



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19311.720133/2017-77
ACÓRDÃO	2102-003.995 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ZANOIDE RODRIGUES BANDINI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2016

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO
RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. COMPROVAÇÃO.

São solidariamente obrigadas as pessoas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

Cabe ao contribuinte fazer prova, com documentação hábil e idônea, dos fatos que alega em sua defesa ou recurso, para afastar as imputações fiscais. A mera alegação recursal, sem a devida comprovação da natureza jurídica do rendimento, se tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, justifica o lançamento tributário.

CARNÊ LEÃO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF nº 147.

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

Comprovando-se que o advogado teve os seus rendimentos pagos por pessoas físicas, seus clientes, estes rendimentos estão sujeitos à antecipação do imposto pelo carnê-leão e devem ser tributados na declaração de ajuste anual.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF nº 02.

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

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO.. MULTA MORATÓRIA. NATUREZA JURÍDICA DIVERSA.

A multa de ofício de 75%, que pode ser qualificada, em casos de demonstração de dolo, fraude ou conluio, não se confunde com a multa moratória, por atraso no recolhimento do tributo. Trata-se de institutos diversos, não sendo possível uma substituir a outra, por disposição legal.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto das alegações de inconstitucionalidade. Na parte conhecida, dar parcial provimento para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração fls. 315/339 , lavrado em 14/09/2017 para lançamento de IRPF em face da Contribuinte e responsável solidário de fato, motivado por omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e de pessoa física.

Houve imputação das seguintes multas:

- (i) multa de ofício pela infração de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas foi de 75%, cujos fatos geradores são 31/12/2015 e 31/12/2016.
- (ii) multa de ofício pela infração de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física foi de 150%, na forma qualificada, cujos fatos geradores são 31/01/2012 a 30/06/2016.
- (iii) multa de 50% pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão cujos fatos geradores são 31/01/2012 a 30/06/2016.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 340/356 dispõe que:

“36. No caso concreto, a contribuinte fiscalizada atuou como **advogada** em favor do reclamante trabalhista Carlos xxx em face da reclamada xx Centro de Assistência Médica XX Ltda., na ação trabalhista nº xx, tramitada na XX Vara do Trabalho de Franco da Rocha/SP, nº período de outubro de xx a setembro de xx.

37. Com base na análise dos documentos e esclarecimentos prestados pelos diligenciados xx., restou comprovado que os valores percebidos pela contribuinte fiscalizada, no período de **janeiro de 2012 a junho de 2016, são honorários advocatícios recebidos pelos serviços prestados na causa trabalhista acima referida.**

38. Portanto, os **honorários**, por serem **rendimentos pagos pela prestação de serviços advocatícios**, enquadram-se no conceito de rendimentos passíveis de tributação do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), com fundamento nos artigos 38, parágrafo único, 106, 109, 110, 111 e 640 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

(...)

41. Considerando os valores constantes nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) do período fiscalizado, a fiscalização apurou omissão de receitas auferidas pela fiscalizada que não foram declaradas nos anos 2015 e 2016, conforme se demonstra a seguir: (...)

Da responsabilidade solidária

50. Rui xxx CPF 353.xx, filho da contribuinte fiscalizada, disponibilizou sua conta bancária para que esta pudesse viabilizar os recebimentos de seus honorários.

(...)

52. Ruixxx, ao disponibilizar sua conta para o recebimento dos honorários de sua mãe, xxx, **demonstrou interesse comum em ocultar o fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física**, tendo em vista que, também, **não declarou os valores percebidos e nem apresentou declarações de rendimentos no período.**

Assim, **não tendo nem a contribuinte fiscalizada nem seu filho declarado os valores efetivamente recebidos, a conduta de ambos impediu o conhecimento do fato gerador por parte do Fisco Federal, livrando-os do pagamento correto dos tributos.**

(...)

54. Em razão do exposto, Rui incorre na solidariedade de fato prevista no artigo 124, I do Código Tributário Nacional.” – destaques da Relatora

Houve impugnação parcial de fls. 386/398, pela contribuinte alegando: (a) que o fisco recebeu o imposto de renda retido pela fonte pagadora, quando então condenada na ação trabalhista, (b) exclusão de juros da base de cálculo do IR, (c) inconstitucionalidade da aplicação da multa punitiva de 150%, (d) infundada suspeita de crime contra a ordem tributária.

O responsável solidário protocolou impugnação às fls. 542/557 alegando inexistência de interesse comum ainda que tenha cedido a sua conta bancária, “na acepção que lhe confere o art. 124 do CTN, vez que não se pode confundir singela participação nos resultados representados pelo lucro com a necessária e reclamada participação comum na situação constitutiva do fato gerador do lucro”, que no ano de início da prestação de serviços, o solidário detinha 10 anos de idade, e reiterando as mesmas alegações da peça da recorrente.

Sobreveio o acórdão da DRJ de fls. 752/772 que entendeu por bem, julgar improcedentes as impugnações parciais, mantendo o crédito tributário exigido.

Devidamente intimados, a recorrente e o solidário responsável de fato, apresentaram recursos voluntários em peças apartadas, fls. 781/799 (solidário) e fls. 802/817 (Zanoide), reiterando as mesmas alegações das impugnações.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

Os recursos voluntários apresentados são tempestivos e atendem *parcialmente* o juízo de admissibilidade vez que há alegação de inconstitucionalidade da multa qualificada aplicada. Especificamente, neste ponto, não conheço das alegações, com fundamento na Súmula CARF nº 02¹ que assim dispõe:

¹ Aprovada pelo Pleno em 2006 e vinculante para os julgadores do CARF, nos termos do art. 85, VI, do RICARF (Portaria MF nº 1.634/23).

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

Posto isso, como não há alegações preliminares, passo a análise do mérito.

MÉRITO

1. Da alegação de origem das receitas e do IRRF

A peça de ambos os recorrentes, principal e solidário, apesar de apartadas, trazem alegações de mesma similitude. Nesse ponto, alegaram às fls. 805 que:

“Em 1995, a **Recorrente ajuizou Reclamação Trabalhista (Doc 03 da Impugnação) em nome de Carlos xxx** contra xxx Centro de xxx Médica Morato S/C Ltda., processo este distribuído sob o nº 0xxx1, que tramitou perante a xxª Vara do Trabalho de xxx – SP.

Após diversos recursos da Reclamada, **o processo transitou em julgado até que, em 27/11/2011, mais de 16 anos depois do ajuizamento da ação, foi firmado acordo (Doc 04 da Impugnação)** entre as partes, consoante cópias já anexadas aos autos.

Após diversos recursos da Reclamada, **o processo transitou em julgado até que, em 27/11/2011, mais de 16 anos depois do ajuizamento da ação, foi firmado acordo (Doc 04 da Impugnação)** entre as partes, consoante cópias já anexadas aos autos. (...)” - destaques desta Relatora

Pois bem.

Da simples leitura da peça, verifica-se que há uma confusão entre o fato gerador do tributo para o reclamante da ação judicial, beneficiário do valor objeto do litígio trabalhista, e o fato gerador do rendimento do trabalho autônomo na condição de advogada, que é a auçada recorrente.

Toda a alegação da recorrente (e do responsável) confunde a existência de dois fatos geradores, dois momentos diversos.

O momento do recebimento do valor pelo reclamante da ação judicial como fato gerador do seu recebimento de renda NÃO É OBJETO deste processo. Portanto, é irrelevante que os recorrente tenham juntada o Informe de rendimentos da empresa condenada emitido em favor do ex funcionário, autor da ação judicial. Essa relação jurídico tributária não é discutida aqui.

De outra parte, o discutido aqui, ou seja, o fato gerador consistente no **recebimento de renda de trabalho profissional (honorários advocatícios) pela recorrente, como contratada do autor da ação judicial**, é irrelevante se quanto tempo depois da distribuição da ação.

É o que reza o art. 36 do RIR/2018:

“Art. 36. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as **remunerações por trabalho** prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e **quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como** (Lei Complementar nº 109, de 2001, art. 68 ; Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 14 ; Lei nº 4.506, de 1964, art. 16 ; Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º ; Lei nº 8.383, de 1991, art. 74 ; Lei nº 9.250, de 1995, art. 33; Lei nº 9.532, de 10 dezembro de 1997, art. 11, § 1º ; e Lei nº 12.663, de 2012, art. 46):

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, **honorários**, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa e remuneração de estagiários; (...)” – destaques da Relatora

Portanto, irrelevante o informe de rendimentos da fonte pagadora do reclamante da ação judicial pois aqui, o fato gerador é outro. E, nesse sentido, não houve documentação hábil e idônea juntada nos autos, que afaste a manutenção do auto de infração.

Aliás, inexistiu tal informação na declaração pelos recorrentes, na DIRPF, cf. fls. 284/314. Nesse ponto, ressalto que cabe ao contribuinte fazer prova, com documentação hábil e idônea, dos fatos que alega em, defesa ou recurso, para afastar as imputações fiscais. A mera alegação recursal, sem a devida comprovação da natureza jurídica do rendimento, se tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, justifica o lançamento tributário.

Com relação a alegação do recorrente solidário, destaco fls. 785 do seu recurso:

“Por sua vez, o ora Recorrente foi incluído na autuação como “responsável solidário”, nos termos do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, pelo simples fato de ter disponibilizado sua conta bancária para que a sua mãe ZANOIDE RODRIGUES BANDINI, que não possuía conta bancária ativa à época, pudesse receber os seus honorários advocatícios, consoante acordo celebrado nos autos do processo nº 02688009619955020291, que tramitou perante a 01ª Vara do Trabalho de Franco da Rocha – SP” – destaques da Relatora

A legislação vigente possibilita que haja comprovação de que eventuais numerários de terceiros (sua mãe), depositados em conta bancária de sua titularidade, se justifiquem. Mas, o recorrente solidário, no mesmo sentido da recorrente, apenas alega que o numerário não era seu, sem fazer prova.

No caso em tela, meras alegações negativas não tem o condão de afastar a autuação em portanto, não assiste razão aos argumentos do recorrente, agindo em comum interesse jurídico, nos termos do art. 124, I, do CTN, no sentido de ocultar o fato gerador. Para tanto, reproduzo parte da decisão recorrida de fls. 762:

“(…)

23. De fato, ao analisar os documentos e informações anexados aos autos, evidencia-se que **o empréstimo da conta bancária pelo Impugnante contribuiu, de forma decisiva, para a ocultação inicial dos honorários advocatícios totais recebidos por sua mãe**. Portanto, houve **contribuição** relevante do Sr. Rui para a **tentativa de ocultação do fato gerador tributário**, buscando com tal conduta impedir a constituição do devido crédito tributário do Imposto de Renda pelo Estado.

24. Ressalte-se, também, que os valores expressivos depositados em sua conta corrente trouxeram-lhe benefícios financeiros imediatos, pois, a falta do devido recolhimento do Imposto de Renda, aumentou o volume dos recursos financeiros que ficaram a sua disposição. Ressaltando-se, ainda, que a conduta adotada por sua mãe era do seu total conhecimento.

25. Diante de tal quadro, não há como acatar o argumento da defesa de que simplesmente emprestou sua conta-corrente para sua mãe sem qualquer envolvimento na ocultação do fato gerador do imposto. Logo, não assiste razão à defesa, devendo ser mantida a condição de responsável solidário do Sr. Rui Luiz Bandini, CPF 353.161.988-83.” - destaques da Relatora

2. Da exclusão dos juros da base de cálculo do IR

A Recorrente principal e o solidário aduzem que os juros seriam isentos em razão de recebimento de verba trabalhista.

Destaco:

“Conforme explanado no item anterior, é de clareza solar e incontestável que o animus arrecadatório do fisco foi plenamente satisfeito, **quando a RECLAMADA (CEAM) ao efetuar o pagamento das verbas trabalhista atualizadas até a data de 27 de setembro de 2011, trouxe para si a responsabilidade de recolher o imposto de renda devido pelo RECLAMANTE e sua advogada**, ora Recorrente, conforme demonstram os respectivos comprovantes de rendimentos fornecidos a RECLAMANTE, ora anexados.

Ora, uma vez satisfeita a obrigação principal, neste caso **cumprida por terceiros**, bastaria que as **obrigações acessórias refletissem os fatos**, de modo a nada mais ser devido ou recolhido ao Fisco, ou, ainda se houvesse, **deveria ser satisfeito pela fonte pagadora**, qual seja a CEAM - Centro de Assistência Médica Morato S/C Ltda”.

No entanto, devido a **sucessivas orientações equivocadas e más interpretações da complexa legislação tributária brasileira por parte do seu Contador, a Recorrente acabou oferecendo, erroneamente** e novamente à tributação, parte dos valores recebidos a títulos de honorários na referida **causa trabalhista**.

(...)

Aliás, consta na r. decisão ora recorrida que “não há nenhuma prova nos autos que o valor omitido tem origem em juros componentes da verba recebida pelo autor da ação movida contra a pessoa jurídica CEAM”. Todavia, os íncritos julgadores sequer analisaram o acordo juntado aos autos na medida que resta discriminado que maior parte do acordo (cerca de 90%) correspondem a juros de mora, **vez que o processo judicial durou mais de 16 anos!!!** Deste modo, essa parcela de juros é isenta do imposto de renda, consoante, inclusive, decisão definitiva de mérito no REsp nº 1.227.133/RS, proferida pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos, e que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.”

Pois bem.

O Tema 808 julgado pelo STF alegado nos recursos, tratou da incidência de imposto de renda sobre juros de mora recebidos por pessoa física, com Repercussão geral, firmando a seguinte tese:

“Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo **atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.**”² – destaques desta Relatora

Esclareço que o assunto não se aplica ao caso em tela posto que confunde a recorrente e o solidário a aplicação do repetitivo ao fato gerador em questão, como já esclareci anteriormente, no tópico 1 deste voto.

Novamente, a decisão proferida por força do art. 6º, V, da Lei 7.713/88 e REsp nº 1.227.133/RS, submetido à sistemática dos recursos repetitivos no STJ e Tema 808 do STF (que, de fato o CARF está vinculado) **é aplicável ao beneficiário do rendimento trabalhista**, o reclamado, o qual não se confunde com a verba de honorários advocatícios que decorre de uma prestação de serviço contratual e não de natureza trabalhista do advogado com seu cliente.

A ação trabalhista decorre da relação de trabalho com vínculo empregatício entre o autor da ação trabalhista (cliente da advogada) e a empresa ré na justiça do trabalho. Não há **nenhuma** relação desse vínculo e da verba obtida na esfera trabalhista com a remuneração auferida pela advogada, em razão de sua prestação de serviço de natureza profissional autônoma.

Portanto, sem razão., mantenho a decisão recorrida.

² Leading Case: RE 855091; Recurso extraordinário em que se discutiu, à luz dos arts. 97 e 153, III, da Constituição Federal, a constitucionalidade dos arts. 3º, § 1º, da Lei 7.713/1988 e 43, II, § 1º, do Código Tributário Nacional, de modo a definir a incidência, ou não, de imposto de renda sobre os juros moratórios recebidos por pessoa física. Trânsito em julgado em 09/10/2021. Fonte: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4677992&numeroProcesso=855091&classeProcesso=RE&numeroTema=808>

Da alegação de confisco da multa de 150% e limite de 20% em caso de multa moratória

Com relação a esta alegação, destaco que não cabe a este Tribunal administrativo se pronunciar sobre a (in) constitucionalidade de lei tributária, motivo pelo qual, não conheço dessa alegação, aplicando **Súmula CARF nº 2³**:

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

Em relação à multa qualificada, compulsando os autos, verifico que a autoridade fiscal deixou clara a motivação individualizada no sentido de demonstrar que o caso não se tratou de **mero não recolhimento tributário**, desídia ou mora, mas sim, intenção de esconder o fato gerador do tributo.

Ademais, sobre a redução da multa ao limite de 20% conforme entendimento do STF e da própria capacidade tributária, esclareço que a multa de ofício de 75% **não se confunde** com a multa moratória, não sendo possível uma substituir a outra. Trata-se de institutos diferentes e autônomos.

A multa de ofício aplicada no percentual 75% decorre de expressa disposição legal para os casos de infração tributária, devendo ser imputada sempre que inexistente dolo (art. 44, da Lei 9430/96). Já a multa moratória que é limitada a 20%, decorre do pagamento em atraso, o que não é o caso dos autos.

Assim, entendo estar devidamente comprovada a motivação da multa de ofício qualificada, conforme dispõe os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, motivo pelo qual mantenho-a.

Outrossim, cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, com base na Lei 14.689/23.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço parcialmente dos recursos voluntários da recorrente e do responsável por solidariedade, não conhecendo da alegações de inconstitucionalidade; na parte conhecida, dou parcial provimento aos recursos para reduzir a qualificação da multa a 100%, em razão da superveniência da lei 14.689/23 e aplicação da retroatividade benigna da lei tributária, nos termos do art. 106, II, c, CTN.

³ Aprovada pelo Pleno em 2006 com Acórdãos Precedentes nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade