



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

<b>PROCESSO</b>	<b>16004.720001/2014-88</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.416 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TELMA DE FREITAS WICKBOLD
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO DESPROPORCIONAL. DESCARACTERIZAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. NATUREZA DE REMUNERAÇÃO APONTADA PELO TRABALHO FISCAL. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

Os Juros sobre Capital Próprio - JCP não podem ser pagos de forma desproporcional. Valores pagos ou creditados aos sócios ou acionistas, com participação na administração da pessoa jurídica, a título de JCP, além do que lhes seria devido pela aplicação do percentual correspondente a participação de cada um no capital social, devem ser considerados remuneração à título de pró-labore e base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO.

Deve ser cancelada a qualificação da multa de ofício quando não demonstrado o dolo específico na conduta do autuado, de forma a justificar o agravamento.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa de ofício reduzindo a 75%. Vencida a Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, que deu provimento ao recuso.

Sala de Sessões, em 8 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**FLAVIA LILIAN SELMER DIAS** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**DIOGO CRISTIAN DENNY** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Paulo Cesar Mota, Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausente o Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 04-37.073, que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO relativo ao IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA – anos calendários 2009, 2010, 2011 e 2012 – por verificar pagamento irregular de Juros sobre o Capital Próprio – JCP.

No curso da mesma ação fiscal foram lançados os reflexos do pagamento irregular de JCP no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, na Contribuição sobre o Lucro Líquido – CSLL e no Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, na empresa WICKBOLD & NOSSO PÃO INDÚSTRIAS, da qual a contribuinte é sócia administradora (processo 16004.720007/2014-55).

Também foi realizado o lançamento do reflexo do pagamento irregular de JCP nas Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa (processo nº 16004.720005/2014-66), e lançamento na pessoa física do outro sócio administrador, RONALDO WICKBOLD (processo nº 16004.720601/2013-65)

A ciência do lançamento foi em 10/01/2014.

A impugnação foi apresentada em 07/02/2014 alegando, segundo relatório da decisão recorrida que:

- a) o presente feito deve ser sobrestado, ante ao contido nos autos do processo nº 16004.720007/2014-55 em que se exige o IRPJ a CSLL e o IRRF sobre pagamentos de juros sobre o capital próprio à atuada supostamente de forma desproporcional;
- b) o lançamento é nulo porque:
  - b.1) não houve prova pela fiscalização para que fossem desqualificados os pagamentos a título de juros sobre o capital próprio, utilizando-se o autuante de

extratos dos depósitos bancários e planilhas apresentadas pela própria contribuinte;

b.2) o lançamento foi baseado em presunção que, em matéria fiscal, deve ser provada;

b.3) pagamento de juros sobre capital próprio de forma desproporcional não muda sua natureza jurídica;

b.4) não há amparo normativo para se considerar os juros sobre capital próprio pagos como sendo remuneração indireta;

c) a conduta não se enquadra como omissão de rendimentos pois houve a declaração dos valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio e nunca foi dificultado o acesso da fiscalização às informações pertinentes;

d) o máximo que poderia ocorrer seria o reenquadramento para recebimento de lucros (dividendos);

e) o percentual de 150% de multa não é aplicável vez que não houve a prática de dolo, fraude, conduta omissiva e, tampouco, houve a comprovação desses elementos por parte da fiscalização;

f) é também nulo o auto de infração:

f.1) “uma vez que a base de cálculo para a cobrança das penalidades tanto da pessoa física (Telma) quanto da pessoa jurídica (Wickbold) é idêntica, há unicidade do critério material de incidência do imposto para sujeitos passivos distintos. Logo, se está cobrando de dois contribuintes diferentes o mesmo tributo sobre o mesmo fato gerador”;

f.2) pela ocorrência do bis in idem.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 268 a 286) e decidiu por não acolher os argumentos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

**PRODUÇÃO DE PROVAS.**

A manifestação de inconformidade deverá ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO.**

Não existe previsão legal para o sobrestamento do processo e assim não se procede, inclusive por não ser logicamente necessário.

**NULIDADE E OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

O lançamento não foi efetuado em face de presunção de omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada e não há nulidade se não caracterizada

a incompetência dos agentes responsáveis pelo lançamento ou o cerceamento do direito de defesa.

AUTUAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. BIS IN IDEM. NÃO OCORRÊNCIA.

O bis in idem ocorre quando um mesmo tributo é exigido de um mesmo contribuinte mais de uma vez.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Evidenciado o intuito de fraude, mantém-se a qualificação da multa de ofício.  
Impugnação

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 18/11/2014 (e-fl. 291). Em 16/12/2014, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 290 a 310, aduzindo os motivos e fatos alegado anteriormente.

O recurso voluntário e de ofício, apresentado no processo relativo ao IRPJ/CSLL/IRRF, foi julgado no CARF em 21/02/2024, que decidiu, por unanimidade de votos, não conheceu do recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, cancelando o lançamento. Foi admitido parcialmente o Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, assim o Recurso aguarda apreciação da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

O recurso voluntário apresentado contra o lançamento da Contribuição Previdenciária (16004.720005/2014-66) está aguardando distribuição na 2ª Sessão deste Conselho.

O recurso voluntário apresentado pelo outro sócio, Ronaldo Wickbold, relativo ao lançamento do IRPF, foi distribuído para a turma 2201, e está sobrestado, até o julgamento do processo relativo ao IRPJ/CSLL/IRRF.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

### Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

**Preliminar**

### Sobrestamento do julgamento

A recorrente solicita a suspensão do julgamento do presente processo até a decisão definitiva do processo 16004.720007/2014-55, que trata do lançamento do crédito tributário do IRPJ/CSLL/IRRF da pessoa jurídica WICKBOLD & NOSSO PÃO INDÚSTRIAS, da qual a recorrente é sócia.

O argumento da recorrente é que, caso seja demonstrado no processo do lançamento do crédito tributário realizado contra a pessoa jurídica, que não houve irregularidade nos pagamentos feitos aos sócios administradores, não haveria motivo para manter o presente lançamento.

O processo citado teve a decisão de primeira instância cancelada através do Acórdão nº 1302-001.866, de 05/05/2016. Em razão do cancelamento, foi proferido novo Acórdão pela DRJ em 31/05/2017, dando parcial provimento para (i) cancelar a exigência de multa de mora isolada e juros de mora isolados; (ii). cancelar parcialmente as bases tributáveis do IRPJ e da CSLL dos anos-calendário 2009, 2010, 2011 e 2012 por reconhecimento do equívoco na glosa de despesas em valores superiores aos contabilizados; (iii) cancelar parcialmente as bases tributáveis da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, por reconhecimento do equívoco na glosa de despesas em valores superiores aos contabilizados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012 NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo.

142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão. O MPF é mecanismo de controle administrativo e pode ser prorrogado por quantas vezes for necessário, sem que, com isso, se inquine o feito.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

A alegação de cerceamento do direito de defesa na fase investigativa que ocorre durante o procedimento fiscal e se conclui com o lançamento do crédito tributário é incabível, pois somente quando da impugnação da autuação se instaura a fase litigiosa do processo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO DE JULGAMENTO.

O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade, não podendo negar os efeitos à lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

#### MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal, e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN. Estando evidenciada nos autos a intenção dolosa da autuada de evitar a ocorrência do fato gerador ou seu conhecimento pela Autoridade Tributária, a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

#### MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. CABIMENTO.

Cabível a aplicação da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais, concomitantemente com a multa de ofício relativa aos lançamentos por glosa de despesas, pois distintas são as hipóteses de incidência legalmente previstas.

#### MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA.

Havendo retenção do IRRF e não ocorrendo seu recolhimento ou tendo este sido feito após o prazo previsto para a entrega da DIRPF do período a que se referir o pagamento, será exigida de ofício, da fonte pagadora, a multa, cabendo ao beneficiário pessoa física o oferecimento do rendimento à tributação na Declaração de Ajuste Anual, podendo compensar-se do imposto retido.

#### MULTA DE MORA E JUROS DE MORA ISOLADOS.

A multa e mora e os juros de mora isolados cobrados entre a data prevista para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido, e a data prevista para a entrega da declaração, se fazia com base no fato de que, à época, se constituía infração o pagamento de imposto, após o vencimento do prazo previsto, sem o acréscimo de multa de mora.

Com a revogação desta hipótese de aplicação da multa isolada e as orientações da PGFN acerca da impossibilidade jurídica da imputação linear, deve ser o cancelamento da multa de mora e dos juros de mora isolados.

#### RETIFICAÇÃO DE PREJUÍZOS. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal a autorizar o sobrestamento das retificações realizadas pela Fiscalização por conta dos lançamentos perpetrados, até que o processo decorrente seja julgado em instância derradeira

#### INCENTIVOS FISCAIS. RETIFICAÇÃO DAS APLICAÇÕES. NÃO CABIMENTO.

Incabível pleitear eventuais retificações nos valores originalmente destinados pela contribuinte a incentivos de natureza fiscal, como PAT e outros, em razão dos lançamentos de ofício realizados pelo Fisco, posto que não se encontra, dentre as atribuições deste Órgão Julgador de 1º Grau, tal competência regimental.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. LIMITES. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

Na forma do disposto no artigo 9º, da Lei nº 9.249/1995, a pessoa jurídica poderá deduzir da apuração do Lucro Real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a sócios, a título de remuneração do capital próprio calculados sobre contas do Patrimônio Líquido, limitados à variação pro rata dia da TJLP e desde que haja lucros, computados antes da dedução dos mesmos, ou lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

Em face de sua condição de remuneração do capital investido, os JCP, ao revés dos lucros, não podem ser pagos/creditados de forma desproporcional à participação individual de cada um na composição do Capital Social, devendo ser observada rigorosamente tal participação, sob pena de descaracterização do instituto.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTOS DESPROPORCIONAIS. CONSEQÜÊNCIAS.

A natureza jurídica dos Juros Sobre Capital Próprio é de despesa financeira para a empresa e de receita para o sócio beneficiário. Os valores pagos ou creditados aos sócios administradores a título de Juros Sobre Capital Próprio, além do que lhes seria devido pela aplicação do percentual correspondente a participação de cada um no capital social implica em pró labore indireto, assim devendo ser tratado.

No caso dos mesmos pagamentos beneficiarem sócios não gestores, tal desonça será tido como pagamento sem causa a sócio, na forma do artigo 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995, sujeitando-se à alíquota de 35% sobre a base reajustada, a teor do §3º, do mesmo dispositivo legal.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. LIMITES. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE NÃO CUMPRIDAS. ADIÇÃO AO LUCRO REAL E BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

Descumpridas os requisitos para sua dedutibilidade, os Juros sobre o Capital Próprio pagos ou creditados perdem a sua característica de despesa dedutível das bases do IRPJ e da CSLL. Pagamentos a sócios não gestores a título de JCP calculados de forma desproporcional às suas participações na composição do Capital Social da autuada não têm caráter de juros, posto que se está remunerando um capital inexistente, mas, sim, de pagamento sem causa, sujeito à regra do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995 e, por isso mesmo, indedutível, impondo sua adição às bases impositivas de ambas as exações.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS. GLOSA. REAJUSTAMENTO DA BASE DO IRRF.

Há que se reconhecer a glosa de despesas de valores pagos aos sócios não administradores sem causa definida, por não se enquadrarem como necessárias e usuais à operação da empresa.

Por outro lado, somente devem ser glosados os valores efetivamente utilizados pela contribuinte na redução do Lucro do período, não cabendo, para este fim, o reajustamento da base de cálculo do IRRF sobre pagamento sem causa.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.

JUROS DE MORA.

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE IRRF. MULTA ISOLADA.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU PAGAMENTOS SEM CAUSA. CABIMENTO. ARTIGO 61, DA LEI Nº 8.981/1995.

A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado sujeitar-se-á à incidência do imposto de renda retido na fonte, de forma exclusiva, à alíquota de 35%, sobre base de cálculo reajustada. Tal regra, na forma do § 1º, do artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995, aplica-se também aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular da entidade, quando não comprovada a operação ou a sua causa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em segunda instância, o processo foi julgado pela primeira sessão deste Conselho, em 21/02/2024, que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, conforme ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. ENUNCIADO Nº 103 DA SÚMULA CARF.

Não deve ser conhecido o recurso de ofício de decisão que exonerou o contribuinte do pagamento de tributo e/ou multa de valor inferior ao limite de alçada. Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS IMPRESCINDÍVEIS. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Verificando-se que os documentos supostamente não juntados aos autos encontravam-se acessíveis durante todo o processo administrativo por meio de anexos dentro do arquivo digital, tem-se não haver qualquer nulidade que macule o auto de infração.

SUJEIÇÃO PASSIVA. ILEGITIMIDADE. ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PAGAMENTOS DE JCP.

Ao considerar que os pagamentos de JCP foram realizados em desconformidade com a legislação, a autoridade fiscal tem pleno poderes para atribuir as infrações decorrentes da desconsideração da operação realizada. O fato da autoridade fiscal não ter fiscalizado ou autuado a empresa controladora que cedeu os direitos ao crédito de JCP para os minoritários, não invalida o procedimento fiscal realizado, nem sequer retira a legitimidade da recorrente na sujeição passiva da presente exação, haja vista que as infrações que lhe foram imputadas decorrem de efeitos fiscais de operações por ela realizadas.

JCP. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL. REQUALIFICAÇÃO INDEVIDA.

Ainda que a fiscalização discorde da possibilidade de dedução dos pagamentos desproporcionais a título de JCP, tal impossibilidade não desvirtua a natureza do JCP. O limite imposto pela autoridade fiscal diz respeito à possibilidade da pessoa jurídica deduzir os JCP, para efeitos de apuração do lucro. Portanto, indevida a requalificação dos pagamentos realizados a título de JCP desproporcional para pró-labore e/ou “pagamentos sem causa”

Houve apresentação de Recurso Especial, por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional, apontando a divergência de julgamento com o paradigma dos Acórdãos nº 9202-010.359 e nº 1201-002.085. O primeiro foi aceito, tendo o Recurso Especial sido admitido e pendente de julgamento.

No processo relativo ao sócio RONALDO WICKBOLD, (processo nº 16004.720601/2013-65), foi deferido o sobrestamento do julgamento do recurso voluntário apresentado (Resolução nº 2201-000.230, de 17/08/2016), com base no §5º do 6º do Regimento Interno do CARF, vigente à época, por considerar a conexão entre o processo da pessoa física do sócio e o processo que trata do lançamento do imposto de renda da pessoa jurídica (nº 16004.720007/2014-55).

Nesse contexto, a fim de evitar tratamento distinto sobre o mesmo fato jurídico, de modo a não gerar decisões conflitantes ou contraditórias, nos termos do Código de Processo Civil, aplicável supletiva e subsidiariamente ao Processo

Administrativo Fiscal, bem como de acordo com o RICARF, entendo como necessária a **CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que seja sobrestado o presente julgamento, até o julgamento **de mérito dos autos n.º 16004.720007/2014-55.** (grifei)

O então RI, assim como o atual, previa o sobrestamento, caso considerasse a conexão, decorrência ou reflexo, até o julgamento de mesma instância.

#### **Regimento Interno vigente em 2016-**

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

(...)

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos **estiverem localizados em Seções diversas do CARF,** o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma **a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal**

#### **Regimento Interno atual**

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fatos idênticos, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo

procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

(...)

§ 5º Na impossibilidade de distribuição, ao mesmo relator, dos processos principal e decorrente ou reflexo, **será determinada a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal.**

O sobrestamento pendura tão somente até a decisão de mesma instância, e não da decisão definitiva do processo.

Como já demonstrado, ainda que se reconhecesse o reflexo, considerando a nova decisão de primeira instância e o Acórdão de julgamento do recurso voluntário apresentado ao CARF no processo do IRPJ, estando pendente tão somente a apreciação do Recurso Especial, no âmbito da Câmara Superior, não há motivos para o sobrestamento.

### **Nulidade**

A recorrente se insurge contra o termo “omissão” usado no auto de infração. Argumentando que não houve omissão, que os valores estavam devidamente declarados e há erro no enquadramento que, inclusive, levou a qualificação da multa de ofício aplicada.

Os argumentos trazidos no Recurso são muito similares aos apresentados na Impugnação, que já foram devidamente rebatidos, e com os quais concordo.

Há apenas o acréscimo quanto a conclusão da 1ª instância do uso do termo “omissão” como “desclassificação da receita”, nos termos da decisão recorrida:

A contribuinte ainda questiona o lançamento argumentando que a conduta não se enquadra como omissão de rendimentos pois houve a declaração dos valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio e nunca foi dificultado o acesso da fiscalização às informações pertinentes.

A terminologia utilizada pelo autuante é decorrente de uso corriqueiro na fiscalização do Imposto de Renda, **embora a conduta ensejadora do lançamento não seja omissiva pura.** No entanto, esse termo (omissão) não causou nenhum prejuízo para a autuada que compreendeu clara e precisamente o que lhe foi imputado: a declaração de recebimento de valores a título de juros sobre o capital próprio que assim não se enquadravam.

Nos termos do relatório fiscal, a omissão apontada está claramente delimitada, não é por falta da declaração do valor, como quer fazer supor a recorrente, mas por falta da declaração do valor como rendimento tributável a título de pró-labore, base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, nos termos do Fiscal:

Conclui-se, portanto, que a fiscalizada deveria ter declarado os valores que excedem os juros sobre o capital próprio que tinha direito (de acordo com sua

participação no capital social da empresa WICKBOLD & NOSSO PÃO) **como rendimentos tributáveis** (pro-labore).

**Como não o fez, configurou-se a omissão de rendimentos** por parte da fiscalizada, relativamente aos valores que excederam os juros sobre o capital próprio.

As causas de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 –

PAF:

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.

Dessa forma, no caso presente, tendo sido lavrados os autos de infração por autoridade administrativa competente e não se encontrando presente pressuposto algum dos dispostos no art. 59 transcritos, não há falar em nulidade.

**Mérito**

### **Inexistência da omissão de rendimentos**

No mérito o argumento trazido é que a fiscalização não poderia desqualificar os pagamentos a título de juros sobre o capital próprio utilizando-se dos extratos bancários de depósitos e planilhas apresentadas pela própria contribuinte. Afirma também que o lançamento foi baseado em presunção legal, quando deveria ter sido comprovado. Aduz que os juros pagos de forma desproporcional ao capital não mudam a sua natureza e que, caso não entendesse deste modo, o lançamento deveria ter feito o reenquadramento para recebimento de lucros.

Não houve aplicação da presunção legal sobre depósitos bancários que trata o art. 42a Lei nº 9.430, de 1996. Trata-se de pagamentos desproporcionais à razão do capital aplicado de JCP, à pessoa que faz parte da administração da pessoa jurídica, e, por esse fato, tais pagamentos foram desqualificados como sendo JCP para requalificá-los como pró-labore.

De início é oportuno considerar a decisão tomada no processo citado pela recorrente (16004.720007/2014-55), que tratou do lançamento do imposto de renda na pessoa jurídica WICKBOLD & NOSSO PÃO, da qual a recorrente é sócia, pela distribuição desproporcional do Juros sobre Capital Próprio – JCP, no mesmo período do presente processo.

O argumento da recorrente é que a decisão tomada lá influenciaria o julgamento aqui.

A decisão do CARF, proferida pela 1ª Sessão, deu provimento ao recurso voluntário interposto e determinou o cancelamento do auto de infração do IRPJ.

Argumentou o relator do processo que a natureza do JCP está mais próxima dos dividendos e, portanto, aplicar-se-ia o disposto no art. 1007 do Código Civil, que permite a distribuição desproporcional de lucros.

Portanto, entendo que os fundamentos apresentados possibilitam a distribuição desproporcional, independentemente do entendimento se o JCP constitui dividendos, juros, ou instituto de natureza híbrida.

Contudo, tal tese se mostrou polêmica no julgamento, optando o relator por motivar o cancelamento do auto-de-infração por outra causa.

(...)

Por todo o exposto, reconhecendo-se a legitimidade da distribuição desproporcional de JCP, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar integralmente a exigência fiscal.

Contudo, quando da votação preliminar desta **matéria de distribuição desproporcional de JCP, verificou-se que este entendimento restar-se-ia vencido por voto de qualidade.**

Por outro lado, constatou-se a existência de outros argumentos autônomos que implicaram no cancelamento integral do presente auto de infração, e que serão analisados a seguir.

Escolheu olhar a questão do ponto de vista se poderia ou não ocorrer a reclassificação dos pagamentos realizados à sócios, a título de remuneração e concluiu que não, que a distribuição desproporcional não muda a natureza do pagamento:

(...)

Como visto, os valores lançados a título de multa e juros isolados sobre os pagamentos realizados aos sócios-administradores decorrem da desconsideração dos pagamentos efetuados a título de JCP desproporcional.

Entendo que ainda que a fiscalização **discorde da possibilidade de dedução dos pagamentos desproporcionais a título de JCP, tal impossibilidade não desvirtua a natureza do JCP.** O limite imposto pela autoridade fiscal diz respeito à possibilidade da pessoa jurídica deduzir os JCP, para efeitos de apuração do lucro.

Penso que **a requalificação dos pagamentos para “pró-labore”, para fins de incidência das exigências acima mencionadas, requer a comprovação da natureza remuneratória e habitual da verba.** Como destacado pela recorrente, remuneração nem poderia ser, haja vista que os valores pagos tomaram como referência o patrimônio líquido da empresa. Também não se vislumbra qualquer habitualidade, haja vista que as parcelas distribuídas de JCP não atenderam qualquer periodicidade.

Sobre a possibilidade de igualar o JPC com dividendos, um dos pedidos da recorrente, e assim aplicar o disposto no Código Civil art. 1007, cito dois Acórdão, proferidos recentemente por esta 2ª Sessão que apontam para a impossibilidade:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/201

(...)

ASSUNTO: DISTRIBUIÇÃO DO JCP DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL SOCIAL.

De acordo com o **decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.200.492-RS, submetido à sistemática do art. 543 C do CPC/73**, "ainda que se diga que os juros sobre o capital próprio não constituam receitas financeiras, **não é possível simplesmente classificá-los para fins tributários como "lucros e dividendos"** em razão da diferença de regimes aplicáveis."

Os pagamentos efetuados aos sócios no percentual que extrapola sua participação societária, **deve ser considerado remuneração para fins de incidência de contribuição social**.

(...)

(Acórdão nº 2202-003.610, de 18 de janeiro de 2017)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

(...)

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL. NATUREZA DISTINTA DOS DIVIDENDOS

A partir da distinção estabelecida pelo STJ quanto a natureza jurídica dos JCP e do dividendo, não se justifica que a distribuição dos JCP não obedeça a proporção existente no capital social investido, **razão porque não é possível a aplicação da possibilidade contida na norma do art. 1007 do Código Civil que permite a distribuição de lucros de forma desproporcional**, em virtude de acordo de negociação entre os sócios.

(...)

(Acórdão nº 2401-006.067 de 13 de março de 2019)

Deste modo, tanto a 2ª Sessão como a 1ª Sessão deste Conselho, tem entendimento majoritário que não se pode atribuir aos JCP a mesma natureza dos dividendos para fins de aplicação do Código Civil, que permitiria o pagamento de forma desproporcional. Como consequência, também não caberia reclassificá-los como recebimento a título de lucros.

O argumento apontado pelo relator do processo relativo ao IRPJ, que motivou o cancelamento do auto-de-infração, de que não seria possível a reclassificação, sem a prova de que o valor realmente decorreu de remuneração, também foi utilizado em uma decisão de turma da 2ª Sessão, quando analisou, em caso similar, a incidência da Contribuição Previdenciária:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO DESCARACTERIZAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

O ponto comum do JCP e dos dividendos é que ambos representam remuneração aos sócios pelo lucro ou capital investido. Sendo assim, para **afirmar que esses valores são, na verdade, pró-labore pagos aos sócios caberia a autoridade fiscal o ônus de demonstrar tal fato**, conforme determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional

(Acórdão nº 2202-004.588 - 04 de julho de 2018)

Contudo, a mesma turma, em julgado mais recente mudou seu entendimento:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/20

(...)

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO DESPROPORCIONAL. DESCARACTERIZAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. NATUREZA DE REMUNERAÇÃO APONTADA PELO TRABALHO FISCAL. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constatando a fiscalização que houve pagamento de remuneração para sócios ou acionistas, contribuintes individuais, a qualquer título, tem-se a incidência de contribuições previdenciárias.

Os Juros sobre Capital Próprio - JCP **não podem ser pagos de forma desproporcional. Valores pagos ou creditados aos sócios ou acionistas a título de JCP**, além do que lhes seria devido pela aplicação do percentual correspondente a participação de cada um no capital social, **devem sofrer a incidência de contribuição previdenciária**.

(Acórdão nº 2202-010.025 — 15 de junho de 2023)

Essa linha é a mesma das decisões mais recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF da 2ª Sessão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PAGAMENTO A ADMINISTRADORES EM DESACORDO COM A LEI. NATUREZA SALARIAL.

A parcela dos valores pagos a título de juros sobre o capital próprio a administradores da empresa, **em valor superior à atribuída aos demais acionistas, presta-se a retribuir o trabalho e tem natureza de pró-labore**, estando sujeita à incidência de contribuições previdenciárias.

(9202-009.748 – CSRF - 24 de agosto de 2021)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 30/11/2008

PAGAMENTO DE VERBA A TÍTULO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. DISTRIBUIÇÃO DESPROPORCIONAL À PARTICIPAÇÃO DO SÓCIO NO CAPITAL SOCIAL. NATUREZA JURÍDICA DIVERSA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Malgrado terem sido denominadas Juros Sobre Capital Próprio, as **verbas, que foram pagas em desproporção a participação de cada sócio no capital social da empresa, possuem natureza jurídica diversa, sendo suscetíveis de incidência de contribuições previdenciárias**, quando o beneficiário seja pessoa física com atuação na administração da empresa.

(9202-010.359 – CSRF - 24 de agosto de 2022)

Em conclusão, muito embora algumas decisões sobre o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, no caso de pagamento irregulares de JCP, adotem a linha de não se pode mudar a natureza do pagamento mas tão somente considerá-los indedutível par afins de apuração do IRPJ, as decisões sobre a incidência da Contribuição Previdenciária, em casos similares, adotam o entendimento que o pagamento desproporcional, pago a sócio que participa da administração, tem natureza remuneratória, incidindo a contribuição previdenciária. Tal fato traz como decorrência lógica que tais pagamentos são também base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física.

Importante destacar que no processo relativo ao IRPJ houve a apresentação de Recurso Especial por parte da Fazenda Nacional, que foi admitido e aguarda julgamento, afirmando que:

Assim, de forma contrária ao que o contribuinte afirma, a natureza jurídica dos JCP não é de dividendos, mas sim de despesa financeira. No entanto, a sua dedutibilidade não é ampla, mas restrita à observância dos requisitos legais, haja vista que o seu pagamento é feito entre pessoas relacionadas.

Assim, pode-se afirmar com segurança que i) lucros e dividendos significam a participação do sócio/acionista/empreendedor individual no resultado positivo da atividade empresarial, e, ii) JCP revestem-se de nítidos e indiscutíveis contornos de remuneração do capital investido.

Como remuneração do capital investido, é óbvia a condição intrínseca de que tais valores devem ser correspondentes, isto é, proporcionais, ao capital investido.

É irrelevante, portanto, que não haja lei determinando a distribuição proporcional dos JCP, pois isto lhe é inerente.

Disso decorre que se a empresa optar por pagar/creditar JCP aos detentores do capital, deve fazê-lo com observância de suas respectivas participações, já que, como visto, **juros sobre capital próprio visam compensar e remunerar justamente o capital investido, sendo ilógico não remunerar quem possui a esmagadora maioria das quotas (99,9994% do capital, a holding NDSA) e, muito mais que isso, remunerar em valores astronomicamente superiores às residuais participações de que dispunham junto à sociedade, os demais sócios, todos pessoas físicas**

(...)

Diante de todo o exposto, pode-se afirmar que **nada impede que a recorrente entregue a seus acionistas o montante que lhe convir, porém tudo que exceda i) a proporção do sócio no capital social, ii) a taxa TJLP, ou iii) o limite de 50% do lucro apurado, acumulado ou em reserva, não configura JCP e não poderá ser agraciado com os efeitos que a lei fiscal reserva aos JCP.**

(...)

A partir de todo o exposto, extrai-se que **a autoridade fiscal agiu corretamente ao enunciar que a parcela paga de forma desproporcional aos sócios não ostenta natureza jurídica de JCP e, portanto, não pode ter o tratamento favorecido.**

Nesse contexto, agiu bem ao requalificar os pagamentos excedentes, a fim de dar o tratamento tributário adequado.

No caso concreto, a decisão de piso reproduziu os quadros quanto a distribuição feita em relação à proporção do capital e a distribuição do JCP:

#### Distribuição do capital

CAPÍTULO IV – DO CAPITAL SOCIAL		
CLÁUSULA 6ª - O capital social é de R\$ 1.632.297,00 (Um milhão, seiscentos e trinta e dois mil, duzentos e noventa e sete reais), dividido em 1.632.297 (Um milhão, seiscentos e trinta e dois mil, duzentos e noventa e sete) quotas de valor nominal de R\$ 1,00 (Um real) cada uma, totalmente subscrito e integralizado em moeda corrente nacional, assim distribuídas entre os sócios quotistas:		
	QUOTAS	VALOR EM R\$
NDSA EMPREEND. E PARTICIP. LTDA	1.632.291	1.632.291,00
ADALBERTO HERBERTO JOSÉ WICKBOLD	1	1,00
RONALDO WICKBOLD	1	1,00
TELMA DE FREITAS WICKBOLD	1	1,00
DENISE WICKBOLD O'DONNELL	1	1,00
BETTINA WICKBOLD VON AMMON	1	1,00
JANE TORRES WICKBOLD	1	1,00

Titular	01/01/2009 até 02/02/2010		03/02/2010 até 31/12/2012	
	Qde Quotas	Participação Societária	Qde Quotas	Participação Societária
NDSA Empreendimentos e Participações Ltda	1.632.290	99,9993%	1.632.291	99,9994%
Adalberto Herberto José Wickbold	1	0,0001%	1	0,0001%
Ronaldo Wickbold	1	0,0001%	1	0,0001%
Espólio de Edilberto de Freitas Wickbold	1	0,0001%		
Telma de Freitas Wickbold	1	0,0001%	1	0,0001%
Denise Wickbold O'Donnel	1	0,0001%	1	0,0001%
Bettina Wickbold Von Ammon	1	0,0001%	1	0,0001%
Jane Torres Wickbold	1	0,0001%	1	0,0001%
TOTAL	1.632.297	100,00%	1.632.297	100,00%

## Distribuição do JCP

Titular	Participação Societária Total na Wickbold (PF)	JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO CREDITADOS			
		2009 a 2012	2009	2010	2011
NDSA Empreend e Participações Ltda	99,9993%	-	-	-	-
Adalberto Herberto José Wickbold	0,0001%	1.133.317,38	595.913,85	498.231,55	440.423,60
Ronaldo Wickbold	0,0001%	1.262.800,51	1.908.074,71	1.840.865,32	1.841.775,93
Norma Wickbold Von Ammon		203.976,98	-	-	-
Espólio de Edilberto de F. Wickbold	0,0001%	-	-	-	-
Telma de Freitas Wickbold	0,0001%	1.060.649,98	1.654.211,27	1.628.615,20	1.654.152,40
Denise Wickbold O'Donnel	0,0001%	143.002,92	-	-	-
Betina Wickbold Von Ammon	0,0001%	-	-	-	-
Jane Torres Wickbold	0,0001%	143.002,92	297.693,87	248.896,84	220.017,38
<b>TOTAL</b>	<b>100,00%</b>	<b>3.946.750,67</b>	<b>4.455.893,69</b>	<b>4.216.607,91</b>	<b>4.158.369,31</b>

E detalhou como foi o impacto na contabilização desproporcional dos valores:

Confira-se o absurdo que se estampa: quem investiu na sociedade R\$ 1.632.291,00, para um Capital Social total de R\$ 1.632.297,00 (conf. Contrato atrás reproduzido) **NÃO RECEBEU UM CENTAVO** pelo seu investimento lá aplicado e quem investiu mísero R\$ 1,00 (um real), chegou a receber **R\$ 6.853.516,47** (caso do sócio Ronaldo Wickbold), somente no período de 2009 a 2012, ou seja, **aplicou UM REAL e recebeu remuneração a títulos de JUROS de mais de SEIS MILHÕES DE REAIS em quatro anos.**

Considerando que a contribuinte exerce a atividade de administração da pessoa jurídica, (contrato social cláusula 6ª), a distribuição desproporcional de JCP não tem natureza de juros em retribuição ao capital aplicado, mas de remuneração a título de pró-labore, sendo, portanto, base de cálculo do IRPF. Deste modo, não existe motivo para reformar a decisão de piso.

### Cobrança em duplicidade

A recorrente alega a duplicidade de cobrança pois o lançamento do Imposto de Renda teria ocorrido na pessoa física da autuada e na pessoa jurídica quando do lançamento do IRRF por pagamento de pró-labore indireto e sem causa.

Não é mais necessário analisar o argumento se tais pagamentos constituiriam ou não duplicidade. Tendo em vista o resultado do processo paradigma (IRPJ), que teve a decisão de cancelamento total dos valores de IRRF lançados, resta tão somente os valores do presente processo. Logo, excluída qualquer possibilidade de duplicidade

### Multa qualificada

A recorrente informa que não houve a comprovação de dolo específico, de modo a justificar o agravamento da multa.

As disposições sobre as multas aplicadas aos lançamentos de contribuições previdenciárias estão contidas no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, **aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº9.430**, de 27 de dezembro de 1996.

(grifou-se)

Por sua vez, o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) assim trata a questão do percentual da multa:

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;

(...)

§ 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.

(grifou-se)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502. de 1964, trazem as definições de sonegação, fraude e conluio:

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.

(grifou-se)

O Acórdão proferido pela DRJ manteve a incidência de multa qualifica argumentando que o Termo Fiscal aponta para a existência de conluio com os demais sócios da pessoa jurídica para a prática do ato.

Na justificativa para o agravamento da multa, o relatório produzido pela fiscalização assim se manifestou:

Tendo em vista o fato de a fiscalizada ter omitido, nas suas declarações do imposto de renda da pessoa física (DIRPF), por quatro anos consecutivos, rendimentos tributáveis, de valores vultosos (mais de R\$5.000.000,00),

indevidamente considerados como juros sobre o capital próprio, visando eximir se do pagamento dos tributos devidos, bem como por ter tentado induzir o fisco em erro, agindo de forma premeditada e em conluio com os demais sócios da pessoa jurídica (WICKBOLD & NOSSO PÃO), restou flagrantemente caracterizado o intuito de fraude, fato suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430 de 1996 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007), que assim dispõe:

[...]

Conforme já ressaltamos, a fiscalizada agiu em conluio com os demais sócios da pessoa jurídica (WICKBOLD & NOSSO PÃO), de forma premeditada, ao arrepio da lei, com o intuito de reduzir o imposto devido. Destarte, os valores relativos à omissão de rendimentos serão lançados com multa de ofício qualificada (150%).

Os fatos apontados pela fiscalização são certamente suficientes para definir que houve descumprimento da legislação tributária, justificando seu lançamento com a devida multa de ofício, penalidade que, por si só, já é gravosa o suficiente para desestimular a conduta indevida. Contudo, a aplicação da multa mais gravosa tem que ser motivada, de forma clara, precisa e direta, por conduta mais danosa que o usual. Não cumprido esse ônus probatório, cerceia-se o direito de defesa do contribuinte.

A jurisprudência dominante neste Conselho é que não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o **evidente intuito de fraude**, detalhadamente descrito no auto de infração, conforme os julgados do CARF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

**Havendo a comprovação** de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, deve ser aplicada a multa qualificada. No caso em tela é o que se verifica da conduta do réu que agiu deliberadamente com evidente intuito de fraude para fins de obter vantagens indevidas. (Acórdão nº 9202-007.739, proferido em 28/03/2019)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003, 2004

MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150%. DOLO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, em conduta reiterada e uniforme, estando presentes os elementos cognitivo e volitivo, visando se esquivar do pagamento de tributos (Acórdão nº 9101-004.4220 – proferido em 05/06/2019)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2005, 2006

MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICATIVAS DA INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. INAPLICABILIDADE.

A aplicação da multa de ofício em 150% (cento e cinquenta por cento) **exige a inequívoca comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo**, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Ausente a prova inequívoca de intenção deliberada da contribuinte de ocultar o fato gerador das contribuições da Autoridade Fiscal, não há de se falar na aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento). (Acórdão nº 9303-004.685, proferido em 16/02/2017)

Grifos não originais

Não vislumbro a apresentação de argumentos no Relatório Fiscal suficientes para demonstrar o dolo específico na conduta da autuada, de forma a justificar o agravamento. A ausência da declaração dos valores da DIRPF, ainda que de valor relevante, por si só não é suficiente.

Logo, acatando a tese da defesa de que não há nos autos elementos e provas suficientemente claras que justifiquem a imposição de multa mais gravosa, é forçoso reduzir a multa de ofício aplicada de 150 % (cento e cinquenta por cento) para a multa geral, nos termos art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, para 75%.

#### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO para afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a 75%.

*Assinado Digitalmente*

**FLAVIA LILIAN SELMER DIAS**