



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.725638/2018-91</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-010.164 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	20 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ARTHUR MAGNO E SILVA GUERRA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2015

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade do procedimento fiscal quando todas as determinações legais de apuração, constituição do crédito tributário e de formalização do processo administrativo fiscal foram atendidas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Restando comprovada nos autos a omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas na declaração de ajuste anual, é de se manter o crédito tributário apurado em decorrência desta omissão.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. FATO GERADOR POSTERIOR A 2007. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 147.

Com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%). Portanto, para fatos posteriores a 2007

é possível a cumulação, uma vez que o art. 44 da Lei no 9.430/1996 deixa claro serem as multas independentes e cobradas em hipóteses distintas.

**MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. AFASTAMENTO**

Para que se possa preencher a definição do evidente intuito de sonegação que autoriza a qualificação da multa, nos termos do artigo 44, II, da Lei 9.430/1996, é imprescindível identificar a conduta praticada: se sonegação, fraude ou conluio -- respectivamente, arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964. A mera imputação de infração à lei ou reiteração não é suficiente para a aplicação da multa qualificada, sendo necessário comprovar o dolo, em seus aspectos subjetivo (intenção) e objetivo (prática de um ilícito)

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário em parte, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento no sentido de excluir a qualificação da multa de ofício, reduzindo a penalidade ao patamar básico de 75%

*Assinado Digitalmente*

**André Barros de Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

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

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração, às fls. 02/11, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física do Exercício 2015.

Decorreu o citado lançamento da ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte, conforme pormenorizado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/20.

Do procedimento fiscal descrito, deve ser destacado que:

A ação fiscal teve por finalidade a verificação do cumprimento das obrigações tributárias referentes ao Imposto de Renda Pessoa Física incidente no ano calendário 2014, exercício 2015. A fiscalização foi amparada pelo TDPF nº 06.1.01.00-2018 00434-2.

No procedimento de fiscalização do Sr. Daniel Santos Sette Câmara apurou-se que o Contribuinte em tela recebeu R\$ 774.223,20 de honorários advocatícios referente ao percentual que lhe coube no Alvará Judicial nº 1444/2014, vinculado ao processo nº 011720-20.1990.5.01.0036-RTOrd, da ação trabalhista movida pelo Sr. Reynaldo Martins Gonçalves em desfavor da Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás, processada no TRT da 1ª Região, 36ª Vara do Trabalho no Rio de Janeiro.

O rendimento acima não foi declarado pelo Contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2015, configurando omissão de receita.

O Contribuinte também recebeu do Sr. Reynaldo Martins Gonçalves a quantia de R\$ 752.424,45 (valor original), de honorários advocatícios referente ao Alvará Judicial nº 1445/2014, vinculado à mesma ação trabalhista acima mencionada, declarados na DIRPF como rendimentos isentos no valor de R\$ 844.038,88 (valor atualizado), configurando classificação errônea dos rendimentos como isentos.

Infrações apuradas:

- Omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatícios recebidos de pessoas físicas - ano-calendário 2014.

- Classificação indevida de rendimentos na DIRPF: rendimentos tributáveis classificados como rendimentos isentos e não tributáveis - ano-calendário 2014 Os rendimentos recebidos de honorários advocatícios não se enquadram em nenhuma das hipóteses de isenção ou não tributação previstos no art. 39 do RIR/99.

- Falta de recolhimento de Carnê-leão - ano-calendário 2014

Como o contribuinte auferiu rendimentos tributáveis pagos por pessoa física no mês de setembro de 2014, o qual se sujeita ao recolhimento mensal obrigatório do imposto sobre a renda de pessoa física (carnê-leão), mas não recolheu qualquer valor a este título está obrigado à multa isolada de 50% prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

- Multa de ofício qualificada de 150% De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, "O conjunto probatório demonstra que a conduta do Fiscalizado não foi involuntária, mas sim decorrente da intenção deliberada de subtrair do conhecimento da Fazenda Pública o auferimento de receitas sujeitas à tributação. Não se trata de uma simples classificação indevida e ou omissão de receitas."

O Contribuinte adotou condutas diferentes para situações análogas.

Ofereceu corretamente à tributação os rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, mas declarou como isentos os rendimentos recebidos de pessoa física, no caso os honorários advocatícios recebidos através do Alvará Judicial nº 1445/2014.

Acrescenta a autoridade lançadora que a intenção dolosa do Fiscalizado fica mais evidente no recebimento dos honorários do Alvará Judicial nº 1444/2014. O alvará foi levantado por outro contribuinte que repassou sua parte e a Receita só teve conhecimento da operação no decorrer da fiscalização e não pelo cumprimento espontâneo da obrigação tributária por parte do Contribuinte ou dos outros advogados. A intenção de omitir da Receita fica clara ao adotar conduta diferente do outro alvará que foi levantado em seu nome, onde declarou os rendimentos, embora como isentos.

Dessa forma, restou comprovado no curso da fiscalização a presença de evidente intuito de fraude, justificando o lançamento tributário com multa de ofício qualificada. - Representação Fiscal para Fins Penais Foi emitida a Representação Fiscal para fins Penais, em virtude da caracterização de crime contra a ordem tributária.

Impugnação Cientificado do lançamento em 04/10/2018 (AR fls. 88), o Interessado apresentou impugnação em 05.11.2018 (fls. 113/114), de fls. 98/112.

A 11ª Turma da DRJ/RJO por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2015  
PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade do procedimento fiscal quando todas as determinações legais de apuração, constituição do crédito tributário e de formalização do processo administrativo fiscal foram atendidas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Restando comprovada nos autos a omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas na declaração de ajuste anual, é de se manter o crédito tributário apurado em decorrência desta omissão.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A atribuição do julgador administrativo limita-se ao exame da legalidade do ato administrativo e, constatado que a multa de ofício aplicada se conforma com a legislação de regência, ao julgador cabe apenas confirmar o lançamento.

MULTA QUALIFICADA É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do Contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

INFRAÇÕES SUJEITAS À MULTA DE OFÍCIO E À MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. LEGALIDADE.

É cabível a exigência da multa isolada, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo, concomitantemente com a exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado em face das infrações às regras instituídas pelo Direito Fiscal.

As decisões judiciais e administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/11/2019, o sujeito passivo interpôs, em 13/08/2019, Recurso Voluntário, pede a improcedência do lançamento alegando em síntese que:

- 1) O lançamento seria nulo por vício na metodologia do cálculo que não teria demonstrado de modo satisfatório a motivação do cálculo do tributo e das multas com ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa;
- 2) Os honorários recebidos se trataria de rendimentos recebimentos acumuladamente, já o processo que lhe deu origem tramitou por diversos anos;
- 3) Não foi demonstrado o dolo a justificar a aplicação da multa qualificada.
- 4) Não seria possível a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício.
- 5) Que as multas seriam desproporcionais e confiscatórias.

Em 11/11/2025 apresentou manifestação, reiterando seus pedidos.

É o relatório

## VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

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

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

O litígio versa sobre as seguintes infrações:

- Omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatícios recebidos de pessoas físicas - ano-calendário 2014.

- Classificação indevida de rendimentos na DIRPF: rendimentos tributáveis classificados como rendimentos isentos e não tributáveis - ano-calendário 2014 Os rendimentos recebidos de honorários advocatícios não se enquadram em nenhuma das hipóteses de isenção ou não tributação previstos no art. 39 do RIR/99.

- Falta de recolhimento de Carnê-leão - ano-calendário 2014

Em sede de preliminar, o recorrente alega a nulidade do lançamento por vício na metodologia do cálculo que não teria demonstrado de modo satisfatório a motivação do cálculo do tributo e das multas com ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

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;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Cabe salientar que no caso específico, como bem destacado na decisão de piso:

Quanto à alegação de erro na metodologia do cálculo do IRPF, cabe destacar que a descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 3/4), parte integrante do Auto de Infração, demonstra a data do fato gerador (24/09/2014), as infrações cometidas e os respectivos valores apurados (R\$ 844.038,88 e R\$ 774.223,20), além da multa aplicada (150%). Assim como o demonstrativo de apuração do

imposto (fls. 5) demonstra o valor dos rendimentos declarados pelo Contribuinte em sua DIRPF (R\$ 306.407,83), o valor das infrações (R\$ 1.618.262,08 = R\$ 744.223,20 + R\$ 844.038,88), o desconto simplificado (R\$ 15.880,89), a alíquota aplicada (27,5%), a parcela a deduzir (R\$ 9.913,83) e o imposto apurado (R\$ 515.003,15) que abatido o valor do imposto declarado pelo Contribuinte (R\$ 69.981,07) gerou um imposto devido de R\$ 445.022,08.

Portanto, não procede a alegação de que não foi dado o desconto de 20% concedido nas declarações efetuadas no modelo simplificado, pois como demonstrado acima foi descontado o valor de R\$ 15.880,89 (valor máximo de desconto em declaração efetuada no modelo simplificado vigente para o ano-calendário 2014).

Além disso, pelo não pagamento do carnê leão (fls. 6) foi aplicado o percentual de multa de 50% sobre o valor do imposto devido (R\$ 444.195,95) que gerou a multa isolada de R\$ 222.097,96.

Como pode-se verificar no Termo de Verificação Fiscal (às fls. 13) os rendimentos recebidos a título de honorários advocatícios referem-se a dois alvarás judiciais:

No Alvará Judicial nº 1444/2014 a parte que coube ao Impugnante foi de R\$ 774.223,20.

Já em relação ao Alvará Judicial nº 1445/2014 a parte que coube ao Impugnante foi no valor de R\$ 752.424,45 que foi atualizado para R\$ 844.038,88, conforme documentos apresentados pelo próprio Contribuinte à fiscalização (fls.39, 41 e 42).

Assim, pode-se observar que o Contribuinte declarou como rendimentos isentos e não tributáveis o montante de R\$ 844.038,88, cujo Alvará foi emitido em seu nome como advogado da causa (fls. 39).

Já com relação ao rendimento de R\$ 774.223,20, o Alvará foi emitido em nome de Daniel Santos Sette Câmara (fls, 41), e tal valor refere-se à parte que lhe cabia conforme Termo de Partilha de Honorários às fls. 42, que foi omitida.

Tendo sido constatado que os demonstrativos que fazem parte integrante do Auto de Infração, bem como o disposto no Termo de Verificação Fiscal, detalham o cálculo do crédito tributário, não assiste razão ao Impugnante em sua alegação de ofensa à ampla defesa e ao contraditório.

Assim rejeito a preliminar.

No mérito, propriamente dito, o recorrente não nega a omissão dos rendimentos referentes ao Alvará Judicial nº 1444/2014 e nem classificação equivocada como isentos dos rendimentos referentes ao Alvará Judicial nº 1445/2014.

O Impugnante alega que a atuação do advogado foi por contrato com fixação de honorários de êxito ou por performance no contrato prestado e que deveriam em razão disso serem considerados como rendimentos recebidos acumuladamente.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Como esclarecido na decisão de piso que adoto como fundamento:

Deve-se destacar que os honorários contratuais são divididos em honorários de pró-labore, que são pagos durante a prestação de serviço e honorários de êxito, no qual é estipulado um percentual ou um valor fixo a ser pago após o resultado a favor do cliente.

O Impugnante quer que se dê aos honorários recebidos o mesmo tratamento que se dá aos rendimentos recebidos pelo reclamante nas reclamatórias trabalhistas.

Ou seja, que sejam considerados como rendimentos recebidos acumuladamente. Ora, o próprio conceito de contrato de êxito implica em um valor a ser pago no final do processo onde seja julgado procedente o pedido. E nesses casos, em geral são estipulados percentuais mais altos, uma vez que pressupõem-se que os processos podem durar muitos anos. Ou seja, está claro que o pagamento somente virá na conclusão da causa.

Cabe aqui transcrever o entendimento da Coordenação Geral de Tributação - Cosit, sobre a matéria:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 155, DE 24 DE JUNHO DE 2014 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF EMENTA: HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. AÇÃO RELATIVA A RENDIMENTOS DE PERÍODOS ANTERIORES. O rendimento auferido a título de honorários advocatícios pela atuação em ação cuja sentença originou o recebimento acumulado, pelo cliente, de benefícios previdenciários de exercícios anteriores é tributável na fonte, no mês do recebimento, com a aplicação da tabela progressiva do mesmo mês, e na declaração de ajuste. DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 12-A Lei nº 7.713, de 1988; art. 44 da Lei nº 12.350, de 2010; arts Solução de Consulta n.º 125 Cosit Fls. 4 3 38, parágrafo único, 45, I, 106, 110, 111 e 640 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 257, DE 26 DE MAIO DE 2017 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF EMENTA: Os honorários advocatícios recebidos em um só ano-calendário, decorrentes de prestação de serviços relativos a ações judiciais que resultaram em rendimentos recebidos acumuladamente, devem ser tributados no exercício do seu recebimento. DISPOSITIVOS LEGAIS: artigos 12-A e 12-B e da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Portanto, não há que se falar em reformulação do lançamento fiscal, uma vez que foi corretamente lançado no ano em foram recebidos os rendimentos.

No que se refere à possibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício sustenta que a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre o mesmo fato gerador.

Ocorre que, no caso dos autos, as multas são aplicáveis em decorrência de duas infrações distintas, que não possuem a mesma base de cálculo, ou seja: uma decorre do imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada), enquanto a outra incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste, não havendo de se falar em *bis in idem*, muito menos na impossibilidade de cobrança da multa isolada após o término do ano calendário.

Saliente-se que somente em procedimento de revisão das declarações em tela, verificou-se a insuficiência dos valores efetivamente recolhidos a título de carnê-leão, o que culminou com o lançamento da multa de ofício isolada.

Em relação a aplicação do princípio da consunção, da mesma forma que a decisão recorrida, entendo pelo seu desprovimento.

A fim de se aplicar tal princípio de direito penal (absorção da sanção menos grave pela mais grave), no meu entendimento apenas em casos em que há na legislação, claro e nítida existência de *bis in idem*. O simples fato de haver cumulatividade de gravames não significa que estamos diante da possibilidade de aplicação de tal princípio, devendo haver entre as sanções identidade fática sancionatória, fato que não ocorreu diante das razões já apresentadas.

A respeito do tema cito parte do voto do I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto no Ac. 9101-005.490 j. 09/06/2021, verbis:

Em complemento, e em especial em relação à suposta aplicação do princípio da consunção, transcrevo o entendimento firmado pelo Conselheiro Leonardo de Andrade Couto em seus votos sobre o tema em debate:

Manifestei-me em outras ocasiões pela aplicação ao caso do princípio da consunção, pelo qual prevalece a penalidade mais grave quando uma pluralidade de normas é violada no desenrolar de uma ação.

De forma geral, o princípio da consunção determina que em face a um ou mais ilícitos penais denominados consuntos, que funcionam apenas como fases de preparação ou de execução de um outro, mais grave que o(s) primeiro(s), chamado consuntivo, ou tão-somente como condutas, anteriores ou posteriores, mas sempre intimamente interligado ou inerente, dependentemente, deste último, o sujeito ativo só deverá ser responsabilizado pelo ilícito mais grave. 1 .

Veja-se que a condição básica para aplicação do princípio é a íntima interligação entre os ilícitos. Pelo até aqui exposto, pode-se dizer que a intenção do legislador tributário foi justamente deixar clara a independência entre as irregularidades, inclusive alterando o texto da norma para ressaltar tal circunstância.

No voto paradigma que decidi casos como o presente sob a ótica do princípio da consunção, o relator cita Miguel Reale Junior que discorre sobre o crime progressivo, situação típica de aplicação do princípio em comento.

Pois bem. Doutrinariamente, existe crime progressivo quando o sujeito, para alcançar um resultado normativo (ofensa ou perigo de dano a um bem jurídico),

necessariamente deverá passar por uma conduta inicial que produz outro evento normativo, menos grave que o primeiro.

Noutros termos: para ofender um bem jurídico qualquer, o agente, indispensavelmente, terá de inicialmente ofender outro, de menor gravidade — passagem por um minus em direção a um plus. 2 (destaques acrescidos).

Estaríamos diante de uma situação de conflito aparente de normas. Aparente porque o princípio da especialidade definiria a questão, com vistas a evitar a subsunção a dispositivos penais diversos e, por conseguinte, a confusão de efeitos penais e processuais.

Aplicando-se essa teoria às situações que envolvem a imputação da multa de ofício, a irregularidade que gera a multa aplicada em conjunto com o tributo não necessariamente é antecedida de ausência ou insuficiência de recolhimento do tributo devido a título de estimativas, suscetível de aplicação da multa isolada.

Assim, não há como enquadrar o conceito da progressividade ao presente caso, motivo pelo qual tal linha de raciocínio seria injustificável para aplicação do princípio da consunção.

Ainda seguindo a analogia com o direito penal, a grosso modo poder-se-ia dizer que a situação sob exame representaria um concurso real de normas ou, mais especificamente, um concurso material: duas condutas delituosas causam dois resultados delituosos.

Abstraindo-se das questões conceituais envolvendo aspectos do direito penal, a Lei nº 9.430/96, ao instituir a multa isolada sobre irregularidades no recolhimento do tributo devido a título de estimativas, não estabeleceu qualquer limitação quanto à imputação dessa penalidade juntamente com a multa exigida em conjunto com o tributo

Sobre a possibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício, o CARF sedimentou o entendimento esposado no âmbito do Enunciado de Súmula CARF n.º 147, específica para a hipótese da multa isolada de falta de pagamento do carnê-leão, como segue:

Súmula CARF n.º 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%).

Pela leitura da Súmula mencionada, bem como a partir da informação de que a exigência fiscal se refere exercício de 2014, observa-se que não assiste razão ao Recorrente em sua irresignação, pois, no período lançado, já havia sido editada a MP n.º 351/2007, convertida na Lei Lei nº 11.488/2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passando a existir previsão expressa sobre a possibilidade de cumulação das multas pela falta de recolhimento do carnê-leão e a multa de ofício.

Entendimento confirmado pela jurisprudência abaixo transcrita:

Numero do processo: 13855.721378/2014-45 Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 2ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Wed Jan 29 00:00:00 UTC 2020 Data da publicação: Wed Mar 11 00:00:00 UTC 2020 Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2009, 2010 APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO CUMULADA COM A MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. PERÍODO POSTERIOR À MP 351/2007. POSSIBILIDADE. 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%). (Súmula CARF n.º 147).

Numero da decisão: 9202-008.546 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. (documento assinado digitalmente) Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício (documento assinado digitalmente) Ana Cecília Lustosa da Cruz – Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Nome do relator: ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ

Finalmente, o recorrente pleiteia a retirada da multa qualificada como pedido subsidiário, sob o argumento de que não houve o preenchimento dos requisitos legais autorizadores.

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

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

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária

principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

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

Na decisão de piso restou consignado:

Para demonstrar a existência de dolo, o Auditor Fiscal informa que o Contribuinte adotou condutas diferentes para situações análogas. Os rendimentos recebidos referentes à prestação de serviços para pessoas jurídicas foram devidamente declarados como rendimentos tributáveis em sua Declaração de Ajuste Anual. Já para os rendimentos recebidos referentes à prestação de serviços para pessoa física, no caso os rendimentos recebidos a título de honorários advocatícios relativos ao processo nº 011720-20.1990.5.01.0036-RTOrd, da ação trabalhista movida pelo Sr. Reynaldo Martins Gonçalves em desfavor da Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás, processada no TRT da 1ª Região, 36ª Vara do Trabalho no Rio de Janeiro, o Contribuinte adotou duas condutas: com relação ao rendimento referente ao Alvará nº 1444/2014, no montante de R\$ 774.223,20, não houve informação na declaração, já em relação ao rendimento referente ao Alvará nº 1445/2014, no montante de R\$ 844.038,88 (valor atualizado conforme fls. 39) o mesmo foi declarado como rendimento isento.

Cabe ressaltar que as pessoas jurídicas estão obrigadas a prestar as informações em DIRF - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte e que tais informações são comparadas pela RFB com as informações prestadas pelos contribuintes em suas declarações de ajuste anual. Portanto, não há como ocultar tais informações da Receita Federal.

Também deve-se destacar que o Alvará nº 1444/2014 foi levantado por outro contribuinte que repassou a parte que cabia ao Impugnante. A RFB somente teve conhecimento de toda a operação no decorrer da fiscalização e não pela declaração espontânea por parte do Impugnante. Já o Alvará nº 1445/2014 foi levantado em nome do Impugnante.

Nesse caso houve a declaração, embora como rendimentos isentos de tributação.

Dessa forma entendo que restou clara a intenção dolosa de omitir as informações ao Fisco.

Da leitura do trecho acima observa-se que a Fiscalização presume que o fato de se tratar de honorários recebidos de pessoas físicas e não jurídicas demonstraria o dono do contribuinte sem, entretanto, demonstrar efetivamente a ocorrência do dolo.

Ressalte-se, que o fato de ter declarado parte dos rendimentos como isentos, que o contribuinte alega ter ocorrido por erro possibilitou a lavratura do auto de infração.

Necessário ressaltar ainda a Súmula CARF n. 14:

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.

Assim, no presente caso, os fundamentos trazidos no lançamento não caracterizam a meu ver o preenchimento do elemento subjetivo dolo para aplicação de multa qualificada como requer a lei.

Conclusão.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário em parte, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou parcial provimento no sentido de excluir a qualificação da multa de ofício, reduzindo a penalidade ao patamar básico de 75%.

*Assinado Digitalmente*

**André Barros de Moura**