



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720069/2020-58
ACÓRDÃO	2002-009.818 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TERESA CRISTINA GUERREIRO LIMA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2018

CONHECIMENTO. OFENSA PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula Carf nº 2.)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS Deve ser mantida a omissão de rendimentos quando não restar devidamente comprovada nos autos que se trata de recursos pertencentes a pessoa jurídica da qual o contribuinte era sócio.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral (substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de exigência formalizada pelo Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) referente aos Exercícios 2016/2017, anos-calendário 2015/2016, lavrado em 15/11/2020 (fls. 02).

Segundo a descrição dos fatos e o enquadramento legal, o lançamento de ofício decorre da seguinte infração:

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício.

A ciência do lançamento foi efetuada em 19/11/2020 (fls. 87), por via postal.

DA IMPUGNAÇÃO Inconformado com o lançamento, o sujeito passivo protocolou impugnação em 17/12/2020 (fls. 55).

A 12ª TURMA/DRJ01 por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2018 NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS Deve ser mantida a omissão de rendimentos quando não restar devidamente comprovada nos autos que se trata de recursos pertencentes a pessoa jurídica da qual o contribuinte era sócio.

IMPUGNAÇÃO. PROVA No âmbito do processo administrativo, as alegações apresentadas na impugnação devem ser devidamente comprovadas por documentos hábeis, sob pena de serem desconsideradas.

IRPF. INCIDÊNCIA O imposto de renda da pessoa física incide sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, compreendendo esse rendimento todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

MULTA DE OFÍCIO A multa de ofício é devida por força de lei, aplicável com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/12/2021, o sujeito passivo interpôs, em 22/12/2021, Recurso Voluntário, pede a improcedência do lançamento alegando em síntese que:

- 1) Em sede de preliminar alega a nulidade da decisão de piso sob o argumento de que o presente PAF deveria ter sido julgado em conjunto com outros que entende conexos;
- 2) E ainda, que o contribuinte é a NEXT - PJ - e não os sócios - PF - gerando assim a nulidade dos autos de infração;
- 3) Ainda que se considere a Recorrente como contribuinte, o seu rendimento não é a integralidade dos valores recebidos, mas apenas os honorários pactuados de 15% pela administração da obra;

- 4) se houve a cobrança de 35% a título de Imposto de Renda na fonte pagadora, não há que se falar em cobrança de imposto de renda contra o Recorrente, pois a exigência de novo imposto de renda é claro bis in idem;
- 5) No caso dos autos houve omissão de receitas, porém a Recorrente não participou de nenhum tipo de ajuste ou conluio, apenas fora contratada para prestar um serviço e o fez, devendo ser afastada a multa de 150%;
- 6) A referida multa é inconstitucional.

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 à multa qualificada 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.

Em sede de preliminar a Recorrente alega a nulidade da decisão de piso sob o argumento de que o presente PAF deveria ter sido julgado em conjunto com outros que entende conexos, afirmando em seu recurso que:

Trata-se de auto de infração oriundo de fiscalização na qual foram lavrados diversos autos de infração, inclusive contra o então sócio da Recorrente, Juliano Augusto Schussler - CPF nº 931.574.010-68, e contra a fonte pagadora, os quais, portanto deveriam ter sido julgados em conjunto, principalmente no que se refere ao processo administrativo relacionado ao Sr Juliano e às fontes pagadoras Marthi e Wiz. Os processos administrativos correlatos são, o presente, o 18088.720067/2020-69 e o 18088-720.064/2020-25. No que se refere a este último, neste há a cobrança de IRRF, o qual obrigatoriamente deveria ser abatido no cálculo do IRPF cobrado nestes autos.

Observa-se da análise dos processos cuja reunião o recorrente pretende que eles versão sobre tributos distintos e sujeição passiva também distinta.

Logo, as decisões a serem proferidas naqueles processos nenhuma consequência direta tem sobre o presente e, por essa razão, não é necessária a reunião deles, devendo ser rejeitada a preliminar suscitada.

Quanto à preliminar de nulidade em relação ao equívoco na sujeição passiva ela se confunde com o mérito e como tal será tratada.

Apenas 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, considerasse 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.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto parte da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Trata-se de omissão de rendimentos recebidos da pessoa jurídica MARTHI – SERVIÇOS ESPECIALIZADOS DE APOIO ADMINISTRATIVO LTDA (CNPJ 13.505.407/0001-12, conforme abaixo:

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal, a contribuinte Teresa Cristina Guerreiro Lima, arquiteta, recebeu os valores a título de honorários de serviços de arquitetura, mas não os ofereceu à tributação nas declarações correspondentes.

A defesa sustenta que os valores considerados omitidos seriam decorrentes de serviços prestados pela empresa Next Arquitetura e Construção Ltda, da qual era sócia, e que não teria localizado os documentos relacionados a esses serviços. Alega, ainda, que apenas 15% dos valores depositados eram seus honorários e que as importâncias teriam sido utilizadas na aquisição de material de construção, aquisição de móveis e outras despesas inerentes à obra contratada, conforme planilha que anexa às fls. 79.

Da análise detida dos autos, verifica-se que a contribuinte não anexou nenhum documento hábil e idôneo para comprovar suas alegações, como contrato de prestação de serviços, extrato bancário contendo registros de repasse dos valores à PJ etc , cabendo ressaltar que a planilha apresentada não tem força probante para atestar as informações que aponta.

Some-se a isso o fato de a empresa Next não ter entregado ECF do ano-calendário 2015 e ter entregado a escrituração de 2016 sem receitas sujeitas ao IRPJ e CSLL. Tampouco foram juntados os comprovantes de pagamento dos tributos sobre os valores supostamente recebidos pelos serviços prestados.

Observa-se que o sujeito passivo nem sequer ofereceu à tributação os rendimentos correspondentes aos 15% que alega que seriam seus honorários.

Quanto ao IRRF, cabe esclarecer que poderá ser deduzido do imposto devido, desde que seja feita a comprovação da devida retenção pela fonte pagadora MARTHI (e não pela pessoa jurídica WIZ Soluções e Corretagem de Seguros S/A, como pretende a defesa), o que não ocorreu no presente caso. Assim, não se vislumbra a caracterização de bis in idem.

Assim, por todo o exposto, deve ser mantida a omissão apurada no lançamento.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Sobre a qualificação da multa, vejamos o que dispõe a Lei 4.502/64:

Lei nº 4.502 de 1964:

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação 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, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cujas condutas, no presente caso, foram detalhadas no Relatório Fiscal e analisadas neste voto.

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96, no artigo 44, traz os percentuais de multa de ofício e faz remissão às circunstâncias qualificadoras capazes de ensejar a sua duplicação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A aplicação de penalidade mais grave, mediante a majoração da multa, só tem cabimento em situações específicas, onde fique evidenciado o comportamento excepcional do sujeito passivo, seja no tocante à falsidade na declaração, seja pela configuração de sonegação, conluio ou fraude acima transcritas, situações que, por sua gravidade, devem ensejar reprimenda punitiva de maior monta, com o fito de punir o infrator que assim age, extrapolando a conduta do mero inadimplemento e desestimulando novas condutas deste jaez.

As condutas apuradas e detalhadas no Relatório Fiscal, abaixo resumidas, foram praticadas de forma voluntária pelo sujeito passivo, restando caracterizada a atitude dolosa:

“16. Nota-se que a Marthi pagou o valor de R\$ 700 mil à fiscalizada e ela omitiu esses rendimentos nas DIRPFs dos anos de 2015 e 2016. Quanto intimada, declarou que se tratava de serviços de arquitetura e que os serviços teriam sido prestados pela Next Arquitetura e Construção Ltda, da qual é sócia. Porém, recebeu o dinheiro em sua conta pessoal e não repassou os valores recebidos à citada empresa. Além disso, a Next não declarou receitas na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) em 2016.

17. É importante frisar que, quando intimada, Tereza simplesmente alegou que se tratava de serviço de arquitetura. Somente quando foi questionada pelo fato de não ter declarado os rendimentos em sua DIRPFs é que ela alegou que o serviço teria sido prestado pela pessoa jurídica Next.

18. Em que pese constarem no sistema SPED Nota Fiscal eletrônica que adquiriu móveis com endereço de entrega em um imóvel de propriedade de uma empresa

cujos sócios tem ligação com um cliente da Marthi (fonte pagadora dos R\$ 700 mil), conforme infográfico constante no parágrafo 10, a fiscalizada, mesmo intimada (doc. 7) e reintimada (doc. 9) não apresentou justificativa para o fato.

19. De todo o exposto, está tipificada a sonegação, pois houve ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária do Imposto de Renda Pessoa Física, sua natureza ou circunstâncias materiais, conforme descrito no artigo 71 da Lei 4.502/64. Tipificada está também a fraude e o conluio com a Marthi no qual o fiscalizado tentou ocultar o recebimento do valor de R\$ 700 mil.”

Conclui-se, portanto, pelo cabimento da multa qualificada, devido à comprovação da ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, subsumindo-se as condutas narradas no Relatório Fiscal à hipótese descrita no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Contudo, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007 § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023 § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de:

(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, na parte conhecida rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura