



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.728737/2016-95
ACÓRDÃO	2002-009.855 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CELIO BRASIL DE MATTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2011, 2012, 2013, 2014

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO, PERIÓDICO OU ANUAL. APERFEIÇOAMENTO AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO AINDA QUE OCORRAM ANTECIPAÇÕES OU APURAÇÕES MENS AIS. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL. Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência. A partir do ano-calendário de 1989 (Lei 7.713, de 1988), o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente à medida que os rendimentos são auferidos. O imposto assim apurado, contudo, desde a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido o ajuste anual. Com isso, o fato gerador aperfeiçoa-se quando se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções, isto é, em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS INDEVIDAMENTE COMO ISENTOS. TABELA PROGRESSIVA.

Os rendimentos declarados não configuram lucros ou dividendos distribuídos a sócio, que seriam isentos, mas rendimentos tributáveis por serviços prestados sem vínculo empregatício.

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 do Recurso Voluntário, não reconhecer a decadência e, no mérito, dar 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 Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração, às fls. 728/744, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos Exercícios 2011, 2012, 2013 e 2014.

Conforme legislação de regência da matéria, foi apontada a seguinte infração, conforme se constata do Auto de Infração às fls. 729/730:

- OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA INFRAÇÃO:
OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO
RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS;

Cientificado do lançamento em 13/12/2016 (fl. 800), o interessado apresentou impugnação, às fls. 804/821, na qual foi contestado o lançamento. Em síntese, o interessado alega:

Da decadência “(...)requer a EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUÁRIO INERENTE AO ANO CALENDÁRIO DE 2010 E SUAS RESPECTIVAS MULTAS, com base nos art. 173, Inciso I, do CTN c/c art. 219, §5º do CPC e a Súmula 409 do C. STJ, DECLARANDO DE OFÍCIO A DECADÊNCIA Deste crédito que lastreia parte do processo administrativo impugnado.”

Do domicílio Fiscal “(...)vem requerer que seja o Processo Administrativo nº 18470 -728.737/2016-95 ora impugnado, transferido para o Âmbito do Domicílio fiscal do Autor ou para qualquer Delegacia da Receita Federal localizada no Município do Rio de Janeiro, sem prejuízo ao Devido andamento do referido procedimento.”

Das impugnações

Contesta a fundamentação elaborada pela fiscalização no sentido de que somente prestava o serviço de consultoria e conclui:

“Por todo o apresentado, verifica-se que a postura do FISCALIZADO em relação a Prestação do Serviço de Consultor pela sua Empresa BEM sempre esteve divorciada de sua atuação como GERENTE/DIRETOR COMERCIAL, e o mesmo realizou e ainda realiza com muita destreza as duas funções e se mantendo no Mercado após a sua saída da Promotora, como consultor para outras instituições Financeira, pois o conhecimento que detém no Mercado de Crédito Consignado, o tornou pessoa muito respeitada e solicitada.

Nobre auditor, a nossa súplica se detém no fato de que um contribuinte que nunca teve problema com a Receita Federal, (...), utilizou de forma Prudente a diferenciação das funções realizadas e contratadas por seus clientes quando estava na Figura de empregado e quando estava realizando a Função de Consultor.

(...)” Requer, por fim, caso não seja revisto o lançamento, que a Receita Federal reconheça a Decadência do Período de 2010 e venha a modificar o entendimento da aplicação da Multa para 75 %, com base no princípio da proporcionalidade e com a aplicação do princípio do não confisco tributário.

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: 2011, 2012, 2013, 2014 DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE DOLO.

Sendo o IRPF tributo sujeito ao lançamento por homologação, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador. Contudo, nas hipóteses de falta de recolhimento prévio do IRPF ou de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial obedece à regra contida

no art. 173, I, do CTN, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS INDEVIDAMENTE COMO ISENTOS. TABELA PROGRESSIVA.

Os rendimentos declarados não configuram lucros ou dividendos distribuídos a sócio, que seriam isentos, mas rendimentos tributáveis por serviços prestados sem vínculo empregatício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PARTICIPAÇÃO DO AGENTE EM AÇÃO DOLOSA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Constatada a relação direta e intencional do impugnante com os fatos caracterizados como dolosos, cabe a aplicação da multa qualificada de 150%, por evidente intuito de fraude.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/12/2017, o sujeito passivo interpôs, em 04/01/2018, Recurso Voluntário, pede a improcedência do lançamento alegando em síntese que:

- 1) As exigências referentes ao ano calendário 2010 foram alcançadas pela decadência,
- 2) Os rendimentos auferidos eram dividendos da empresa da qual era sócio;
- 3) A multa qualificada não é cabível, por não presentes os requisitos para sua aplicação.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio versa sobre a omissão de rendimentos sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica.

O litigante alega decadência dos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2010, com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No entanto, como o lançamento procedeu à reclassificação dos valores declarados como recebidos a título de lucros para rendimentos tributáveis no ajuste anual, a decadência deve

ser verificada em relação à nova forma de tributação e não em relação à adotada pelo contribuinte quando da elaboração de sua declaração.

Ressalte-se que a discussão da reclassificação dos rendimentos trata-se de questão de mérito que será discutida posteriormente no presente voto.

Passa-se a análise, portanto, do prazo decadencial para os rendimentos sujeitos ao ajuste anual.

A legislação de regência do imposto de renda das pessoas físicas (IRPF), conforme pode se observar nos arts. 7º e 13, parágrafo único, da Lei nº 9.250, de 14 de dezembro de 1995, atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa:

Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 13.

[...]

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.

O art. 7º, acima transcrito, que atribui à pessoa física o dever de apurar o imposto, conjugado com o art. 13, que estabelece a obrigação de efetuar o pagamento do saldo do imposto, dá para o lançamento do IRPF os contornos característicos do lançamento por homologação, a teor do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Em se tratando de lançamento por homologação, de acordo com o § 4º do mesmo dispositivo legal, o termo inicial do prazo de decadência é a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária respectiva:

§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, conclui-se que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas tem a natureza jurídica de lançamento por homologação e que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, salvo na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação como ocorre no presente caso e será tratado abaixo na análise da multa qualificada, quando se aplica o disposto no artigo 173, I do CTN, segundo o qual:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

O fato gerador consiste na situação material descrita pelo legislador capaz de originar a obrigação tributária. No caso do imposto de renda, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda, conforme art. 43 do CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

O art. 7º da Lei nº 9.250, de 1995, estabelece o dever de apurar o imposto relativo aos rendimentos percebidos ao longo do ano-calendário e apresentar a declaração de ajuste anual. Assim, o fato gerador só se completa em 31 de dezembro do respectivo ano, pois o montante dos valores de rendimentos recebidos, em suas diversas modalidades, bem como o montante das despesas dedutíveis incorridas, só podem ser efetivamente determinados em 31 de dezembro, pois é nesta data que se encerra o ano-calendário:

Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Nesse sentido, dispõe as Súmulas Carf n.º 38 e 223:

SÚMULA CARF Nº 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada,

ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

SÚMULA CARF Nº 223

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), exigido a partir da omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, é complexo, operando-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, ainda que apurado em bases mensais ou objeto de antecipações no decorrer do período.

Pelo exposto, conclui-se que o termo inicial do prazo decadencial referente ao IRPF é 31 de dezembro do ano-calendário objeto do lançamento. No caso, em relação ao ano-calendário de 2010, o termo inicial do prazo decadencial seria então 01/01/2012 e o final 31/12/2016.

Como a ciência do Auto de Infração em exame ocorreu em 13/12/2016 (fl.800), infere-se que não restou transcorrido o prazo decadencial para que fosse lançado o crédito tributário em questão.

Pelo exposto, rejeito a prejudicial de decadência.

Quanto ao mérito razão também não assiste ao Recorrente.

Os elementos probatórios colhidos no presente procedimento fiscal demonstram que o contribuinte se utilizava da empresa BLM Consultoria Ltda, na qual é sócio-administrador, para receber parcela significativa da remuneração pela prestação de serviço de Diretor Estatutário não empregado, e, assim, tributá-la como se fosse receita da atividade de empresa prestadora de serviços de consultoria/assessoria. A renda da atividade da pessoa física foi transmutada em receita da atividade empresarial com fins únicos de possibilitar a tributação pelo regime de apuração do lucro presumido, que é mais benéfica que a tributação em geral das pessoas físicas. Após a apuração do lucro contábil, a diferença entre o lucro contábil reduzido dos tributos incidentes foi distribuída para o recorrente isento de impostos, que incorpora a renda ao seu patrimônio pessoal com uma tributação menos onerosa.

A fiscalização demonstrou que a empresa do recorrente tem como sócios ele e sua esposa, que no período fiscalizado não possuía empregados, que suas receitas eram oriundas das empresas em que o recorrente atuava como Diretor Estatutário e, que ademais, não contabilizou nenhuma despesa para a prestação dos supostos serviços.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal, quanto ao mérito, 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 a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Difícil concordar com a tese trazida pelo autuado, ante as provas colhidas pela fiscalização. Some-se aos argumentos desta, o que se verifica da

análise do Livro Diário, às fls. 149/182, em que os únicos créditos recebidos pela empresa de consultoria são os pagamentos, inicialmente, realizados pelo Banco Matone e, posteriormente, a partir de 2012, por BEM VINDO!.

A situação fática narrada pela fiscalização é tão cristalina que o próprio autuado ajuizou ação trabalhista com a intenção de que fosse reconhecido mais do que a própria fiscalização aqui lançou, pois pretendia que fosse reconhecido o vínculo empregatício, o que foi indeferido em primeira instância, mas ainda aguarda o julgamento do recurso impetrado pelo contribuinte.

Destaca-se, ainda, trecho do relatório fiscal sobre este fato:

Ora, se havia um simples serviço de consultoria, por que buscar reparação trabalhista perante a Justiça do Trabalho? É que de fato o serviço de consultoria era apenas uma máscara para desaguar a fraude tributária. Por trás do véu da prestação de serviço de consultoria havia acordos de reparação financeira pela real condição do FISCALIZADO a serviço da BEM que deixaram de ser cumpridos. Se fosse somente um serviço de consultoria prestado pela BLM, nenhuma questão teria ficado pendente, já que se houvesse uma "EVENTUAL CONSULTORIA EM PLANO DE NEGÓCIOS", essa estaria satisfeita em cada emissão de nota fiscal, por cada serviço prestado no referido mês.

Ademais, inúmeras são as provas colhidas pela fiscalização, que serviram de base para a convicção do presente julgador, conforme itens 50/162 do Relatório Fiscal de fls. 746/791, de forma a demonstrar que os serviços foram, de fato, prestados pelo contribuinte, sem vínculo empregatício, na qualidade de Diretor.

Portanto, é de se concluir que os valores declarados como distribuição de lucros são, em verdade, honorários recebidos pelo contribuinte, sujeitos à tributação.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA Quanto à aplicação da multa qualificada, o autuado alega, em síntese, que não há omissão de quaisquer rendimentos auferidos no período fiscalizado, tendo sido os valores lançados como rendimentos isentos decorrentes de lucros e dividendos recebidos, motivo pelo qual, a multa qualificada se mostra incabível.

Sobre a aplicação da multa prevista nos casos de lançamento de ofício, cabe transcrever o artigo 44 da Lei no 9.430/1996, in verbis:

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)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (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)

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964 estabelecem:

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, ou 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 artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75% estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. A aplicação da multa qualificada, prevista no parágrafo 1º, pressupõe que seja comprovada uma das hipóteses contidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei n.º 4.502/64.

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte uma obrigação tributária.

Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, utilizando-se de subterfúgios a fim de esconder a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Portanto, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

É de se ressaltar que a doutrina finalista, adotada pelo Código Penal Brasileiro com a reforma de 1984, deslocou o elemento normativo (consciência da ilicitude) para a culpabilidade, como elemento indispensável ao juízo de reprovação. Desta forma, o dolo constitui-se apenas dos elementos cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito, e o volitivo, que é à vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aos quais o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos, requisito de legalidade para aplicação desta multa qualificada.

No presente procedimento, infere-se que a majoração da multa aplicada decorre da declaração falsa em notas fiscais da prestação de serviços em consultoria de plano de negócios, fls 207 e ss, cuja intenção foi a de simular um serviço que não foi efetivamente prestado para dissimular a atividade de prestação de serviços pelo diretor estatutário e, assim, auferir benefício tributário de forma ilícita, sendo que este fato não passou de estratégia visando sonegar tributos. Isso se deu de forma consciente e deliberada dos envolvidos que agiram em conluio para a consecução de seus objetivos.

O dolo, portanto, restou demonstrado.

Como já mencionamos alhures neste voto, pelo conjunto probatório restou comprovada a ocorrência de evasão fiscal.

Este instituto consiste em prática que infringe a lei, cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, e objetiva reduzi-la ou ocultá-la.

O sujeito passivo, sabendo que tem que pagar aquele tributo, encontra uma forma de dissimulá-lo, com o intuito de não o pagar ou minimizar o pagamento. A atitude está intrínseca na questão da evasão, pois o dolo e a intenção em não pagar ou pagar a menor o que é devido ao Estado está associada à prática do fato gerador e, portanto, caracterizada como ilícita.

Para verificar-se a licitude de condutas, é necessário considerar, na linha dos ensinamentos de Alexandre Rossato da Silva Ávila, que

[...] o contribuinte tem o direito de economizar no pagamento de tributos. Ele não é obrigado a adotar a forma mais onerosa para conduzir os seus negócios. O contribuinte pode estruturar seus atos ou negócios de maneira a pagar menos, ou nenhum, tributo. Se o ato pode ser praticado por duas formas, sendo uma tributada e outra não, é evidente que o contribuinte tem o direito de escolher a que melhor atenda aos seus interesses. Ninguém é obrigado a adotar a forma mais onerosa para os seus negócios [...].

É preciso reconhecer que as hipóteses em que é facultado ao contribuinte realizar negócios sem ter de contribuir para o Fisco são restritas e pressupõem a atuação dentro de limites impostos pela lei, não havendo espaço para hipóteses de simulação, fraude ou dolo.

Entretanto, havendo simulação, fraude ou dolo, restou caracterizada a evasão fiscal, que é uma forma ilícita de afastar a incidência tributária.

Portanto, não há como considerar involuntária a conduta da contribuinte, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

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 do Recurso Voluntário, não reconhecer a decadência e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura