



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.721652/2019-12
ACÓRDÃO	2201-012.933 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELIZEU PEREIRA DE SOUSA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O fato gerador do imposto sobre a renda de pessoa física sujeito ao ajuste anual é complexivo, ou seja, ainda que devida antecipação à medida que os rendimentos forem recebidos, o fato gerador só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

Em havendo pagamento antecipado, o direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, CTN). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, I, CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LEI 9.430 DE 1996, ART. 42.

Nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, presumem-se tributáveis os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o

ônus de provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários. A demonstração da origem dos depósitos deve se reportar a cada depósito, de forma individualizada, de modo a identificar a fonte do crédito, o valor, a data e a natureza da transação, se tributável ou não.

MULTA QUALIFICADA. NÃO COMPROVAÇÃO DE DOLO. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF nº 14.

As condutas que justificam a imposição de multa de ofício qualificada estão elencadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, sendo dever do Fisco comprová-las para a aplicação da alíquota majorada. A simples omissão de rendimentos/receitas por si só não justifica a qualificação da multa, conforme Súmula CARF nº 14.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF N. 147.

Somente com a edição da Medida Provisória n. 351/2007, convertida na Lei n. 11.488/2007, que alterou a redação do artigo 44 da Lei n. 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%).

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFICÁCIA NORMATIVA.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais, e decisões administrativas para os quais a lei atribua eficácia normativa, de modo que as decisões suscitadas pelo recorrente em seu recurso voluntário não são aplicáveis ao caso analisado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício aplicada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Ézio Kennedy Souza Silva, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão de piso desde a constituição do crédito tributário, por meio da lavratura do Auto de Infração (fls. 2/20), até a Impugnação (fls. 392/444), mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 590/593):

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal em Barueri, em face do sujeito passivo identificado supra, para constituição de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, no montante de R\$ 1.834.754,50, acrescidos de multa e juros, para os anos-calendário 2014 e 2015, em face das seguintes infrações:

- i) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, conforme relatório fiscal;
- ii) Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal;
- iii) Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão.

De acordo com o Relatório Fiscal – REFISC, às fls. 23/44, o contribuinte é advogado na área do Direito do Consumidor, atuando nas relações jurídicas que envolvem planos de saúde, tendo sido o mesmo cientificado em 07/07/2018, do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 51/54) onde foram solicitados esclarecimentos e a documentação relacionada aos rendimentos auferidos, além dos respectivos extratos bancários.

O contribuinte foi intimado diversas vezes ao longo do procedimento, sendo-lhe concedida prorrogação do prazo todas as vezes em que solicitou, sem, contudo, ter logrado êxito em apresentar todos os esclarecimentos e todos os documentos requeridos pela fiscalização, no sentido de comprovar suas alegações.

Perante a fiscalização, o contribuinte alegou que diversas pessoas, físicas e jurídicas, receberam repasses seus para compra de medicamentos determinada

pela Justiça ou por acordos firmados entre seus clientes e os planos de saúde. Assim, descreve a Fiscalização (fls.33 do Relatório de Fiscalização REFISC):

(...)

Após ter insistido, à exaustão, para que o Contribuinte demonstrasse, documentalmente, o elo, o liame, a correlação entre ele (Contribuinte) e diversas pessoas, físicas ou jurídicas que, de acordo com suas alegações (não necessariamente comprovadas) receberam repasses seus, para a compra de medicamentos determinada pela Justiça ou por acordos firmados entre seus clientes e os planos de saúde. Para os casos em que o Contribuinte recebeu valores em suas contas bancárias e alegou, inclusive com a apresentação de documentos, que repassou todo ou parte do valor recebido para seus clientes, MAS, não conseguiu apresentar o efetivo documento de transferência bancária, TED, DOC ou outra prova, em nome do seu cliente, a alegação não foi aceita pela auditoria fiscal. O mesmo se deu nos casos em que alegou ter repassado valores para terceiros (que não seus próprios clientes) e que não conseguiu demonstrar, documentalmente, a sua alegação; (...)

Diante disso, a Auditoria Fiscal afirma ter considerado como base de cálculo do IRPF os valores constantes do Anexo I do REFISC, com a devida exclusão dos valores para os quais os esclarecimentos e respectivos documentos probatórios foram aceitos pelo auditor, sendo então somados os valores apontados com os já declarados para efeito da tabela progressiva deduzidos os valores declarados que possam impactar no cálculo do imposto, inclusive o IRPF já pago anteriormente.

Segundo consta ainda do REFISC, além da multa pela ausência de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, houve aplicação da multa qualificada na forma do art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/96, em relação a todos os valores do Auto de Infração, à exceção dos montantes relativos à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada.

Cientificado da autuação em 19/06/2019, conforme fls.382, o contribuinte apresentou a sua **impugnação** em 18/07/2019, conforme fls. 390, nos seguintes termos:

Das Preliminares

O impugnante alega ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 18.06.2014, nos termos do artigo 156, inciso V c/c 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, não sendo aplicável, segundo seu entendimento, a regra do art. 173 do CTN, pois esta regra é aplicável à hipótese em que reste comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação. Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF na tentativa de comprovar suas alegações;

Alega ainda nulidade de toda autuação decorrente das movimentações financeiras nas contas bancárias nas quais existe co-titularidade, por ausência de

intimação do co-titular de contas bancárias, na forma da Súmula CARF nº 29, uma vez que há contas (Santander, c/c 0102027-3, e Banco do Brasil, c/c 29918-9) em que o impugnante é co-titular junto com a esposa, sra. Katiane da Silva oliveira (doc.3), e a mesma não foi intimada para prestar esclarecimentos.

Cita diversos acórdãos do Conselho a favor de sua argumentação;

Solicita sobrestamento dos autos até o julgamento, no STF, do leading case, RE 855649, onde se discute, com repercussão geral já reconhecida, a constitucionalidade do art. 42 da Lei 9.430/96. Cita doutrina para sustentar sua tese;

Do Mérito

Argumenta que o lançamento não se sustenta por ter como base, exclusivamente, os extratos bancários do impugnante, citando Súmula do TRF, de 01/10/1985, neste sentido; e acrescentando que é necessário comprovar conjuntamente a existência do acréscimo patrimonial decorrente, para que se configure o fato gerador do imposto de renda;

Repisa os argumentos expostos acima nos itens 1 e 2 do presente relatório, asseverando que todos esses esclarecimentos e sua comprovação documental foram procedidos pelo ora impugnante no curso do procedimento de fiscalização e constam dos presentes autos;

Afirma que seu patrimônio demonstra o absurdo da autuação, que considera estratosférica, irrazoável e impagável frente a sua realidade patrimonial, e que a Fiscalização presumiu a renda sem demonstrar o acréscimo do patrimonial Cita jurisprudência dos Tribunais e do CARF na tentativa de demonstrar o acerto do seu raciocínio;

Aduz que é advogado e atua, principalmente, em demandas em face de operadoras de Planos de Saúde, visando à liberação de tratamentos ou medicamentos, e, dada a urgência usual neste tipo de ação, é comum requerer a liberação em sede liminar, sendo que, nestes casos, regularmente as operadoras de Planos de Saúde depositavam as importâncias na conta do impugnante, que imediatamente repassava os valores para seus clientes. Na tentativa de provar a sua afirmação, transcreve a título de exemplo, no item 77 de sua impugnação, uma decisão judicial onde o juiz determina o depósito na conta do patrono da ação, no caso, o impugnante;

Para rebater a dúvida levantada pela Fiscalização quanto à estranheza de, na condição de patrono, não receber NENHUM pagamento a título de honorários advocatícios no momento da concessão das medidas liminares, o impugnante argumenta que os honorários eram recebidos por ocasião de eventual acordo ou após a sentença, razão pela qual não deve causar estranheza o fato de ele repassar 100% do montante depositado pelas operadoras;

Afirma que o mesmo raciocínio se aplica aos depósitos feitos pelos clientes na conta pessoal do impugnante para que este pudesse fazer o pagamento das custas processuais, aduzindo que é notória a cobrança de tais custas e, a título de exemplo, anexa doc.08 proveniente do sítio da AASP – Associação dos Advogados de São Paulo, onde consta alguns valores referentes a essas despesas processuais;

Quanto ao questionamento da Fiscalização constante do item 11 do REFISC acerca do repasse de honorários advocatícios, alega o impugnante que tais valores era repassados aos outros dois sócios do escritório de advocacia, pois este quer era contratado, e, sendo assim, tais valores não constituem renda do impugnante e sim de terceiros;

Com relação às comissões pagas pela empresa Medsol, alega que derivam da mediação que o impugnante fazia entre os clientes e a empresa, uma vez que, como patrono da causa, indicava aos seus clientes a Medsol, na qualidade de importadora de medicamentos indisponíveis no Brasil, dividindo tais comissões com a Sra. Fernanda Silva Ribeiro Roberto, por ser a mesma consultora da Medsol e, que, por vezes, a pedido dela, repassava os valores para seu marido, o Sr. Leandro Roberto.

Por fim, quanto às transferências bancárias da empresa Wordl Medic, da qual a esposa do impugnante é sócia, alega que tais valores eram transferidos para sua conta pessoal apenas para realizar pagamentos de contas referentes à empresa e fechamento de contratos de câmbio, tratando-se, segundo seu raciocínio, de meros ingressos e não renda tributável.

Das Penalidades

O impugnante alega que não houve dolo, fraude ou simulação, uma vez que entende restar demonstrado nos tópicos acima que "os valores questionados e que foram presumidos "omitidos" pela D. Fiscalização, nada mais são do que valores que apenas transitaram nas contas bancárias do Impugnante";

Cita as Súmulas CARF nº 14, 25 e 34, alegando que a fiscalização não comprovou o intuito de fraude, não estando, portanto, autorizada a aplicar a multa qualificada;

Aduz ainda que o CARF repudia a cumulação de multa de ofício e multa isolada, aplicada no Auto de Infração ora combatido, citando jurisprudência daquele Colegiado para tentar demonstrar a sua afirmação;

Alega, por fim, ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade na cobrança da multa aplicada; Protesta pela realização de diligência e perícia e pela sustentação oral quando do julgamento.

[...]

Da conversão do julgamento em diligência

Inicialmente o julgamento foi convertido em diligência, conforme despacho nº 22 (fls. 503/505) proferido pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 05 – DRJ/05, na data de 12/03/2020, determinando que a fiscalização:

Portanto, considerando a busca da verdade material e a consequente legalidade do crédito tributário, deve ser o julgamento convertido em diligência, para que **a fiscalização proceda a intimação do Banco do Brasil e do Santander, visando confirmar se o impugnante e sua esposa eram de fato co-titulares das contas correntes em comento à época do fato gerador.**

Em cumprimento à diligência, houve a expedição de MPF ao Banco do Brasil (fl. 509), que informou que *“Referindo-nos ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 08.1.28.00-2020-00112-9, de 27.04.2020, enviamos, em anexo, os documentos que comprovam a co-titularidade da Sra. KATIANE DA SILVA OLIVEIRA na conta mencionada. Esclarecemos, ainda, que a conta nº 29918-9 (Modalidade ESTILO), da Agência 7081, foi aberta em 16/10/2014, na modalidade COMUM, perante a agência 1596, e em 26/10/2015, foi alterada para modalidade ESTILO, mudando para Agência ESTILO nº 7081.”* (fl. 513).

Também foi encaminhado MPF ao Banco Santander (fl. 515), que informou: *“Partindo do princípio acima, vimos pelo presente, comunicar a essa Receita Federal, que após pesquisas realizadas, declaramos que a sra. KATIANE DA SILVA OLIVEIRA CPF/CNPJ nº 361.482.448-96 era co-titular do sr. ELIZEU PEREIRA DE SOUSA CPF/CNPJ nº 301.289.268-05 na respectiva conta corrente nº 01.02027-3, agência 1554, que teve sua abertura em 17/11/2015 e encerrada em 07/11/2019. Segue telas comprobatórias em anexo”* (fl. 519).

Intimado do resultado da diligência na data de 16/07/2020, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 528, o contribuinte complementou sua Impugnação (fls. 531/586), na data de 11/08/2020 (fl. 529), por meio da qual pugnou, em síntese, especialmente pela nulidade do Auto de Infração em razão da ausência de intimação prévia do co-titular das contas bancárias cujos depósitos foram considerados de origem não comprovada pelo Sujeito Passivo.

Da Decisão de Primeira Instância

A 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 05 – DRJ/05, em sessão realizada na data de 28/09/2020, por meio do acórdão nº 105-001.096 (fls. 588/602), julgou **procedente em parte a impugnação apresentada, para excluir da base de cálculo do lançamento os valores dos depósitos bancários nas contas Santander c/c 0102027-3, e Banco do Brasil, c/c 29918-9, diante da ausência de intimação prévia dos co-titulares para esclarecer a origem dos depósitos bancários, nos termos da Súmula CARF nº 29.**

O acórdão restou assim ementado (fls. 588/589):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015 SÚMULA CARF Nº 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTA CONJUNTA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DE COTITULAR. NULIDADE.

De acordo com a Súmula do CARF n.º 29: *“Todos os cotitulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.”* Não havendo, no presente caso, referida intimação, o auto de infração é nulo quanto aos valores depositados na conta conjunta.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MERAS ALEGAÇÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Reputa-se válido o lançamento relativo à omissão de rendimentos nas situações em que os argumentos apresentados pelo contribuinte consistem em mera alegação, desacompanhada de documentação hábil e idônea que lhe dê suporte.

REPERCUSSÃO GERAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO. NÃO CABIMENTO.

Inexiste disposição normativa que determine o sobrestamento no âmbito do processo administrativo fiscal, de forma que o processo administrativo deve ser julgado normalmente, em conformidade com a livre convicção do julgador e com os princípios da oficialidade e da presunção de constitucionalidade das leis.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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%).

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os

elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia. Inexiste cerceamento de defesa.

SUSTENTAÇÃO ORAL. REQUERIMENTO.

Inexiste previsão legal ou normativa de participação do contribuinte ou de seu representante no julgamento administrativo de primeira instância, razão pela qual, deve ser indeferido pedido neste sentido.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

Intimado do resultado do julgamento em primeira instância na data de 23/12/2020, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 613, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 616/675) na data de 20/01/2021 (fl. 614), por meio do qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

Preliminar:

I – Nulidade Integral da autuação fiscal, decorrente da ausência de intimação da co-titular das contas bancárias;

II – Decadência – em relação aos fatos geradores ocorridos até 05/2014, nos termos do artigo 156, V c/c 140, §4º do CTN;

III – Sobrestamento do feito até o julgamento do *Leading Case* no STF – RE nº 855649.

Mérito:

I – Impossibilidade do lançamento realizado com base exclusivamente em extratos bancários;

II – Comprovação de que os depósitos compreendidos como rendimentos do Recorrente configuraram mero ingresso de receitas, não constituindo fato gerador do IRPF;

III – Necessidade de se afastar a multa qualificada – ausência de dolo; ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Posteriormente, na data de 11/06/2026 (fl. 686), o contribuinte apresentou petitório (fls. 688/696), no qual pugnou, em síntese, pela aplicação do Tema 487 do STF, no que tange à aplicação concomitante das multas – de ofício e isolada em razão da falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão.

Na mesma data (fl. 697) apresentou memoriais (fls. 699/712), pugnando, em síntese, pela nulidade integral do Auto de Infração, e reiterou os demais pedidos constantes no Recurso Voluntário.

Recentemente, na data de 23/07/2026 (fl. 713), o Recorrente apresentou novo petitório (fls. 715/722), por meio do qual pugnou pela aplicação do Tema 863 do STF, no que concerne à limitação da multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, e de que o percentual de 150% somente é aplicado quando comprovada a reincidência do Sujeito Passivo, o que não ocorreu na hipótese sob julgamento.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – o Recorrente foi intimado da decisão em 23/12/2020 (fl. 613) e apresentou Recurso em 20/01/2021 (fl. 614) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar – Nulidade Integral do Auto de Infração

Em sede de preliminar, o Recorrente suscita a nulidade integral do Auto de Infração, em razão da ausência de intimação da co-titular das contas bancárias, e não apenas a exclusão da base de cálculo do lançamento dos valores depositados nas respectivas contas bancárias, como fez a decisão de piso.

Em que pese as razões expostas pelo Recorrente, não comportam acolhimento.

Isso porque, a lavratura de Auto de Infração para constituir o crédito do IRPF, cujo objeto consiste na omissão de rendimentos: (i) recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício; (ii) recebidos de pessoa física sem vínculo empregatício; (iii) caracterizado por depósitos bancários de origem não comprovada; e (iv) falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão, encontra-se em plena conformidade com o disposto nos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer prejuízo ao contribuinte ou ofensa à legislação vigente.

Outrossim, em sede de processo administrativo fiscal as nulidades estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, ao passo que o artigo seguinte, traz as hipóteses de outras irregularidades, passíveis de serem sanadas, e que não acarretam nulidade do auto de infração, senão vejamos:

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.

[...]

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.

O Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, contém a descrição dos fatos, acompanhada da capitulação legal, não se cogitando tampouco, a hipótese de cerceamento do direito de defesa do contribuinte. O Recorrente foi cientificado do auto de infração, tendo-lhe sido facultado o prazo regulamentar para apresentar impugnação com as razões de defesa que entendeu pertinente, inclusive a produção das provas admitidas em direito, tudo de acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

Desse modo, o lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

Por fim, no que tange aos efeitos decorrentes da ausência de intimação prévia dos co-titulares da conta bancária para esclarecer acerca da origem dos depósitos bancários, tal matéria encontra-se sumulada no âmbito deste Conselho, conforme redação dada à Súmula CARF nº 29:

Súmula CARF nº 29

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 106-17009, de 06/08/2008 Acórdão nº 102-48460, de 26/04/2007
Acórdão nº 102-48163, de 26/01/2007 Acórdão nº 104-22117, de 07/12/2006
Acórdão nº 104-22049, de 09/11/2006

Já no que concerne ao pedido de sobrestamento do processo até que haja o julgamento do *leading case* pelo STF, RE nº 855649, não comporta acolhimento por falta de previsão legal e regimental. Outrossim, o caso já foi julgado, com trânsito em julgado na data de 21/05/2001, sendo reconhecida a constitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, mediante a fixação do Tema 842 do STF.

Desse modo, rejeito a preliminar suscitada, não havendo reparos a serem feitos na decisão de piso.

Mérito

Prejudicial: Decadência

O Recorrente suscita, ainda, prejudicial de mérito, no que tange à decadência parcial do crédito tributário, referente aos fatos geradores ocorridos anteriormente à 05/2014, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, uma vez que teve ciência do lançamento relativo ao IRPF dos anos-calendários de 2014 e 2015 apenas e tão somente na data de 19/06/2019 (fls. 373/374).

Inicialmente, cabe esclarecer que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física (IRPF) é complexo. Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Nesse sentido, no que tange à ocorrência do fato gerador do IRPF relativo à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, que ocorre no dia 31 de Dezembro do ano-calendário, é questão sumulada no âmbito deste Conselho, conforme redação dada à Súmula CARF nº 38:

Súmula CARF nº 38

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 08/12/2009

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 102-49363, de 05/11/2008 Acórdão nº 102-48799, de 07/11/2007
Acórdão nº 104-23286, de 25/06/2008 Acórdão nº 106-16788, de 06/03/2008
Acórdão nº 106-17207, de 17/12/2008 Acórdão nº 106-16730, de 23/01/2008
Acórdão nº CSRF/04-00.627, de 18/09/2007 Acórdão nº CSRF/04-00.713, de 11/12/2007

No tocante à contagem do prazo decadencial, deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial nº 973.733 - SC, julgado sob a sistemática do art. 543-C, do Código de Processo Civil (CPC), cuja ementa abaixo se transcreve:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

No que concerne ao IRPF, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos 5 (cinco) anos da ocorrência fato gerador (art. 150, § 4º). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I).

Pois bem, no Auto de Infração objeto deste processo administrativo (fls. 02/20), foram apuradas as seguintes infrações:

(i) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, com aplicação da multa de ofício qualificada de 150%;

- (ii) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física sem vínculo empregatício, com aplicação da multa de ofício qualificada de 150%;
- (iii) Omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, com aplicação da multa de ofício de 75%;
- (iv) Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

No presente caso, embora tenha sido constatado pela fiscalização a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, discordo das razões até então adotadas, conforme adiante será abordado em tópico próprio neste voto, de modo que aplicável a regra do artigo 150, §4º do CTN.

Portanto, tratando-se do IRPF relativo ao ano-calendário de 2014, cujo fato gerador se aperfeiçoou somente em 31/12/2014, e o contribuinte foi cientificado em 21/06/2019 (fls. 373/374), não há que se falar em decadência, mesmo com aplicação da regra prevista no artigo 150, §4º do CTN.

Desse modo, rejeito a prejudicial de mérito suscitada.

Omissão de rendimentos – depósitos bancários de origem não comprovada

Nos casos de lançamento por presunção legal, previstos no 42 da Lei 9.430/1996, cabe ao contribuinte demonstrar de forma cabal através de documentação idônea a origem dos recursos. Assim, basta à autoridade lançadora demonstrar a ocorrência do fato que gerou a presunção legal, invertendo-se o ônus probatório.

Neste sentido, cabe citar a Súmula nº 26 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Súmula CARF nº 26

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 102-49298, de 08/10/2008 Acórdão nº 106-17191, de 16/12/2008
Acórdão nº 101-96144, de 23/05/2007 Acórdão nº 106-17093, de 08/10/2008
Acórdão nº CSRF/04-00.157, de 13/12/2005

Neste contexto, depreende-se que, para desfazimento da presunção, o ônus da prova é do sujeito passivo, que após ser regularmente intimado, como o recorrente foi no caso em exame, deverá comprovar a origem dos recursos utilizados em cada operação de depósito ou crédito (individualizadamente) em conta mantida junto à instituição financeira, sob pena de ver constituído o crédito tributário por lançamento de ofício.

Analizando a documentação presente nos autos, constata-se que durante o procedimento fiscal foi dada oportunidade ao contribuinte no sentido de apresentar as explicações e comprovações para os valores depositados, ônus da prova do qual não se desincumbiu o Recorrente, de modo que não há reparos a serem feitos na decisão de piso e tampouco no lançamento tributário.

Acrescento, ainda, para compor o presente voto, os fundamentos expostos no voto condutor do acórdão de piso, para manutenção do lançamento tributário, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 597/599):

O impugnante argumenta que o lançamento não se sustenta por ter como base, exclusivamente, os extratos bancários do impugnante, alegando ser necessário comprovar conjuntamente a existência do acréscimo patrimonial decorrente, para que se configure o fato gerador do imposto de renda e que a Fiscalização presumiu a renda sem demonstrar o referido acréscimo, apesar de ele, o impugnante ter apresentado todos os esclarecimentos com a respectiva comprovação documental.

Equivoca-se aqui, também, o impugnante, pois, conforme assentado na jurisprudência no âmbito do CARF, inclusive, caracteriza omissão de receita a movimentação financeira não comprovada relativa aos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A presunção legal, introduzida no ordenamento pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

No caso ora em julgamento, o contribuinte alega ser advogado que atua contra operadoras de Plano de Saúde e que transitaram por suas contas bancárias recursos de terceiros em montantes provenientes de: (i) liminares concedidas na Justiça, que eram imediatamente repassadas aos clientes; (ii) depósitos realizados pelos clientes na conta pessoal do Impugnante para que este pudesse fazer o pagamento das custas processuais (iii) honorários advocatícios, dos quais, uma parte era repassada aos outros dois sócios do escritório de advocacia; (iv) comissões pagas pela empresa Medsol, as quais, por vezes, o Impugnante dividia com a Sra. Fernanda Silva Ribeiro Roberto, e (v) transferências bancárias da empresa World Medic, da qual a esposa do Impugnante era sócia, para que o Impugnante realizasse pagamentos de contas dessa pessoa jurídica.

Contudo, compulsando os autos verifica-se que não comprova suas alegações, limitando-se a trazer aos autos junto com sua impugnação: i) cópia de contrato social onde consta sua esposa e a sra. Fernanda como sócias da empresa World Medic (fls. 461/464); ii) uma minuta de petição judicial com pedido de antecipação de tutela sem assinatura (fls. 465/474); iii) uma decisão judicial

concedendo a antecipação de tutela em um processo determinado (fls. 475/476); e iv) cópia do site da AASP, onde constam os valores das custas judiciais em São Paulo (fls. 477/491).

Ressalte-se, ainda, que, no âmbito do procedimento fiscal, foi-lhe concedida ampla e irrestrita possibilidade de comprovar a origem dos valores creditados em suas contas bancárias, sem que também lograsse êxito, conforme devidamente registrado no REFISC (fls. 23/45), cujo excerto segue transcrito abaixo:

(...)

DAS CONSIDERAÇÕES DOS ESCLARECIMENTOS E DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS:

Após a demonstração inequívoca e cabal de que a Auditoria Fiscal concedeu ao Contribuinte todas as oportunidades de apresentar todos os esclarecimentos e todos os documentos que pudessem comprovar a ORIGEM dos valores creditados em suas contas bancárias, de sorte a possibilitar a formação do valor da BC – BASE DE CÁLCULO correta do seu IRPF – Imposto de Renda da Pessoa Física; Após terem sido atendidas, sobejamente, todas as solicitações de dilações de prazos, com um longo e largo período de “folga”, visto que o Contribuinte foi cientificado do início do procedimento fiscal em 03/07/2018, portanto há mais de 10 meses, e que o objeto de todos os termos de intimação fiscal lavrados nada mais era do que a OBTENÇÃO da correta base de cálculo para fins do IRPF, a partir dos valores recebidos em contas bancárias; Após estarem cabalmente demonstradas as orientações, de forma detalhada, pedagógica, clara e objetiva (vide explicações e detalhamentos nos Termos de Intimações Fiscais), no sentido de propiciar ao Contribuinte todo o direito e oportunidade de apresentar o que pudesse dispor a seu favor; Após ter a Auditoria Fiscal demonstrado, explicado, esclarecido, inclusive com demoradas explicações presenciais na própria Delegacia da RFB de Barueri, de forma detalhada, por natureza de recebimentos (estas informadas pelo Contribuinte quando dos esclarecimentos); Após ter insistido, à exaustão, para que o Contribuinte demonstrasse, documentalmente, o elo, o liame, a correlação entre ele (Contribuinte) e diversas pessoas, físicas ou jurídicas que, de acordo com suas alegações (não necessariamente comprovadas) receberam repasses seus, para a compra de medicamentos determinada pela Justiça ou por acordos firmados entre seus clientes e os planos de saúde. Para os casos em que o Contribuinte recebeu valores em suas contas bancárias e alegou inclusive com a apresentação de documentos, que repassou todo ou parte do valor recebido para seus clientes, MAS, não conseguiu apresentar o efetivo documento de transferência bancária, TED, DOC ou outra prova, em nome do seu cliente, a alegação não foi aceita pela auditoria fiscal. O mesmo se deu nos casos em que alegou ter repassado

valores para terceiros (que não seus próprios clientes) e que não conseguiu demonstrar, documentalmente, a sua alegação; (...)

[...]

Entendo, portanto, que o impugnante não se mostrou diligente quanto sua obrigação de apresentar as provas do que alega. Desta forma, não o fazendo, não há como acatar a alegação apresentada.

Assim, neste ponto, não há reparos a serem feitos na decisão de piso, tampouco no lançamento tributário.

Da Multa de Ofício Qualificada

Com relação à multa aplicada, assim dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, vigente à época da ocorrência do fato gerador:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho 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 15 de junho 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 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - 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 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

A multa qualificada de 150% tem por fundamento o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, transcrito, que trata da qualificação das infrações nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964:

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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”.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito.

Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

No lançamento foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor do imposto devido nos lançamentos referentes às receitas. No Relatório Fiscal consta a motivação para o lançamento da multa qualificada, conforme transcrição (fl. 45):

DA QUALIFICAÇÃO DAS MULTAS APLICADAS:

À exceção dos valores relativos aos itens 10 e 16 deste REFISC, claro está que o Contribuinte DEIXOU de declarar ao Fisco, TODOS os outros valores deste Auto de Infração, de forma DELIBERADA e INTENCIONAL, com o objetivo claro de não

pagar o IRPF devido. Tal postura é caracterizada como SONEGAÇÃO do IRPF, tal qual prescreve o art. 71 da Lei 4.502/1964:

[...]

Assim sendo, o IRPF devido sobre referidos valores sofreram a multa prevista no art. 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007, cujo teor transcreve-se na sequência.

[...]

Conforme se aúfere pelas razões/fundamentos expostos no Relatório Fiscal, a qualificação da multa de ofício do presente lançamento decorreu da simples omissão de rendimentos, deixando a autoridade fiscal de tipificar as condutas praticadas pelo Sujeito Passivo que eventualmente caracterizariam seu intuito fraudulento.

Entretanto, a simples omissão de rendimentos/receitas por si só, sem a imputação da prática de conduta dolosa, com verdadeiro intuito de fraude, pelo sujeito passivo, não justifica a qualificação da multa de ofício. Tal matéria encontra-se sumulada no âmbito deste Conselho, é a redação dada à Súmula CARF nº 14, vejamos:

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

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.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003
Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004
Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004

Diante disso, impõe-se a desqualificação da multa de ofício, devendo ser aplicada a multa de ofício de 75%, a qual incide automaticamente em todo lançamento realizado de ofício pelo Fisco, nos termos do artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996.

Da cumulação da multa isolada com a multa de ofício

Os rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, recebidos por pessoa física de outra pessoa sujeitam-se ao pagamento mensal obrigatório do imposto (carnê-leão), sob a forma de recolhimento mensal, calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

A falta de recolhimento do carnê-leão sujeita os contribuintes à multa de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal, com base no art. 44, inc. II, letra “a”, da Lei nº 9.430/1996, abaixo reproduzido:

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: (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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

No caso em questão, o autuante apurou omissão de rendimentos (não informados na declaração de ajuste anual) e falta de recolhimento do imposto de renda mensal obrigatório (carnê-leão). Por isso, formalizou a exigência da multa de ofício no percentual de 75%, prevista no art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430, de 1996, e da multa isolada por falta de recolhimento do imposto de renda devido a título de carnê leão, esta com fundamento no art. 44, inciso II, alínea “a”.

Observa-se que a legislação tributária trata distintamente cada uma das multas, determinando, de forma expressa, a aplicação de multa pela falta de pagamento, de declaração ou de declaração inexata, a ser exigida juntamente com o imposto (inciso I), assim como a exigida isoladamente, pelo não recolhimento do carnê leão (inciso II).

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

Assinale-se que o dispositivo legal que obriga o contribuinte ao recolhimento do carnê-leão seria incapaz de promover o efeito pretendido pelo legislador se o sujeito passivo tivesse a opção de não efetuar os pagamentos mensais, adiando os para a declaração de ajuste anual, cujo resultado, muitas vezes, é o imposto a restituir, tendo em vista as deduções previstas na legislação.

Indubitavelmente, o legislador teve a intenção de distinguir aquele que cumpre a obrigação de recolher o carnê-leão, mensalmente, nas datas previstas na legislação, e o que nada recolhe, levando o rendimento à tributação tão-somente no ajuste anual. A não aplicação da multa isolada representaria uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, caracterizando-se flagrante tratamento não isonômico.

Deste modo, constatada a falta de pagamento do imposto mensal obrigatório (carnê-leão), impõe-se a exigência da multa isolada de 50% em decorrência deste fato, concomitantemente com a multa de 75%, esta, por sua vez, acompanhada do imposto apurado em decorrência da omissão de rendimentos, que não foram informados na declaração de ajuste.

No presente caso trata-se dos anos-calendários de 2014 e 2015, posterior à alteração legislativa, de modo que é cabível a concomitância das multas, conforme Súmula CARF n. 147, aprovada pela 2ª turma da CSRF em 03/09/2019:

Súmula CARF nº 147

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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%).

Acórdãos Precedentes:

2401-005.139, 2202-004.088, 2301-005.113, 2201-002.719 e 9202-004.365.
(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Com relação ao petitório apresentado recentemente pelo Recorrente (fls. 688/696) para aplicação do Tema 487 do STF, não comporta acolhimento.

Isso porque, o Supremo Tribunal Federal ao julgar o RE nº 640452 (Tema 487), em sessão realizada na data de 17/12/2025, fixou a seguinte tese, ainda pendente de publicação do inteiro teor do acórdão, cuja existe definitividade do *decisum*:

O Tribunal, por unanimidade, homologou a desistência do recurso extraordinário. Em seguida, por maioria, apreciando o tema 487 da repercussão geral, fixou a seguinte tese: "**1. A multa isolada aplicada por descumprimento de obrigação tributária acessória estabelecida em percentual não pode ultrapassar 60% do valor do tributo ou do crédito vinculado, podendo chegar a 100% no caso de existência de circunstâncias agravantes.** 2. Não havendo tributo ou crédito tributário vinculado, mas havendo valor de operação ou prestação vinculado à penalidade, a multa em questão não pode superar 20% do referido valor, podendo chegar a 30% no caso de existência de circunstâncias agravantes. **3. Na aplicação da multa por descumprimento de deveres instrumentais, deve ser observado o princípio da consunção, e, na análise individualizada das circunstâncias agravantes e atenuantes, o aplicador das normas sancionatórias por descumprimento de deveres instrumentais pode considerar outros parâmetros qualitativos, tais como: adequação, necessidade, justa medida, princípio da insignificância e ne bis in idem.** 4. Não se aplicam os limites ora estabelecidos à multa isolada que, embora aplicada pelo órgão fiscal, se refira a infrações de natureza predominantemente administrativa, a exemplo das multas aduaneiras", vencidos os Ministros Luís Roberto Barroso (Relator), André Mendonça e Gilmar Mendes. Por fim, por maioria, modulou os efeitos da decisão, para estabelecer que ela passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito, ficando ressalvadas da modulação: (i) as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; e (ii) os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não tenha havido o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral, vencidos os Ministros Luís Roberto Barroso (Relator) e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto reajustado do Ministro Dias Toffoli (Redator

para o acórdão). Ausentes, justificadamente, o Ministro Nunes Marques e, ocasionalmente, o Ministro Gilmar Mendes, ambos com votos proferidos em assentadas anteriores. Presidência do Ministro Edson Fachin. Plenário, 17.12.2025.

Observa-se que o caso julgado pelo STF trata, portanto, das multas aplicadas em virtude do descumprimento de obrigações acessórias, divergente do presente caso, em que a multa isolada de 50% foi aplicada em razão da falta de pagamento do tributo, de modo que inaplicável a tese fixada pela Suprema Corte.

Portanto, não prosperam os argumentos apresentados pelo Recorrente, e não há reparos a serem feitos na decisão de piso, de modo que deve ser mantida a exigência das duas multas.

Decisões administrativas e judiciais

O Recorrente cita ao longo de toda a sua peça recursal diversas decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

São inaplicáveis, portanto, as decisões administrativas e judiciais trazidas pelo Recorrente à presente lide.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, **DAR PARCIAL PROVIMENTO** para desqualificar a multa de ofício aplicada, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas