



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.720509/2015-54
ACÓRDÃO	2102-003.872 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLOS ANTÔNIO ANDRADE SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PRELIMINAR. NULIDADE. AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. EMOLUMENTOS E CUSTAS DE SERVENTUÁRIO DA JUSTIÇA. APURAÇÃO DOS VALORES.

É lícito ao Fisco apurar os valores recebidos como emolumentos e custas por tabelião tomando por base documentos idôneos expedidos pelo Cartório.

TRIBUTAÇÃO DE TABELIÃO. RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA.

Os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários e oficiais públicos, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos, estão submetidos ao carnê-leão.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF Nº 14.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, que deverá estar expressamente comprovado nos autos.

MULTA ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO DO CARNÊ-LEÃO. PENALIDADE SIMULTÂNEA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 147.

Com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, 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%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário relativo ao imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) dos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, relativamente às infrações de omissão de rendimentos da atividade de tabelião, além da multa isolada de 50% sobre os valores de recolhimento mensal obrigatório não efetuado pelo contribuinte, ocorridas nos anos-calendário de 2010 e 2011.

Houve multa de ofício qualificada em 150%, sob a seguinte fundamentação:

“Em razão do contribuinte ter **pleno conhecimento dos seus rendimentos mensais, conforme os pagamentos do FUNDESP**, constantes nas GRS, que apontam para recebimentos de emolumentos em **valores muito superiores aos rendimentos declarados nas DIRPFs**, reiteradamente nos anos de 2010; 2011; e 2012, que denotam em nosso entendimento, a **intenção** do contribuinte em não pagar os impostos devidos, foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais, e a multa qualificada em 150% (cento e cinquenta por cento), conforme preconiza o artigo 44, inciso I, e § 1º da Lei 9.430/96, com redação dada pelo artigo 14, da Lei 11.488/07.” – destaques desta Relatora

Conforme consignado na decisão de piso (fls. 2227), a autoridade fiscal ponderou:

“(…)

1.1 As declarações de ajuste anual do contribuinte referentes ao período fiscalizado (fls. 736/755) tiveram os seguintes resultados: (i) R\$ 801,66 a restituir de no ano-calendário 2010; (ii) R\$ 571,89 a restituir no ano-calendário de 2011, e (iii) R\$ 3.174,37 a pagar no ano calendário de 2012. Nos dois primeiros anos não foram declarados rendimentos recebidos de pessoas físicas e no terceiro foi informado o valor mensal constante de R\$ 1.800,00.

2. A ação fiscal teve início em 07/11/2014 por meio do termo de fls. 2/3 e AR de fls. 4/5, pelo qual o contribuinte foi intimado a apresentar: (i) livros Caixa com os rendimentos recebidos a título de emolumentos de serviços cartoriais; (ii) guias de recolhimentos junto ao FUNDESP (GRS); (iii) livros de Registro de Certidões Expedidas e Demais Atos.

(...)

Os valores recolhidos ao FUNDESP, instituído pela Lei Estadual nº 14.376/2002, Art. 59, correspondem a no mínimo 10% (dez por cento) dos emolumentos recebidos pelo cartório. **Assim, a receita mensal auferida pelo cartório corresponde ao valor mensal pago ao FUNDESP, multiplicado por 10(dez).**

A base de cálculo para este auto de infração foi a receita obtida junto ao FUNDESP, conforme as guias de recolhimento simplificado - GRS - fornecidas pelo próprio contribuinte, subtraída da própria taxa, e dos rendimentos recebidos de pessoas físicas, informados nas Declarações de Ajuste Anuais DIRPFs, dos anos-calendário de 2010; 2011; e 2012.

Evidenciamos as omissões de rendimentos por meio das planilhas denominadas "DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE NO FUNDESP", anexas ao presente auto de infração. (...)”- destaques desta Relatora

Houve representação fiscal para fins penais (PAF nº 10120.720510/2015-89).

Há protocolo de impugnação de fls. 793/813. Junta-se cópia dos livros Caixa e dos documentos comprobatórios das despesas.

Sobreveio acórdão de fls. 2225/2243 julgando improcedente a impugnação para manter o crédito tributário lançado.

Devidamente intimado (fls. 2248), houve interposição de recurso voluntário de fls. 2254/2275 reiterando as mesmas razões da impugnação, que destaco em breve síntese:

- a) *Preliminarmente*, nulidade da autuação por falta de anexação dos livros Caixa ferindo o exercício do contraditório e da ampla defesa;
- b) No *mérito*, alegação de que a juntada dos livros caixas em sede de Impugnação, após a lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal, se equivale a uma retificação da declaração, o que seria vedado por lei;

- c) não consideração de despesas escrituradas em livro Caixa e impossibilidade de suposição da renda auferida pelo Recorrente, ser o valor recolhido ao FUNDESP no período autuado multiplicado por 10 (dez);
- d) não demonstração, pela fiscalização, da motivação a justificar a qualificação da multa de ofício de 150%;
- e) Impossibilidade de cumulação da multa de ofício pelo não recolhimento do tributo com a multa isolada de 50% pelo não recolhimento do carnê leão.

É o relatório.

VOTO

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

O recurso voluntário do sujeito passivo é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

PRELIMINARES

1. Da alegação de nulidade da autuação por falta de anexação dos livros Caixa ferindo o exercício do contraditório e da ampla defesa

Primeiramente, sobre a nulidade alegada quanto a falta de anexação do Livro Caixa aos autos, pela autoridade fiscal, destaco que restou consignado às fls. 759, que:

- durante a fiscalização, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a apresentar tal livro;
- constou que o contribuinte apresentou todos os documentos solicitados pela intimação inicial, sendo Livro Caixa com as receitas ali escrituradas; guias de recolhimento junto ao Fundo Especial de Reparelhamento e Modernização do Poder Judiciário - FUNDESP, e Livros de Registro de Certidões e Demais Atos Praticados nos anos de 2010 a 2012.

Da leitura dos autos, a meu ver, às mesmas fls. 759, a autoridade fiscal deixa claro que, justamente por aferir discrepância e omissão de rendimentos por meio das planilhas denominadas "DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE NO FUNDESP", anexas ao presente auto de infração, é que procede à apuração dos rendimentos com base nos valores recolhidos ao FUNDESP, instituído pela Lei Estadual nº 14.376/2002.

Vislumbro ainda que, quando da apresentação das declarações de IRPF do recorrente (fls. 736/755), a ficha indicativa de rendimentos recebidos de pessoa física cuja

finalidade é a de declaração, pelo contribuinte, do Livro Caixa (receita e despesas), não foi preenchida. Portanto, a partir de tais informações, a autoridade fiscal lança mão de outros documentos hábeis e idôneos para a aferição da base de cálculo tributável.

Destaco:

“(…)

Evidenciamos as omissões de rendimentos por meio das planilhas denominadas "DEMONSTRATIVO DE OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE NO FUNDESP", anexas ao presente auto de infração.

Consta do artigo 104, inciso I, do Decreto 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda - que estão sujeitos ao pagamento mensal do imposto, a pessoa física que receber de outras pessoa física, ou de outras fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte no país, tais como emolumentos e custas dos serventuários da justiça, nas funções de tabeliães, notários, oficiais públicos e outros que não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

Em razão do contribuinte ter pleno conhecimento dos seus rendimentos mensais, conforme os pagamentos do FUNDESP, constantes nas GRS, que apontam para recebimentos de emolumentos em valores muito superiores aos rendimentos declarados nas DIRPFs, reiteradamente nos anos de 2010; 2011; e 2012, que denotam em nosso entendimento, a intenção do contribuinte em não pagar os impostos devidos, foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais, e a multa qualificada em 150% (cento e cinquenta por cento). conforme preconiza o artigo 44, inciso I, e § 1º da Lei 9.430/96, com redação dada pelo artigo 14, da Lei 11.488/07.” (...)- destaques desta Relatora

O RIR/99, vigente à época dos fatos geradores, prescreve claramente a necessidade da escrituração do Livro Caixa:

“Despesas Escrituradas no Livro Caixa

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, **inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro**, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, **poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade** (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(...)

Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 2º O contribuinte **deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização,** enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).”- destaques desta Relatora

§ 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

Assim, entendo que a conduta do recorrente não atendeu ao disposto na lei, motivo pelo qual afasto a preliminar de nulidade por falta de anexação da escrituração pela autoridade fiscal e sim, pela ausência da escrituração pautada em documentação idônea e hábil, pelo próprio contribuinte.

MÉRITO

2. Do Livro Caixa

O recorrente aduz ser inconsistente a decisão recorrida por não considerar a juntada dos livros caixas em sede de Impugnação, após a lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal, o que seria uma retificação da declaração.

Alegou ainda a improcedência de desconsideração de despesas escrituradas em livro Caixa, arbitrando a renda auferida pelo Recorrente, como o valor recolhido ao FUNDESP no período autuado multiplicado por 10 (dez).

Pois bem.

Como adiantado em preliminar, destaco que com base no art. 106, I, do RIR/99 (vigente à época dos fatos geradores), a obrigatoriedade “do pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos”.

Nesse sentido, a autoridade deve realizar o lançamento tributário, conforme o art. 142 do CTN a seguir destacado:

“Art. 142. Compete **privativamente** à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o **procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador** da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável, calcular o montante** do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é **vinculada** e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.” – destaques desta Relatora

Por tais razões, mantendo a decisão de piso por entender que a falta de escrituração dos livros diário, à época das declarações de IRPF e a falta de outros documentos hábeis e idôneos trazidos, pelo recorrente, não suportam as meras alegações, sendo pertinente, a presunção da receita pelo Fisco.

3. Da não qualificação da multa de ofício em 150%

Apesar do ressaltado acima, quando a existência expressa da motivação para a qualificação da multa de ofício em 150%, entendo que a demonstração material da intenção do contribuinte não foi claramente relatada nos autos, especificamente na autuação e documentos inerentes (relatório fiscal).

A meu ver, a não identificação da verba pelo contribuinte, pela sua não declaração na obrigação acessória e, conseqüentemente, o não recolhimento do tributo, não fundamenta existência de fraude, dolo e/ou simulação, consoante destaco a seguir (fls. 759/760):

“Em razão do contribuinte **ter pleno conhecimento dos seus rendimentos mensais**, conforme os pagamentos do FUNDESP, constantes nas GRS, que apontam para recebimentos de emolumentos em valores muito superiores aos rendimentos declarados nas DIRPFs, reiteradamente nos anos de 2010; 2011; e 2012, que denotam em nosso entendimento, **a intenção do contribuinte em não pagar os impostos devidos**, foi elaborada a Representação Fiscal para Fins Penais, e a multa qualificada em 150% (cento e cinquenta por cento). conforme preconiza o artigo 44, inciso I, e § 1º da Lei 9.430/96, com redação dada pelo artigo 14, da Lei 11.488/07.”

Pelas razões acima, a autoridade fiscal não aprofundou a justificativa e a demonstração da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, exigidas em lei para a qualificação da multa, inclusive em atenção ao que dispõe a Súmula CARF 14, a seguir destacada:

“A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, **não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.**”

Nesse ponto, acato a alegação, dando provimento para reduzir a multa de ofício a 75%, sem a qualificadora.

4. Da impossibilidade de cumulação da multa de ofício pelo não recolhimento do tributo com a multa isolada de 50% pelo não recolhimento do carnê leão

Por fim, não assiste razão ao recorrente.

O assunto é tem pacificado neste Tribunal, a teor do que dispõe a Súmula CARF nº 147, aplicável ao caso em tela:

“Somente com a edição 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%).”

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar e dou parcial provimento para excluir a qualificação da multa de ofício, mantendo-a em 75%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade