaiu sobre o cidadão.²

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2008 DESPESAS. LIVRO CAIXA. REMUNERAÇÃO PAGA A ESCRIVENTES DE INVESTIDURA ESTATUTÁRIA. DEDUTIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE O profissional autônomo pode deduzir no Livro Caixa os pagamentos a título de remuneração, efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. DESPESAS. DEDUÇÃO. BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. SERVIÇOS NOTARIAIS. EXIGÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE SEREM NECESSÁRIAS À MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA. Despesas realizadas por titulares de serviços notariais e de registro, lançadas em Livro-Caixa, **somente são passíveis de dedução na base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física se restarem comprovados.**³

Ocorre que, *in casu*, o contribuinte sequer apresentou livro caixa ou qualquer outro documento solicitado pela fiscalização. Isso pode ser constatado nas fls. 21 do relatório fiscal:

3.2 Desta forma, o contribuinte **não apresentou**, mesmo depois de intimado:

- a) Documentação comprobatória de todos os valores de rendimentos tributáveis recebidos (emolumentos) mensalmente de pessoas físicas e/ou jurídicas;
- b) Comprovação do recebimento de valores relativos aos serviços prestados e devidamente informados através do Livro Caixa – 2009 e 2010;
- c) Livro de Registro (ou documento equivalente) referente à arrecadação apurada pelo cartório e informada ao Tribunal de Justiça e/ou Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio Grande do Norte;

² Acórdão nº 2102-003.675, Relator: José Marcio Bittes, Data de Julgamento: 01/04/2025

³ Acórdão nº 2402-012.940, Relatora: Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Data de Julgamento: 27/01/2025

d) Registro da movimentação diária (ou resumo mensal) dos selos: estoque inicial, os selos utilizados, extraviados, avariados ou inutilizados e o quantitativo remanescente, discriminado por praticado, a teor do art. 12 da Resolução nº 14/2000, do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte – TJ/RN, e alterações posteriores.

O contribuinte tampouco impugnou este ponto, restando, portanto, incontroverso que ele não apresentou documentação. Além disso, não há nenhum documento anexo a sua impugnação ou ao seu recurso que pudesse embasar a referida dedução.

Entendo que as despesas supracitadas não podem ser dedutíveis justamente porque não estão acompanhadas de prova suficiente para tanto.

Mas, além disso, merece razão a DRJ ao afirmar que **tais despesas (valores pagos ao FDJ, FRMP, FCRCPM...) não estão contidas nas omissões de receitas detectadas pelo fisco.**

Conforme se extrai do relatório fiscal (fl. 22), a fiscalização utilizou esses valores somente como base para apuração da **receita auferida pelo contribuinte**, tal qual foi exposto no relatório fiscal (fl. 22):

4.2 Em virtude da ausência de apresentação pelo autuado de documentação comprobatória de todos os valores de rendimentos (inclusive os declarados) tributáveis recebidos mensalmente de pessoas físicas e/ou jurídicas, a auditoria procedeu à **apuração dos emolumentos através do Relatório dos Serviços Prestados Ordenados por UO**, apresentado pelo **TJ/RN**, elaborado pelo setor especializado do Tribunal nominado **Fundo de Desenvolvimento da Justiça – FDJ**. Os referidos relatórios demonstram os valores recolhidos a título de taxas judiciárias ao Tribunal, os quais serviram de base para fins de aferir o valor das receitas, **a teor do art. 17 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.**

[...] **4.5** Em consequência, coube à fiscalização averiguar, **por serviço prestado (código) e quantidade, o valor constante dos emolumentos recebidos mensalmente.** Os resultados dos valores apurados encontram-se amplamente demonstrados nas PLANILHAS 01 a 24 – Apuração da Receita com Base nos Emolumentos – Competências 01/2009 a 12/2010, que seguem anexas ao presente Relatório Fiscal. [...]

Não é como se a fiscalização estivesse tributando os valores pagos ao FDJ e sim utilizando esses valores para chegar ao valor da renda do contribuinte, que sofreu incidência do imposto aqui cobrado.

O contribuinte não demonstrou que esses valores foram incluídos tampouco seu pagamento, por isso, rejeito seu pedido de dedução. A fiscalização, por sua vez, dividiu de forma clara em suas planilhas (fls. 35 a 64), os valores dos “emolumentos”, “taxas”, “FRMP” e “FCRCPN” em colunas diferentes para, por fim, utilizar como base de cálculo somente a receita equivalente

ao valor do “total dos emolumentos” somados aos valores dos atos relativos aos selos, sem incluir, nessa ocasião, possíveis despesas com “taxas”, “FRMP” e “FCRCPN”, como alega o contribuinte.

Veja-se, por exemplo, o mês de fevereiro/2009:

PLANILHA 1 - APURAÇÃO DA RECEITA COM BASE NOS EMOLUMENTOS - Competência: JANEIRO/2009										
VALORES DOS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO						APURAÇÃO DA RECEITA				
Cód.	Discriminação	Emolumen- tos	Taxa Fiscaliza- ção	FRMP	FCRCPN	TOTAL	Qtd Atos	Emolumentos	taxas	FRMP
21001	Título apreento para Protesto Sobre o Valor do Título	4,50%	0,90%	0,20%	0,135% ou 3%		578	113.857,25	22.771,45	227,71
21002	Caue, de protesto, inclusive certidão negativa	18,94	3,79	0,95	0,56	24,24	317	6.003,98	1.201,43	177,52
21003	Certidão positiva, inclusive buscas, de um título	18,94	3,79	0,95	0,56	24,24	9	170,46	34,11	5,04
21004	Certidão positiva, inclusive buscas, de um título excedente	1,89	0,39	0,10	0,06	2,44	39	73,71	15,21	2,34
21005	Certidão Negativa	18,94	3,79	0,95	0,56	24,24	58	1.098,52	219,82	32,48
26008	Procuração ou subestabelecimento para qualquer finalidade com traslado	18,94	3,79	0,95	0,56	24,24	2	37,88	7,58	1,12
TOTAIS							1003	121.241,80	24.249,80	446,21
									12.496,92	158.434,53



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB

Anexo ao AI

PLANILHA 27 - RESUMO GERAL DAS RECEITAS APURADAS			
Competências	Emolumentos	Selos	Total
janeiro de 2009	121.241,80	3.048,57	124.290,37
fevereiro de 2009	143.337,80	1.980,72	145.318,52
março de 2009	107.427,34	2.948,40	110.375,74
abril de 2009	190.405,49	3.723,30	194.128,79
maio de 2009	154.033,15	4.235,40	158.268,55
junho de 2009	149.455,59	7.478,64	156.934,23
julho de 2009	137.490,83	7.307,82	144.798,65
agosto de 2009	176.036,97	7.052,76	183.089,73
setembro de 2009	158.914,56	6.091,02	165.005,58
outubro de 2009	135.839,28	6.261,84	142.101,12
novembro de 2009	116.814,45	7.415,46	124.229,91
dezembro de 2009	184.794,18	5.463,90	190.258,08
TOTAL	1.775.791,44	63.007,83	1.838.799,27

Não é cabível, portanto, o pleito de dedução trazido pelo recorrente.

II.II – DA COBRANÇA DA MULTA ISOLADA CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO.

De acordo com o relatório fiscal (fl. 26), tem-se que a aplicação da **multa de ofício (75%)**, prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, resultou da falta de recolhimento do tributo pelo contribuinte. Já a **multa isolada (50%)**, fundada no art. 44, II, “a”, da Lei nº 9.430/96 c/c art 8º, Lei nº 7.713/88, foi aplicada em razão do descumprimento da sistemática de recolhimento do referido imposto, que deveria se dar através do carnê-leão. Veja-se o que dispõe a referida norma:

Art. 44. Nos casos de **lançamento de ofício**, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)**

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

O contribuinte sustenta que a decisão recorrida incorreu em equívoco ao manter, de forma concomitante, a exigência da multa isolada e da multa de ofício, sob o argumento de que ambas incidiram sobre a mesma base de cálculo. Defende, assim, a aplicação do princípio da absorção, de modo a afastar a multa isolada. Nesse sentido, argumenta:

[...] **34.** Noutro giro, o parágrafo nº 58 do acórdão da DRJ/CGE (fls. 800) entendeu pela ocorrência de duas infrações, ou seja, declaração inexata e falta de pagamento do carnê leão, que têm bases distintas.

35. Data vênia, o recorrente não pode se filiar a tal assertiva. [...] Em melhores palavras, **a multa (50%) sobre o não recolhimento mensal (carnê leão) incide sobre o imposto não antecipado e, a multa de ofício (75%) incide sobre o imposto devido** (apurado na Declaração de Ajuste Anual – possível montante omitido) **e não pago.**

36. As bases de imposição são exatamente as mesmas. Veja-se que houvesse ocorrido a antecipação do imposto devido (eventual diferença apurada na DAA) não haveria imposto a se lançar de ofício (com multa de 75%) nem multa (50%) sobre falta de pagamento do carnê leão (antecipação), posto que a base de incidência seria igual a zero.

37. Na hipótese de duas multas punitivas concorrentes quanto à determinada conduta, é essencial a identificação do bem jurídico tutelado pelo direito. Não obstante, o deslinde do conflito de normas deve ser

resolvido na medida em que se constate que uma norma punitiva possa absorver a outra, considerando que o fato jurídico tipificado constitui meio obrigatório de lesão, menos ofensiva, de um bem da mesma natureza para o cometimento de infração mais ofensiva.

38. O caso presente denota que a suposta omissão de rendimentos imputada ao recorrente decorre de presunção baseada em informações prestadas por terceiros, no caso o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte e, se assim fosse, a falta de recolhimento das antecipações denominado carnê leão poderia, no máximo, ser considerada como meio preparatório para a efetiva supressão do imposto devido, o que somente restaria evidenciado na **DAA**. Logo, face ao princípio da consumação, a primeira infração estaria absorvida pela segunda.

[...] **41.** O princípio da consumação, cujas bases se assentam no direito penal, também conhecido como **Princípio da Absorção**, é aplicado quando a intenção alcança mais de um tipo penal, sendo aplicado com a finalidade de afastar a dupla incriminação de uma mesma conduta (*bis in idem*). Consoante este princípio o crime fim absorve o crime meio ou o crime de fato maior consome o crime de menor gradação, sendo normal ocorrer em situações onde numa única ação pode acontecer mais de um tipo infracional.

Equivoca-se, no entanto, o contribuinte.

Com as alterações promovidas pela Lei nº 11.488, de 2007 sobre o art. 44 da Lei nº 9.430/96 (i) a multa isolada deixou de ser calculada sobre “*a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição*”, passando a incidir especificamente sobre o valor do pagamento mensal que deixou de ser recolhido, e (ii) o percentual aplicável foi reduzido de 75% para 50%.

De fato, a redação anterior do art. 44 não estabelecia de forma clara a distinção entre as multas de ofício e isolada, prevendo bases de cálculo coincidentes no *caput* do dispositivo, bem como idêntico percentual no inciso I. Apenas no inciso IV do § 1º havia previsão específica de multa isolada pelo não pagamento de IRPJ ou CSLL sob a sistemática de estimativas mensais.

A falta de clareza na antiga redação do art. 44 e o fato de parte das previsões das duas multas constarem dos mesmos dispositivos (mesma base de cálculo, inclusive) foram, em grande medida, responsáveis pela sedimentação do entendimento desta Corte no sentido da impossibilidade de cobrança simultânea das multas isolada e de ofício, *vide* Súmula CARF nº 105⁴.

É importante destacar que a referida súmula foi editada pela 1ª Turma da CSRF em 08/12/2014, mas esta mesma turma, em julgamento de casos submetidos à nova redação do art.

⁴ Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

44, no ano de 2018, passou a afastar sua aplicação, como se verifica no acórdão nº 9101-003.831, cujo entendimento restou assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAS DO IRPJ E DA CSLL. COBRANÇA CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A partir do advento da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, **não há mais dúvida interpretativa acerca da inexistência de impedimento legal para a incidência da multa isolada cominada pela falta de pagamentos das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, concomitantemente com a multa de ofício decorrente da falta de pagamento do imposto e da contribuição devidos** ao final do ano-calendário.⁵

O voto vencedor, do conselheiro Rafael Vidal de Araújo, consignou expressamente:

[...] Conforme expus no tópico relativo ao conhecimento do recurso especial da PGFN, não considero razoável a ilação de que possa ter sido casual a expressa menção, pela Súmula CARF nº 105, do dispositivo que tipificou a multa isolada ali mencionada. A Súmula foi editada pela 1ª Turma da CSRF em 08/12/2014, muitos anos após as mudanças redacionais introduzidas pela Lei nº 11.488/2007. Caso a egrégia Turma quisesse se referir indiscriminadamente a qualquer multa isolada, anterior ou posterior à alteração da redação do art. 44, o teria feito simplesmente deixando de mencionar o art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996. Ao citar expressamente o dispositivo, a Súmula deixa claro que a cobrança concomitante a que se opõe é aquela que envolve a multa isolada fundamentada na antiga redação do art. 44, antes das alterações promovidas pela Lei nº 11.844/2007.

Concluiu-se, assim, que, com o advento da MP nº 351/2007 e sua conversão na Lei nº 11.488/2007, restaram eliminadas as ambiguidades interpretativas anteriormente existentes, estando claramente delineadas as hipóteses de incidência, bases de cálculo e percentuais das multas isolada e de ofício.

Esse entendimento foi reiterado no acórdão nº 9101-003.701, da 1ª Turma da CSRF, de relatoria do conselheiro Rafael Vidal de Araújo, consolidando a orientação jurisprudencial no sentido da possibilidade de cobrança concomitante das referidas penalidades nos casos submetidos à nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Do mesmo modo, a CSRF, como outras turmas deste Conselho tem se manifestado pela aplicação das duas multas de forma concomitante:

⁵ Processo nº 13982.001048/20105. Acórdão 9101003.831 - 1ª Turma. 2 de outubro de 2018. Relator Luis Flavio Neto.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS A TÍTULO DE LIVRO CAIXA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. MANUTENÇÃO. O titular de serviços notariais e de registro pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as seguintes despesas escrituradas em livro-caixa e devidamente comprovadas: 1 – a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários; 2 – os emolumentos pagos a terceiros, assim considerados os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventuários públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais; e 3 – as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora. Restando comprovado que as despesas declaradas não foram efetivamente realizadas, correta a glosa efetuada pela autoridade lançadora. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SIMULAÇÃO. FRAUDE. CABIMENTO. Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%. O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

IRPF. **MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.** 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%).⁶**

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013 IRPF.

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. VENDA PARCELADA. O momento a partir do qual é contado o prazo decadencial no ganho de capital em vendas à prazo é aferido quando do recebimento de cada parcela, visto que é então que ocorre a subsunção do fato à norma jurídica de tributação do imposto de renda pessoa física, nos termos do art. 21 da Lei nº 7.713/88, c/c a ressalva constante no art. 116 do CTN. GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEL. REDUÇÕES DO ART. 40 DA LEI 11.196. VIGÊNCIA. Para efeito de

⁶ Processo nº 10510.720873/2015-21. Acórdão nº 2002-009.580 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA. 31 de julho de 2025. Relator Marcelo Freitas de Souza Costa.

apuração do ganho de capital na alienação de imóveis, as reduções previstas no art. 40 da Lei nº 11.196/05 somente se aplicam às vendas ocorridas após 14/10/2005, em face de comando expresso do legislador. **GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. RECEBIMENTO EM PARCELA. CLÁUSULA DE REAJUSTE.** No caso de alienação de imóvel com recebimento do valor em parcelas, o ganho de capital é apurado como alienação à vista e o imposto deve ser pago de acordo com o recebimento das parcelas, até o último dia útil do mês subsequente ao do recebimento. O ganho de capital diferido é calculado aplicando-se o percentual resultante da relação entre o ganho de capital total e o valor total da alienação sobre o valor de cada parcela recebida. Se o parcelamento incluir cláusula de reajuste, a parte correspondente ao reajuste deve ter tratamento tributário de juros. **MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE A PARTIR DO ADVENTO DA MP 351/07.** Após o advento da MP nº 351/07, é aplicável a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão em concomitância com a multa de ofício sobre diferenças no IRPF devido, apurada em procedimento fiscal.⁷

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica

IRPJ Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. A partir do ano-calendário 2007, a alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.⁸

Diante disso, entendo que tanto a multa de ofício como a multa isolada devem ser mantidas, tal qual o lançamento.

II. III. DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE AS MULTAS DE OFÍCIO E ISOLADA;

Por fim, o recorrente sustenta que *“os juros de mora sobre os valores exigidos a título de multa de mora e/ou de ofício, além de afrontar as disposições contidas no art. 953, §2º, RIR/99, representa uma tributação carente de subscrição legal, vez que inexistente no*

⁷ Processo nº 11060.720339/2016-11. Acórdão nº 2202-005.533 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. 11 de setembro de 2019. Relator Ronnie Soares Anderson.

⁸ Processo 10980.724365/2015-85 Acórdão 9101-007.426 – CSRF/1ª Turma. Sessão de 9 de setembro de 2025. Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic.

ordenamento jurídico qualquer dispositivo que venha a firmar de maneira clara e insofismável a incidência de juros de mora sobre as penalidades acrescidas ao tributo não recolhido.”

Diante disso, é importante esclarecer que, conforme se extrai da planilha “DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA” de fls. 18, a fiscalização não incluiu a multa de mora na base de cálculo dos juros de mora. Veja-se:

SUJEITO PASSIVO						
CPF						
131.025.244-00						
Nome						
ANTONIO ARI LOPES JUNIOR						
CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA						
Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros
2009	30/04/2010	325.123,21	75,00	243.842,41	34,03	110.639,43
2010	29/04/2011	325.595,30	75,00	244.196,48	23,88	77.752,16
Total		650.718,51		488.038,89		188.391,59

Para chegar ao valor de R\$110.639,43 referente ao período de 2009, a fiscalização aplicou a alíquota de 34,03% sobre o valor do imposto, R\$325.123,21 sem a inclusão da multa de mora (R\$243.842,41). Do mesmo modo, em relação ao período de 2010, aplicou-se a alíquota de 23,88% sobre R\$325.595,30, que resultou no valor de R\$77.752,16.

Diante disso, **carece de interesse de agir o pedido do contribuinte acerca da exclusão da multa de mora da base de incidência dos juros de mora.**

Já em relação à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, importa esclarecer que o art. 139 do CTN, ao definir crédito tributário, explicita que este decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta e, **obrigação tributária, conforme descrita pelo artigo 113 do CTN, comporta tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária**, ou seja, ambos pertencem ao crédito tributário.

Por sua vez, o artigo 161 *caput* e § 1º do CTN, ao tratar dos juros moratórios, decorrentes dos créditos tributários não pagos nos seus respectivos vencimentos, determina:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

“§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Nessa lógica, entendo que, ao se referir aos juros que incidem sobre os débitos com a União no §3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 ao se referir, o legislador incluiu o tributo e a multa de ofício, já que a multa também é um débito com a Fazenda Pública. Esse é o entendimento pacífico, que está firmado na súmula CARF nº 108:

SÚMULA CARF Nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Nesse mesmo sentido, menciona-se ainda outros julgados deste conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/06/2009 a 31/07/2009 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF 108).⁹

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF 108).¹⁰

Deve ser mantido, portanto, o lançamento em sua integralidade.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso, e voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário do contribuinte, mantendo o lançamento e as alterações promovidas pela DRJ.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca

⁹ Processo nº 10314.723039/2014-22. Acórdão 9202-008.635 – CSRF / 2ª Turma. 19 de fevereiro de 2020. Relatora Ana Cecília Lustosa da Cruz.

¹⁰ Processo nº 15954.720063/2016-50. Acórdão 9202-008.565 – CSRF / 2ª Turma. 30 de janeiro de 2020. Relatora Ana Cecília Lustosa da Cruz.