



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18050.720109/2018-74
ACÓRDÃO	2302-004.381 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANTONIO CARLOS MONTEIRO DA SILVA LOPES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013

RENDIMENTOS RECEBIDOS A TÍTULO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E NATUREZA ISENTA. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

A isenção prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95 para lucros distribuídos por pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, em valores excedentes ao limite presumido, depende da demonstração do lucro efetivo por meio de escrituração contábil regular, feita com observância da lei comercial. A ausência de Livro Diário autenticado e a existência de declarações fiscais da pessoa jurídica sem registro de receitas ou lucros inviabilizam a manutenção da natureza isenta, impondo-se a reclassificação dos valores para rendimentos tributáveis sujeitos à Tabela Progressiva.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve o percentual da multa qualificada ser reduzido para 100%, conforme estabelecido na nova redação do inciso VI, do § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, alterado pela Lei nº 14.689/2023.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. MOTIVO DE SAÚDE GRAVE. RAZOABILIDADE.

Deve ser afastado o agravamento da multa de ofício previsto no art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96, quando o contribuinte comprova, por meio de farta documentação médica, o acometimento de moléstia grave por si e por seu cônjuge no curso do procedimento fiscal, configurando circunstância excepcional que justifica a mitigação da penalidade acessória em observância ao princípio da razoabilidade.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.SÚMULA N° 108 DO CARF.

A multa de ofício, por constituir obrigação tributária principal, integra o crédito tributário sobre o qual incidem juros de mora calculados pela taxa SELIC, nos termos da Súmula n° 108 do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

1 DA AUTUAÇÃO FISCAL E DA IMPUGNAÇÃO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ANTONIO CARLOS MONTEIRO DA SILVA LOPES, contra o Acórdão nº 08-45.701, proferido pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve, em sua integralidade.

1.1 LANÇAMENTO FISCAL

O Procedimento Administrativo Fiscal (PAF) teve origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte, Pessoa Física, referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) do ano-calendário de 2013, exercício 2014. A Autoridade Fiscal lavrou o Auto de Infração nº 18050.720109/2018-74 em 18/06/2018, constituindo um crédito tributário total de R\$ 1.113.722,37, dos quais R\$ 300.146,17 referem-se a IRPF, R\$ 675.328,88 à multa de ofício (225%) e R\$ 138.247,32 a juros de mora calculados até a data da lavratura.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 9-11, fundamentam-se na reclassificação de rendimentos. O contribuinte havia declarado, em sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) do ano-calendário 2013, o valor de R\$ 1.100.000,00 como rendimentos isentos e não tributáveis, sob a rubrica de distribuição de lucros da empresa LOPES PLANEJAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. (CNPJ 15.669.203/0001-42), da qual é sócio-administrador. Tal distribuição foi materializada, segundo a declaração do contribuinte, pela dação em pagamento de duas glebas rurais, cada uma no valor de R\$ 550.000,00, ocorrida em 09/12/2013.

A Fiscalização apurou, por meio de diligência fiscal à Pessoa Jurídica, que a Lopes Planejamentos Imobiliários LTDA., optante pela tributação com base no Lucro Presumido, não apresentou a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), Balancete de Verificação ou os lançamentos no Livro Razão das contas de Lucros, apesar de intimada. Adicionalmente, a Fiscalização verificou que a Pessoa Jurídica entregou a Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), relativa ao ano-calendário 2013, completamente zerada em termos de receita, base de cálculo e imposto a pagar, e não declarou distribuição de lucros nem lucros acumulados de exercícios anteriores.

Diante da inércia do contribuinte em comprovar a existência de lucros passíveis de distribuição com isenção, a Autoridade Fiscal concluiu que os valores de R\$ 1.100.000,00 não possuíam a natureza de lucros distribuídos e, portanto, deveriam ser reclassificados como rendimentos tributáveis sujeitos à Tabela Progressiva do IRPF.

A conduta do contribuinte de declarar rendimentos como isentos, sem que a fonte pagadora, da qual ele é sócio-administrador, tivesse apurado e declarado lucros compatíveis, foi considerada pela Autoridade Fiscal como enquadrável na definição de fraude, conforme o Artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, culminando na aplicação da multa qualificada de 150% (Art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96).

Além disso, em virtude do não atendimento, no prazo marcado, às intimações fiscais durante o procedimento, Termo de Início em 20/07/2017 e Termos de Continuidade em 11/10/2017, 05/12/2017, 08/02/2018 e 06/06/2018, a multa foi agravada em 75%, totalizando 225%, com fulcro no Artigo 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, combinado com o Artigo 70, inciso I, da Lei nº 9.532/97.

1.2 DA IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA

O contribuinte apresentou Impugnação argumentando a insubsistência do lançamento principal, da multa qualificada e agravada e dos juros de mora sobre a multa.

No mérito, alegou que o Auto de Infração somente se justificava pela ausência de documentos à época da fiscalização, mas que, na oportunidade da impugnação, juntava o Livro Razão da Lopes Planejamento Imobiliário Ltda., o qual comprovaria o lucro de R\$ 1.100.000,00 distribuído. Sustentou, com base no Artigo 10 da Lei nº 9.249/95, que os lucros distribuídos por pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido são isentos de IRPF.

Quanto à multa, o Recorrente aduziu a insubsistência da qualificação e do agravamento, asseverando a ausência de dolo, fraude ou conluio. Justificou a não apresentação tempestiva dos documentos em função do seu grave estado de saúde à época da fiscalização e o de sua esposa. Pleiteou a exclusão da qualificação e do agravamento, ou a manutenção da multa na alíquota básica de 75%.

Por fim, requereu o afastamento da incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, citando a inexistência de previsão legal para tal exigência.

2.DO ACÓRDÃO RECORRIDO

A 6ª Turma de Julgamento da DRJ/FOR, por meio do Acórdão nº 08-45.701, manteve o lançamento.

No que tange ao mérito, o Acórdão da DRJ reconheceu a insuficiência do Livro Razão apresentado na Impugnação para comprovar a existência de lucro efetivo superior ao Lucro Presumido, em razão da não apresentação do Livro Diário com a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), como exigido pelo Artigo 48, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 93/97, e pelo Artigo 1.184, § 2º, do Código Civil. Manteve, assim, a reclassificação dos rendimentos como tributáveis.

Em relação à multa, a DRJ manteve a qualificação e o agravamento (225%), considerando que a conduta de declarar rendimentos isentos sem lastro na escrituração contábil da Pessoa Jurídica, somada à inércia, configura o dolo e o intuito de fraude. A alegada doença grave não foi considerada suficiente para afastar a fraude, tampouco o agravamento por não atendimento à intimação.

Sobre os juros de mora, a DRJ rejeitou o pleito com base na Solução de Consulta COSIT nº 47/2016, que considera a multa de ofício como obrigação tributária principal, integrante do débito sobre o qual incidem juros.

3.DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte, inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou tempestivamente o Recurso Voluntário ao CARF em 19/03/2019, reiterando os argumentos apresentados na Impugnação.

O Recurso Voluntário insiste na comprovação dos lucros distribuídos e na isenção do IRPF com a documentação já juntada, impugnando a exigência de DRE.

Reitera, ainda, o pedido de afastamento da multa qualificada (150%) e do agravamento (75%), com fundamento na ausência de fraude e na justificativa da inércia pelo seu estado de saúde grave e de sua esposa.

Por fim, renova a pretensão de exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício, sustentando a natureza não tributária da penalidade e a ausência de previsão legal para a sua incidência.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

2 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário foi interposto dentro do prazo legal, por parte legítima e contra decisão recorrível, razão pela qual dele conheço.

O presente Recurso Voluntário trata da manutenção de um Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), referente ao ano-calendário de 2013, o qual questiona a natureza de rendimentos de R\$ 1.100.000,00 recebidos pelo contribuinte, sócio-administrador de pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, e declarados como isentos a título de distribuição de lucros. Adicionalmente, discute-se a legalidade da multa de ofício aplicada (225%) e a incidência de juros de mora sobre essa penalidade.

3.DO MÉRITO

3.1Reclassificação dos Rendimentos

A principal controvérsia reside na reclassificação, pela Fiscalização, de R\$ 1.100.000,00, declarados como lucros distribuídos e, portanto, isentos na DIRPF/2014, para rendimentos tributáveis sujeitos à tributação pela Tabela Progressiva.

A isenção da tributação do Imposto de Renda na fonte e na Declaração de Ajuste Anual, em favor da pessoa física beneficiária dos lucros ou dividendos pagos ou creditados por pessoa jurídica, está estabelecida no Artigo 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Para o caso de pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Presumido ou Arbitrado, a legislação infraconstitucional, em vigor à época dos fatos, delimitava as condições para a fruição da isenção. O Artigo 48 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, em seu parágrafo 2º, estabelece duas possibilidades para a distribuição de lucros em isenção:

A primeira, prevista no inciso I, permite a distribuição, sem incidência do imposto, do valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica.

A segunda, disposta no inciso II, possibilita a distribuição de parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no inciso I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto.

No caso concreto, a Pessoa Jurídica, LOPES PLANEJAMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., da qual o Recorrente é sócio-administrador, optou pelo regime de tributação do Lucro Presumido. A Fiscalização, em seu rigoroso trabalho, constatou que a Pessoa Jurídica entregou a DIPJ/2014 (AC 2013) completamente zerada (fls. 44-67), ou seja, sem qualquer informação de receita, apuração de lucro tributável ou, conseqüentemente, base de cálculo para a aplicação do limite de isenção previsto no Artigo 48, § 2º, inciso I, da IN SRF nº 93/97.

A Pessoa Jurídica foi intimada a apresentar a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), o Balancete de Verificação e os lançamentos no Razão das contas de Lucros, mas permaneceu inerte. Em sede de Impugnação, o contribuinte juntou o Livro Razão, sustentando que este seria suficiente para comprovar o lucro efetivo de R\$ 1.100.000,00.

Ocorre que, conforme muito bem destacado no Acórdão recorrido, a comprovação do lucro efetivo, necessária para justificar a distribuição de lucros isentos acima do limite do lucro presumido, deve ser feita por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial (Art. 48, § 2º, II, da IN SRF nº 93/97). A lei comercial, no caso o Artigo 1.184, § 2º, da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), exige que a DRE e o Balanço Patrimonial sejam lançados no Livro Diário, devidamente assinado por técnico em Ciências Contábeis e pelo empresário ou sociedade empresária, o que confere a presunção de veracidade e a possibilidade de aferição do lucro.

O Livro Razão, por si só, não constitui o instrumento contábil hábil e completo para comprovar a apuração do lucro efetivo, desacompanhado do Livro Diário ou da Demonstração do Resultado do Exercício, que evidencia de forma sintética e clara a composição do lucro ou prejuízo do exercício. A inobservância da legislação comercial e fiscal na manutenção da escrituração contábil da fonte pagadora, somada à declaração de DIPJ zerada, impede a comprovação da

origem e da natureza dos rendimentos declarados como isentos. O contribuinte, na condição de sócio-administrador, tinha o dever legal de manter a contabilidade regular da empresa.

O entendimento administrativo consolidado neste Conselho, notadamente o que inspirou o Artigo 48, § 2º, II, da IN SRF nº 93/97, é claro ao exigir a comprovação do lucro efetivo por meio da escrituração contábil completa para que a isenção dos lucros distribuídos excedentes seja aplicável a pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido. Ausente tal comprovação, e demonstrada a inconsistência entre a declaração do beneficiário e as informações prestadas pela fonte pagadora (DIPJ zerada), o montante reclassificado perde a natureza de lucro isento e é corretamente submetido à tributação na Pessoa Física.

A tese do Recorrente de que a dação em pagamento de dois imóveis, no valor de R\$ 1.100.000,00, comprovaria a distribuição de lucros, tampouco se sustenta, pois, a materialidade da transferência patrimonial, registrada no R-03 das matrículas imobiliárias, apenas confirma a dação, mas não a sua causa jurídica e sua regularidade fiscal, que dependem da prova contábil da Pessoa Jurídica.

Dessa forma, o lançamento do IRPF na quantia de R\$ 300.146,17, referente ao valor reclassificado de R\$ 1.100.000,00, encontra sólido amparo na legislação e deve ser integralmente mantido.

3.2DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%) E DO AGRAVAMENTO (225%)

O crédito tributário foi majorado pela aplicação de multa de ofício qualificada em 150% e agravada para 225%.

A aplicação da multa qualificada de 150% exige a comprovação do evidente intuito de fraude, definido no Artigo 72 da Lei nº 4.502/64 como 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.

No caso em análise, o contribuinte, na qualidade de sócio-administrador da Lopes Planejamentos Imobiliários Ltda., declarou em sua DIRPF o recebimento de R\$ 1.100.000,00 como rendimentos isentos, enquanto a Pessoa Jurídica, sob sua gestão, declarou em sua DIPJ a ausência total de receitas, bases de cálculo e lucros a distribuir no mesmo ano-calendário. Tal descompasso, somado à inércia da Pessoa Jurídica em atender às intimações fiscais para apresentar a documentação contábil, estabelece uma forte presunção de que a declaração da Pessoa Física foi feita com o objetivo de fraudar o Fisco, visando a isenção de um rendimento que não encontrava lastro no lucro efetivo da empresa.

A conduta de declarar uma distribuição de lucros em valor tão significativo, sem que a fonte pagadora tenha sequer declarado receita e lucro em seus demonstrativos oficiais, configura uma simulação que se enquadra na definição de fraude tributária. O Recorrente não logrou êxito em demonstrar a ausência de dolo, pois, como sócio-administrador, detinha o

conhecimento da situação contábil e fiscal da Pessoa Jurídica e da ausência de escrituração apta a sustentar a isenção. O ônus de comprovar a licitude da operação e a regularidade do lastro para a isenção era do contribuinte, conforme prevê a legislação.

Assim, a alíquota da multa de ofício de 150% encontra-se devidamente fundamentada e deve ser mantida, rejeitando-se o Recurso Voluntário neste ponto.

3.3DO AGRAVAMENTO DA MULTA POR NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO (225%)

O aumento de 75% na multa de ofício, totalizando 225%, foi aplicado em razão do não atendimento, no prazo, às intimações da Fiscalização.

Apesar de a inércia do contribuinte e da Pessoa Jurídica ter sido um fato, o Recorrente apresentou vasta documentação para demonstrar que o período do procedimento fiscalizatório coincidiu com o diagnóstico e tratamento de moléstia grave do próprio contribuinte, que possui idade avançada, e de sua esposa. A documentação comprova internações hospitalares e procedimentos cirúrgicos no período em que as intimações foram expedidas.

Embora a doença não afaste a materialidade do ilícito nem a qualificação da multa, o agravamento para 225% é uma penalidade acessória que se refere diretamente à obstrução do procedimento fiscal.

A conduta de não atendimento à intimação pressupõe uma omissão dolosa ou culposa desmotivada. No caso, a motivação está minimamente demonstrada no processo. A dispensa do agravamento não desvirtua a autuação principal e penaliza o Recorrente com a alíquota de 150% pela fraude comprovada.

Portanto, em nome da razoabilidade e da especial circunstância fática apresentada, e para que a sanção preserve sua função repressiva sem incidir em excesso, deve ser afastado o agravamento de 75%.

No que concerne a aplicação da multa de ofício na alíquota qualificada de 150%, cumpre fazer um ajuste na decisão de primeira instância.

De fato, como cediço, tem-se que o percentual da multa qualificada foi reduzida ao percentual de 100%, conforme estabelecido na nova redação do inciso VI, do § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, alterado pela Lei nº 14.689/2023.

Neste prisma, à luz do princípio da retroatividade benigna da lei tributária, previsto no art 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, segundo o qual a lei se aplica a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, impõe-se o provimento do apelo recursal neste particular, reduzindo a multa qualificada de 150% para 100%.

3.4DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

O Recorrente pleiteia o afastamento da incidência de juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

A multa de ofício, embora possua natureza jurídica de penalidade, é inequivocamente integrante do crédito tributário, conforme estabelece o Artigo 113, § 1º, do CTN, que define o crédito tributário como o "crédito decorrente da obrigação principal ou o seu valor, acrescido de juros de mora e de multa". No âmbito da legislação federal, não há distinção entre o principal do tributo e o valor da multa para fins de incidência de juros de mora.

A matéria referente à incidência de juros de mora sobre a multa, encontra-se pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Súmula 108 do CARF, in verbis:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

4.CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, para no mérito, dar provimento parcial, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%(cem por cento) e para afastar o agravamento adicional da multa previsto no art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96, mantendo-se, a incidência de juros de mora pela Taxa SELIC sobre a totalidade do crédito tributário, nos termos da Súmula 108 do CARF.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho