



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.725633/2018-68</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.678 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DANIEL SANTOS SETTE CAMARA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. ATUAÇÃO EM TODO O TERRITÓRIO NACIONAL. COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 27.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF nº 46.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Comprovado que o valor dos rendimentos declarados é inferior ao apurado no lançamento, fica caracterizada a omissão de rendimentos.

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

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

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Daniel Santos Sette Câmara em face do Acórdão nº 08-46.614, da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração.

Em 06/04/2018, foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização e Intimação Fiscal nº 001, dando ciência ao contribuinte do início da ação fiscal relativa ao Procedimento Fiscal nº 06.1.01.00-2018-00127, referente ao cumprimento de obrigações tributárias do IRPF do ano-calendário 2014, exercício 2015. O contribuinte foi intimado a informar o valor dos honorários advocatícios recebidos em 2014, referente à ação trabalhista tendo como reclamante Reynaldo Martins Gonçalves e reclamado Petróleo Brasileiro S/A, processo nº 0117200-20-1990.5.01.0036 do TRT 1ª Região, bem como apresentar documentação comprobatória pertinente.

Em 30/04/2018, o fiscalizado protocolou requerimento solicitando dilação do prazo por mais 30 dias, o que foi deferido por meio do Termo de Prorrogação de Prazo. Em resposta, o contribuinte formalizou em 06/06/2018 o e-dossiê nº 10010.005789/00618-36, esclarecendo que atuou como advogado no processo judicial em comunhão com Luiz Flávio Valle Bastos e Arthur Magno e Silva Guerra, que os honorários foram levantados conforme Alvará nº 1444/2014 e transferidos para a conta de Luiz Flávio Valle Bastos para que providenciasse a partilha segundo os trabalhos desenvolvidos por cada um. Informou que a partilha resultou em R\$ 90.000,00 para si, R\$ 774.223,20 para Arthur Magno e Silva Guerra e R\$ 1.302.214,30 para Luiz Flávio Valle Bastos.

A fiscalização realizou diligências junto aos demais advogados por meio dos Termos de Intimação nºs 002 e 003, de 07/06/2018, e junto ao pagador Reynaldo Martins Gonçalves pelo Termo de Intimação nº 001, de 14/05/2018, tendo todos confirmado a divisão dos honorários conforme informado pelo fiscalizado. Em 03/08/2018, foi lavrado o Termo de Continuidade da Ação Fiscal, nos termos do parágrafo segundo do artigo sétimo do Decreto nº 70.235/72.

Em 02/10/2018, foi lavrado o Auto de Infração acompanhado do Termo de Verificação Fiscal, constituindo crédito tributário no valor total de R\$ 60.652,80, sendo R\$ 16.951,29 de IRPF com código DARF 2904, R\$ 6.312,66 de juros de mora calculados até outubro de 2018, R\$ 25.426,93 de multa proporcional passível de redução e R\$ 11.961,92 de multa exigida isoladamente com código DARF 6352, também passível de redução.

A primeira infração consistiu em omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, com fato gerador em 24/09/2014 no valor de R\$ 90.000,00, aplicando-se multa de ofício qualificada de 150%. A segunda infração foi a falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, com fato gerador em 30/09/2014 sobre a base de cálculo de R\$ 23.923,85, aplicando-se multa isolada de 50% conforme artigos 106 e 961 do RIR/99 combinados com os artigos 43 e 44, inciso II, alínea "a" da Lei 9.430/96 com redação dada pela Lei 11.488/07.

A autoridade fiscal fundamentou a multa qualificada de 150% nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, entendendo caracterizado o dolo do contribuinte pelo fato de a Receita Federal só ter tido conhecimento da operação no decorrer da fiscalização e não em decorrência do cumprimento espontâneo da obrigação tributária, somado ao fato de que o contribuinte, mesmo sabendo tratar-se de rendimento tributável, não o declarou à RFB e não efetuou o recolhimento mensal obrigatório. O contribuinte foi cientificado do auto de infração em 04/10/2018.

Em 06/11/2018, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva alegando, em síntese, erro no procedimento adotado pela fiscalização por violação ao parágrafo primeiro do artigo 904 do RIR/99, sustentando que o Auditor deveria comparecer ao domicílio para orientar antes de autuar sob pena de nulidade da ação fiscal. Alegou também erro na metodologia de cálculo do IRPF por entender ter direito ao desconto simplificado de 20% sobre rendimentos tributáveis previsto no artigo 10 da Lei 9.250/95, com impacto nas multas impostas. Sustentou ainda ofensa à ampla defesa e contraditório pela falta de clareza no cálculo do crédito tributário, apontando valores divergentes de R\$ 16.951,29 e R\$ 23.923,85 e ausência de demonstrativo de cálculo de juros e multas. Argumentou também falta de demonstração de dolo, alegando que o auto de infração presume dolo sem prová-lo e que não há demonstração de elementos volitivos, invocando o princípio "in dubio pro reo". Sustentou o caráter confiscatório e desproporcional da multa de 150% e, por fim, alegou "bis in idem" por dupla penalização pelo mesmo fato, uma vez que haveria multa por não declarar e multa por não recolher carnê-leão, ambas decorreriam do mesmo rendimento de R\$ 90.000,00.

A 6ª Turma da DRJ/FOR proferiu o Acórdão nº 08-46.614 julgando parcialmente procedente a impugnação. O órgão julgador rejeitou a alegação de nulidade do procedimento fiscal, entendendo que o parágrafo primeiro do artigo 904 do RIR/99 deve ser interpretado em conjunto com o inciso primeiro e parágrafo primeiro do artigo sétimo do Decreto 70.235/72, de modo que a orientação e esclarecimento referem-se a tributos já declarados e obrigações acessórias e não ao objeto da fiscalização, pois interpretação contrária esvaziaria a atividade

fiscalizatória e levaria ao absurdo de que nenhum contribuinte declararia corretamente seus rendimentos aguardando orientação fiscal.

Quanto ao desconto simplificado, a DRJ/FOR rejeitou o pedido ao constatar que o contribuinte apresentou Declaração de Ajuste Anual no modelo completo, sendo que o artigo 57 da IN SRF 15/2001 veda a troca de modelo após o prazo de entrega, além do que o contribuinte perdeu a espontaneidade nos termos do artigo 138 do CTN e do parágrafo primeiro do artigo sétimo do Decreto 70.235/72, não podendo apresentar declaração retificadora.

Relativamente à alegação de falta de clareza no cálculo, o acórdão recorrido rejeitou o argumento ao esclarecer que o valor de R\$ 16.951,29 se refere ao IRPF anual devido com código 2904, enquanto o valor de R\$ 23.923,85 refere-se ao imposto mensal não declarado que serve de base para a multa isolada de carnê-leão com código 6352, tendo o auto de infração apresentado demonstrativos claros de juro e multas na folha nove com base legal expressa.

No entanto, a DRJ/FOR acolheu parcialmente o argumento relativo à multa qualificada, entendendo que a fiscalização não comprovou o dolo do contribuinte, uma vez que os argumentos se limitam a motivar mera infração de omissão de rendimentos por culpa, não caracterizando os elementos vontade e consciência necessários à configuração do dolo, razão pela qual reduziu a multa de 150% para 75%.

A alegação de caráter confiscatório foi considerada prejudicada pela redução da multa para 75%, consignando-se ademais que no âmbito administrativo é vedado o afastamento de lei por inconstitucionalidade e que a multa de 75% não é considerada confiscatória pelo Supremo Tribunal Federal conforme Agravo no Recurso Extraordinário 833.106.

Por fim, foi rejeitada a tese de "bis in idem", esclarecendo-se que são infrações distintas com bases de cálculo distintas, sendo a multa de ofício de 75% aplicada sobre o IRPF suplementar apurado na declaração de ajuste anual e a multa isolada de 50% aplicada sobre o carnê-leão não recolhido mensalmente, conforme previsão expressa do artigo 44, inciso II, alínea "a" da Lei 9.430/96 com redação da Lei 11.488/07, que determina a aplicação da multa isolada sobre o pagamento mensal não efetuado ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

São tributáveis os honorários advocatícios.

PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. ORIENTAÇÃO E ESCLARECIMENTO DO CONTRIBUINTE.

O marco inicial do procedimento fiscalizatório ocorre com o primeiro ato de ofício, por escrito, de modo a cientificar o sujeito passivo da obrigação tributária (art. 7º, I, do Decreto nº 70.235/1972) e excluir a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores (art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972).

A orientação e o esclarecimento do contribuinte, mencionados pelo art. 904, § 1º, do RIR/1999, dizem respeito aos deveres fiscais correspondentes ao pagamento dos tributos já declarados e demais obrigações acessórias, e não quanto ao objeto da fiscalização. A interpretação de que a autoridade fiscal deveria iniciar o procedimento fiscalizatório orientando o contribuinte, quanto a obrigações tributárias inadimplidas, esvaziaria, por completo, a investigação e levaria à consequência absurda de que nenhum contribuinte mais declararia corretamente seus rendimentos, sequer entregaria declaração.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2014, 2015

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CUMULAÇÃO.

Para fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas.

MULTA QUALIFICADA.

Para qualificar a multa de ofício, deve a autoridade fiscal comprovar o dolo do contribuinte no cometimento da infração fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. DISCUSSÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. EFEITO CONFISCATÓRIO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado o afastamento da aplicação de lei, sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que a autoridade julgadora administrativa não tem competência para afastar o dispositivo legal que determina a cobrança de multa de ofício, no percentual de 75% sobre o imposto devido.

Assim, a DRJ/FOR considerou procedente em parte a impugnação, mantendo o crédito tributário com redução da multa de ofício de 150% para 75%, permanecendo inalterados o IRPF de R\$ 16.951,29 com código 2904, a multa isolada de carnê-leão de R\$ 11.961,92 com código 6352 e os juros de mora, tendo o contribuinte sido notificado da decisão.

Em 13/05/2020, o contribuinte protocolou via postal o presente recurso voluntário reiterando os argumentos da impugnação.

- 1) Insiste na violação ao parágrafo primeiro do artigo 904 do RIR/99 argumentando que o Auditor deveria comparecer ao domicílio para orientar antes de autuar sob pena de nulidade da ação fiscal.
- 2) Sustenta o direito ao desconto simplificado de 20% previsto no artigo 10 da Lei 9.250/95, afirmando que o rendimento omitido faz parte da declaração de ajuste anual e, portanto, teria direito à dedução, com repercussão nas multas.
- 3) Mantém a alegação de falta de clareza apontando valores divergentes de R\$ 16.951,29 e R\$ 23.923,85 e ausência de demonstrativos de juros e multas, o que impossibilitaria a defesa adequada.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

### 2. Preliminar – Ausência de comparecimento do Auditor no domicílio

O recorrente insiste na violação ao parágrafo primeiro do artigo 904 do RIR/99 argumentando que o Auditor deveria comparecer ao domicílio para orientar antes de autuar sob pena de nulidade da ação fiscal.

Quanto à alegada violação ao parágrafo primeiro do artigo 904 do Regulamento do Imposto de Renda, o recorrente insiste que o Auditor-Fiscal deveria ter comparecido ao seu domicílio para orientá-lo e esclarecê-lo sobre o cumprimento de seus deveres fiscais antes de lavrar o auto de infração, sob pena de nulidade da ação fiscal. Sustenta que a inobservância desse preceito teria sido motivada pelo intuito de atribuir-lhe intenção dolosa para aplicação de multa qualificada.

O dispositivo invocado pelo recorrente estabelece que a ação fiscal direta, externa e permanente realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto.

A interpretação sistemática desse dispositivo, em harmonia com o inciso primeiro e parágrafo primeiro do art. 7º do Decreto nº 70.235, evidencia que o marco inicial do procedimento fiscalizatório é o primeiro ato de ofício por escrito que cientifica o sujeito passivo, excluindo a espontaneidade em relação aos fatos anteriores. A orientação e o esclarecimento mencionados no dispositivo referem-se aos deveres fiscais correspondentes ao pagamento dos tributos já declarados e às obrigações acessórias, não ao objeto da investigação fiscal propriamente dita.

Ademais, o recorrente alega que o Auditor Fiscal deveria “antes de mais nada (...) dirigir-se ao domicílio do contribuinte para orientá-lo corretamente, e esclarecer a necessidade de cumprimento de seus deveres”. Primeiro, acolher a interpretação do recorrente significaria transformar a atividade fiscalizatória em consultoria tributária prévia obrigatória, levando à consequência de que nenhum contribuinte precisaria declarar corretamente seus rendimentos, aguardando a visita do Auditor Fiscal para então ser orientado sobre suas obrigações inadimplidas.

Além disso, não há qualquer razão, na presente controvérsia, que justifique qualquer atividade *in loco* pelo Auditor Fiscal.

De mais a mais, vale lembrar que o CARF possui entendimento sumulado no sentido de que “é válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo”.

#### **Súmula CARF nº 27**

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Além disso, cumpre ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, nos termos da Súmula CARF nº 46.

#### **Súmula CARF nº 46**

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Portanto, sem razão o recorrente.

### **3. Mérito**

Conforme descrito no recurso voluntário, o recorrente alegou os seguintes pontos:

- 1) Sustenta o direito ao desconto simplificado de 20% previsto no artigo 10 da Lei 9.250/95, afirmando que o rendimento omitido faz parte da declaração de ajuste anual e, portanto, teria direito à dedução, com repercussão nas multas.
- 2) Mantém a alegação de falta de clareza apontando valores divergentes de R\$ 16.951,29 e R\$ 23.923,85 e ausência de demonstrativos de juros e multas, o que impossibilitaria a defesa adequada.

Relativamente ao pleito de aplicação do desconto simplificado de 20% sobre os rendimentos tributáveis, previsto no artigo 10 da Lei 9.250 de 1995, o recorrente alega que o rendimento omitido faria parte da declaração de ajuste anual e que, portanto, teria direito à dedução com repercussão nas multas aplicadas.

O contribuinte apresentou sua Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2015, ano-calendário 2014, pelo modelo completo, não pelo modelo simplificado. A opção pela forma de tributação é faculdade do contribuinte no momento da entrega da declaração e, uma vez exercida, torna-se definitiva.

Ademais, ainda que não existisse essa vedação expressa, o recorrente perdeu a espontaneidade para retificar sua declaração a partir do momento em que foi formalmente cientificado do início do procedimento fiscal em 11/04/2018, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, inclusive, é o teor da Súmula CARF nº 86:

**Súmula CARF nº 86**

**Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 10/12/2012**

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

Novamente, sem razão o recorrente.

Por fim, quanto à alegação de falta de clareza no cálculo do crédito tributário, com supostos valores divergentes de R\$ 16.951,29 e R\$ 23.923,85 que impossibilitariam a defesa adequada, verifico que se trata de equívoco do recorrente na leitura dos demonstrativos do auto de infração.

Os valores mencionados não são divergentes, mas referem-se a bases de cálculo distintas de infrações diferentes, conforme claramente exposto nos demonstrativos que acompanham o lançamento.

O valor de R\$ 16.951,29 corresponde ao Imposto de Renda Pessoa Física devido no ano-calendário 2014, apurado mediante recálculo da declaração de ajuste anual com a inclusão do rendimento omitido de R\$ 90.000,00 na base de cálculo tributável, aplicando-se a alíquota progressiva de 27,5% e deduzindo-se a parcela correspondente. Esse valor foi lançado com o código de receita DARF 2904 e sobre ele incide a multa de ofício, reduzida pela DRJ/FOR para 75%.

Já o valor de R\$ 23.923,85 refere-se ao imposto que deveria ter sido recolhido mensalmente a título de carnê-leão no mês de setembro de 2014, calculado sobre o rendimento de R\$ 90.000,00 recebido naquele mês de pessoa física, também mediante aplicação da tabela progressiva vigente.

Além disso, o recorrente alega que “não há demonstrativo de cálculo dos juros e da multa”. Entretanto, verifica-se que o demonstrativo de cálculo dos juros e da multa (e também do valor principal) está presente no Auto de Infração, vide fls. 2/9.

Portanto, não há qualquer divergência ou erro nos valores apresentados, e o Auto de Infração apresentou adequadamente o demonstrativo de cálculo dos juros e da multa.

**4. Conclusão**

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**

