



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10120.730254/2011-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-004.789 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2016
Matéria IRPF
Recorrente RAUL SOARES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO PROCESSO POR FALTA DE INTIMAÇÃO DO PATRONO DO CONTRIBUINTE

Não constitui vício ao processo administrativo a falta de intimação do patrono, no endereço profissional apontado em impugnação, uma vez que a legislação sobre o processo administrativo fiscal trata explicitamente sobre a matéria.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO PROCESSO POR FALTA DE OITIVA DO CONTRIBUINTE DURANTE A FASE DE LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

Não constitui ofensa ao contraditório nem à ampla defesa a falta de oitiva do contribuinte pela autoridade fiscal durante a fase de lançamento tributário

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Não vislumbrando a necessidade de qualquer diligência para elucidação dos fatos, o julgador pode indeferir o pleito do contribuinte, sem que isto interfira de alguma forma no exercício do seu direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos é base de cálculo da taxa a ser recolhida ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça; logo, o valor dessa taxa pode ser usada para se estabelecer o valor dos emolumentos do notário ou registrador.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. PERÍODO DE APURAÇÃO A PARTIR DE 2007.

A partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A conduta reiterada, por parte de tabelião/registrador, de omitir rendimentos, declarando ao Fisco valores inferiores aos declarados ao Tribunal de Justiça a título de Fundesp-PJ, o qual possui como base de cálculo os emolumentos recebidos, prova a existência do dolo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, (art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964), ocorrendo, desse modo, a subsunção ao art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário; vencidos o relator e as conselheiras Alice Grecchi e Gisa Barbosa Gambogi Neves; designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Bellini Júnior.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior – Presidente e redator-designado.

(assinado digitalmente)

Fábio Piovesan Bozza – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Júlio César Vieira Gomes, Alice Grecchi, Andréa Brose Adolfo, Fábio Piovesan Bozza, Gisa Barbosa Gambogi Neves.

Relatório

Conselheiro Relator Fábio Piovesan Bozza

A fiscalização vinculada à Delegacia da Receita Federal em Goiânia/GO lavrou auto de infração para exigir do ora Recorrente o recolhimento de diferença de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF).

A acusação fiscal abrange os anos-calendários 2008 e 2009 e tem por base as seguintes infrações: (a) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes de trabalho não-assalariado, mais precisamente, de emolumentos advindos do serviço notarial e de registro; (b) falta de recolhimento das antecipações mensais, a título de carnê-leão.

Além da diferença do imposto, exige-se do Recorrente o recolhimento de multa de ofício agravada (150%), por “omissão reiterada de omissão de rendimento”, e de multa isolada, por falta de recolhimento do carnê-leão.

Em consequência, a composição do débito fiscal, na data da lavratura, ocorrida em 29/12/2011, era a seguinte:

principal (IRPF)	R\$ 315.866,78
multa de ofício (150%).....	R\$ 473.800,18
juros de mora	R\$ 62.235,67
<u>multa isolada (carnê-leão).....</u>	<u>R\$ 174.418,66</u>
TOTAL	R\$ 1.026.321,29

Inconformado com o lançamento de ofício, o Recorrente apresentou impugnação, contestando a omissão de rendimentos apurada pela fiscalização, com base nos recolhimentos de FUNDESP, que corresponde ao repasse realizado pelos cartórios ao Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, equivalente a 10% do valor dos emolumentos recebidos pelas pessoas que procuram os serviços públicos notariais e de registro.

Mas, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Brasília/DF julgou a impugnação improcedente.

Ainda irresignado, o Recorrente interpôs recurso voluntário a este CARF contra o acórdão de primeira instância, defendendo, em essência: (i) a nulidade da intimação fiscal da decisão de primeira instância, por esta ter sido endereçada ao recorrente e não ao seu patrono, como requerido; (ii) o cerceamento do direito de defesa, em virtude de a DRJ/Brasília ter se recusado a promover diligência para esclarecer fatos da autuação; (iii) a intimação do TJ/GO para informar os períodos de apuração relativos aos recolhimentos de FUNDESP realizados pelo Recorrente; (iv) a nulidade do lançamento, por estar suportado exclusivamente nos recolhimentos de FUNDESP; (v) o cancelamento das multas lançadas, especialmente a multa qualificada de 150%, por falta de comprovação de dolo, fraude ou simulação; (vi) a adequação do montante de multa e de juros aos previstos legalmente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Fábio Piovesan Bozza

A intimação do acórdão de primeira instância ocorreu em 13/01/2012 (sexta-feira) e o recurso voluntário foi interposto em 13/02/2012. Por ser tempestivo e por cumprir com as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Da Nulidade da Intimação da Decisão de Primeira Instância

O Recorrente alega nulidade da intimação que lhe deu ciência da decisão de primeira instância, feita por via postal e endereçada ao domicílio fiscal do contribuinte autuado. Aduz que, em razão do pedido formulado na impugnação, a intimação deveria ter sido endereçada ao escritório do respectivo patrono, nos termos do art. 247 do CPC/73, *verbis*:

Art. 247. As citações e as intimações serão nulas, quando feitas sem observância das prescrições legais.

Sem razão, no entanto, o Recorrente.

A aplicação das disposições do Código de Processo Civil ao processo administrativo fiscal federal é supletiva. Essa já era a interpretação na vigência do CPC/1973 e continua sendo na do CPC/2015, agora de modo explícito:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

Por seu turno, o art. 23 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal federal, estabelece as formas de intimação das partes quanto aos atos processuais, não existindo aquele modo pretendido na impugnação:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III – por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

Considero improcedente, portanto, a alegação de nulidade da intimação da decisão de primeira instância administrativa.

Do Cerceamento de Defesa em razão do Indeferimento de Diligência

O Recorrente alega cerceamento de defesa durante o trâmite do presente processo administrativo, em virtude do indeferimento do seu pedido de perícia. Afirma que os valores informados pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás (TJGO), a título de FUNDESP (repassado realizado pelos cartórios ao Tribunal de Justiça do Estado de Goiás), – os quais foram utilizados pela fiscalização para determinar a omissão de rendimentos –, divergem dos pagamentos realizados.

Requer, em consequência, providências para verificação dos valores corretos, por meio de perícia ou de intimação do TJGO.

Todavia, penso novamente não assistir razão ao Recorrente.

Não há dúvida de que o ordenamento jurídico brasileiro, a começar pela Constituição Federal de 1988, consagra o respeito ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, aos litigantes em processo judicial ou administrativo.

Isso não significa, entretanto, que toda e qualquer diligência requerida pela parte deva ser automaticamente deferida. A possibilidade de realização de novas diligências para apuração dos fatos é uma faculdade do julgador, devendo ser exercida quando houver dúvida acerca dos aspectos fáticos constantes dos autos, sem violação de qualquer direito constitucionalmente assegurado.

Veja-se, a respeito, o teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 (os grifos são nossos):

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Pois bem. Analisando o caso concreto, entendo que a discussão posta nos presentes autos cinge-se a uma questão de fato – saber se houve ou não omissão de rendimentos –, comprovável documentalmente, sendo que, de acordo com as informações constantes dos autos, vislumbro não ser necessária qualquer dilação probatória.

Diante do exposto, nego provimento à alegação de cerceamento de defesa e aos requerimentos de diligência.

Do Cerceamento de Defesa em razão da Falta de Oitiva do Contribuinte

O Recorrente insurge-se contra o procedimento fiscal adotado na apuração da omissão de rendimentos. Aduz inicialmente que toda vez que foi intimado pela fiscalização, respondeu ao chamado pronta e integralmente. Mas quando o TJGO informou ao Fisco os valores recolhidos a título de FUNDESP – que posteriormente serviriam de subsídio ao lançamento de ofício –, o Recorrente não foi instado a se manifestar.

A DRJ/Brasília rebate tal argumento, ao afirmar que (fls. 1103):

Cumpre prelecionar ainda que a Autoridade Fiscal não é obrigada a lhe dar oportunidade de se manifestar sobre todos os documentos obtidos durante o procedimento fiscal, que é meramente inquisitivo, como aqueles enviados pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. Tal fato não macula o procedimento fiscal. É na fase litigiosa onde devem ser observados os princípios do contraditório e ampla defesa, tendo lugar somente com a impugnação tempestiva (art. 56 do Decreto 7.574/2011). Nesta é que deve o contribuinte fazer valer o seu direito a esses e outros princípios constitucionais e onde lhe está garantido o direito a se manifestar sobre cada um dos elementos constitutivos do Lançamento.

Com razão o julgador de primeira instância.

Realmente, a falta de oitiva do contribuinte acerca dos documentos obtidos durante a fase fiscalizatória não gera qualquer nulidade ao ato administrativo de lançamento, sendo franqueado ao insurgente direito constitucional de manifestação sobre as conclusões fiscais na fase litigiosa, inaugurada com a impugnação.

Da Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas

Chega-se, enfim, ao âmago da discussão neste processo.

De acordo com Termo de Verificação Fiscal que compõe o auto de infração (fls. 95-97), a fiscalização afirma que o Recorrente teria omitido rendimentos tributáveis, oriundos da atividade cartorária.

Tal fato teria ficado cabalmente demonstrado, na visão fiscal, ao se comparar os rendimentos tributáveis constantes das Declarações de Ajuste Anual com os montantes de repasses feitos pelo próprio Recorrente ao TJGO, a título de FUNDESP, que é o repasse que os cartórios extrajudiciais do Estado de Goiás devem fazer ao Tribunal de Justiça, equivalente a 10% do valor dos emolumentos recebidos das pessoas que se utilizam dos serviços cartorários.

Nesse sentido, vale transcrever todo o trecho do Termo de Verificação Fiscal que discorre sobre o procedimento adotado na apuração da omissão de rendimentos (fls. 95-96):

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDO DE PESSOA FÍSICA

De acordo com Ofício nº 1713/DF encaminhado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás foram informados os valores recolhido a título de Fundesp, instituído de acordo com a Lei 14.376/02 que, de acordo com seu artigo 59, corresponde a 10%do total dos emolumentos, portanto a receita obtida pelo contribuinte em sua atividade de cartorário.

Art. 59 – relativamente aos atos dos Tabelionatos de Notas, Tabelionatos e Registros de Contratos Marítimos, Tabelionatos de Protestos de Títulos, Registros de Imóveis, Registros de Títulos e Documentos e Registros Civis de Pessoas Jurídicas, 10% (dez por cento) do valor total fixado como emolumentos constituirão receita do Estado de Goiás.

Portanto da análise dos valores informado pelo tribunal de Justiça a título de recolhimento da Fundesp pelo contribuinte, chega-se ao valor apurado.

ão receita do Estado de Goiás.

da análise dos valores informado pelo Tribunal de Justiça a título de nento da Fundesp pelo contribuinte, chega-se ao valor apurado.

AC 2008

MÊS	VALOR APURADO(A)	VALOR DECLARADO(B)	INFRAÇÃO APURADA(A-B)
Jan	R\$ 94.860,40	R\$ 39.800,21	R\$ 55.060,19
Mar	R\$ 206.619,00	R\$ 56.691,95	R\$ 149.927,05
Abr	R\$ 73.824,50	R\$ 63.440,72	R\$ 10.383,78
Jun	R\$ 107.791,80	R\$ 67.490,88	R\$ 40.300,92

AC 2009

MÊS	VALOR APURADO(A)	VALOR DECLARADO(B)	INFRAÇÃO APURADA(A-B)
Jan	R\$ 206.382,80	R\$ 30.259,06	R\$ 176.123,74
Fev	R\$ 202.217,60	R\$ 43.902,72	R\$ 158.314,88
Mar	R\$ 219.677,30	R\$ 62.024,40	R\$ 157.652,90
Abr	R\$ 101.121,00	R\$ 61.024,40	R\$ 130.096,60

Conforme já tratado no item precedente, a falta de oitiva do contribuinte sobre documentos reunidos pela fiscalização, durante a fase fiscalizatória, não gera a nulidade do lançamento. Todavia, decidir por não realizar a oitiva do contribuinte gera, no meu entendimento, outras consequências jurídicas.

Explico. Ao identificar um rendimento que deveria ter sido tributado pelo contribuinte, mas não o foi, a autoridade fiscal encerra sua participação no ciclo de cobrança do crédito tributário com a expedição do ato de lançamento, geralmente corporificado pela lavratura do auto de infração. Qualquer ajuste substancial na motivação, na identificação do sujeito passivo ou na determinação da matéria tributável enseja a anulação do ato anterior e a promoção de novo ato de lançamento (se dentro do prazo decadencial).

Por esse motivo, a oitiva do contribuinte, durante a fase fiscalizatória, acerca dos elementos de prova reunidos até aquele momento, embora dispensável, mostra-se recomendável para aproximar as conclusões do auditor tributário à verdade dos fatos.

Essa recomendação ganha maior relevo quando se está diante da constituição de crédito tributário por omissão de rendimentos que foi presumida a partir de indícios ou provas indiretas.

Ou seja, a partir de uma operação mental (raciocínio silogístico-indutivo denominado *presunção*) realizada sobre uma circunstância conhecida e provada (*indício* ou *fato probante*) é possível ao intérprete chegar à conclusão sobre a existência ou não de outro fato, este desconhecido (*fato probando*), em virtude de haver algum tipo de relação de causa ou efeito entre eles (*nexo causal*).

Assim, por exemplo, o protesto de título de crédito indica o estado dos negócios do devedor; a ferida em um cadáver presume as dimensões da arma de que se serviu o criminoso; o recolhimento de FUNDESP, equivalente a 10% dos rendimentos do contribuinte, quando comparado proporcionalmente aos rendimentos tributados nas Declarações de Ajuste Anual, sugere (ou não) a omissão de rendimentos tributáveis.

Há, portanto, um nexo de causalidade entre o fato conhecido (indício) e o fato desconhecido (fato probando), baseado em um raciocínio presuntivo decorrente daquilo que geralmente acontece, segundo as máximas da experiência.

Assim, a utilização dos recolhimentos de FUNDESP pela fiscalização para provar a existência e determinar o montante de rendimentos tributáveis omitidos pelo contribuinte afigura-se, em tese, procedimento plenamente possível e juridicamente válido.

A jurisprudência administrativa confirma, há tempos, tal possibilidade (os grifos são nossos):

COMPRAS NÃO REGISTRADAS – A omissão do registro de compras na contabilidade autoriza presunção de omissão de receita, salvo prova em contrário, estendendo-se a obrigação à continuadora do negócio, por força da responsabilidade tributária.

Acórdão nº 103-07.240, de 1986

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Na hipótese de declaração inexata em que o contribuinte aufere rendimentos de outras fontes diferentes da atividade agrícola e pastoril, demonstrado pela autoridade lançadora que os valores dos dispêndios superaram os recursos disponíveis no mês, cabe a presunção de omissão de rendimentos no mês correspondente. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade de um mês pode ser aproveitado no mês subsequente (dentro do mesmo ano-base), para fins de apuração de omissão de rendimentos do mês.

Acórdão nº 102-29.581, de 1994

CONSTRUÇÃO DE EDIFICAÇÕES – Demonstrada a inexatidão da declaração de rendimentos, é cabível o arbitramento do custo de construção, com base na tabela do SINDUSCON e, ainda, comprovado o acréscimo de patrimônio, sem cobertura em rendimentos declarados, tributados, não tributados ou só tributados na fonte, cabe a presunção de omissão de rendimentos. A ausência de provas hábeis e idôneas de que o gasto efetivo na construção de imóvel comercial foi inferior ao obtido pelo arbitramento adotado torna definitivo o critério adotado.

Acórdão nº 102-40.082, de 1996

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS. DIRPF/DIMOB. CRUZAMENTO DE DADOS. PROVA EM CONTRÁRIO. PRESUNÇÃO RELATIVA – Prevalece o lançamento fiscal por omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa física quando os valores lançados na declaração de ajuste anual estão em descompasso com os valores informados em DIMOB e o contribuinte não esclarece a razão da diferença nas duas declarações. Neste caso, entretanto,

a Contribuinte apresenta razoáveis explicações juntamente com cópias de contratos de aluguel que as confirmam, o que conduz à quebra da presunção de legitimidade do lançamento.

Acórdão nº 2202-003.086, de 2016

No caso concreto, será necessário analisar se o nexos entre os dois fatos – o recolhimento de FUNDESP e a omissão de receitas tributáveis – é suficiente para justificar a aplicação da presunção.

No entendimento da DRJ/Brasília, o procedimento fiscal teria sido exemplar ao conseguir captar, com grande precisão, a omissão de receitas (fato probando), a partir da presunção estabelecida com os recolhimentos do FUNDESP e das informações fornecidas pelo TJGO (indício). Nesse sentido, vale a transcrição de trecho do voto do iminente relator (fls. 1101 – os grifos são nossos):

Ora, a Fiscalização, para chegar às receitas não declaradas à RFB, usou como elemento de provas da receita auferida pelo contribuinte suas DIRPFs, todos os documentos apresentados à Fiscalização, os valores registrados como despesas com o pagamento do FUNDESP, os Livros-Caixa, os valores arrecadados de FUNDESP, constantes dos registros da Diretoria Financeira, Central de Arrecadação, do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, órgão controlador e fiscalizador do cumprimento das obrigações legais dos Cartórios da região (fls. 73/75).

Não houve a utilização do FUNDESP como base de cálculo ou fato gerador do imposto, mas sim cruzamento de todas as informações e documentos apresentados pelo contribuinte, circularizadas com outro Órgão, o Tribunal de Justiça do Estado de Goiás.

Diferentemente do que quer fazer crer o impugnante, não houve falta de clareza e de discriminação das suas receitas ou despesas na constituição do crédito tributário, uma vez que todas elas, informadas em seus Livros-Caixa e levadas ao Ajuste Anual, foram aceitas e serviram de base para o Lançamento, sendo tão-somente apuradas as omissões de receitas correspondentes às diferenças das declaradas, nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física DIRPF dos exercícios 2009 e 2010, daquelas não declaradas à Receita Federal do Brasil e não constantes dos Livros-Caixa.

Tais importâncias não declaradas são facilmente identificadas pelo cotejo do valor arrecadado a título de FUNDESP, informado e controlado pelo Tribunal de Justiça, o qual se apresentou flagrantemente diferente daquele informado à RFB pelo impugnante nos seus Livros-Caixa e DIRPFs, como já se viu acima. A aceitação, pura e simples, das informações registradas nos Livros-Caixa, naturalmente, não mais poderia ser feita pelo Fiscal, diante da clara divergência, denotando irregularidade da escrituração e acarretando a rejeição objetiva

dos valores ali informados, como já se viu, e não subjetiva, como sustenta equivocadamente o impugnante, ao invocar o art. 841 do RIR/99.

Contudo, para poder acompanhar as conclusões da DRJ, é importante analisar o trabalho fiscal sob nova perspectiva, especialmente uma que seja mais panorâmica e que contemple a evolução dos rendimentos mensais durante todo o ano-calendário, e não apenas os rendimentos declarados e imputados como omitidos pelo Fisco, conforme abaixo:

A	B	C	D (C x 10)	E	F (E - B)
Mês	Rendimentos Tributados na DIRPF	FUNDESP Recolhido	10 x FUNDESP Recolhido	Rendimentos que Deveriam ser Tributados conforme Fisco	Omissão de Receita (Auto de Infração)
jan/08	39.800,21	9.486,04	94.860,40	94.860,40	55.060,19
fev/08	44.074,04	3.804,02	38.040,20	-	-
mar/08	56.691,95	20.661,90	206.619,00	206.619,00	149.927,05
abr/08	63.440,72	7.382,45	73.824,50	73.824,50	10.383,78
mai/08	55.288,77	4.722,36	47.223,60	-	-
jun/08	67.490,88	10.779,18	107.791,80	107.791,80	40.300,92
jul/08	52.329,10	5.992,66	59.926,60	-	-
ago/08	52.664,35	5.195,09	51.950,90	-	-
set/08	57.427,22	5.687,37	56.873,70	-	-
out/08	69.067,73	6.833,99	68.339,90	-	-
nov/08	53.040,21	5.137,62	51.376,20	-	-
dez/08	70.056,35	5.844,69	58.446,90	-	-
TOTAL	681.371,53	91.527,37	915.273,70	483.095,70	255.671,94
jan/09	30.259,06	20.638,28	206.382,80	206.382,80	176.123,74
fev/09	43.902,72	20.221,76	202.217,60	202.217,60	158.314,88
mar/09	62.024,40	21.967,73	219.677,30	219.677,30	157.652,90
abr/09	61.024,50	19.112,10	191.121,00	191.121,00	130.096,50
mai/09	52.346,60	17.370,30	173.703,00	173.703,00	121.356,40
jun/09	69.845,90	18.976,10	189.761,00	189.761,00	119.915,10
jul/09	73.939,50	8.282,59	82.825,90	82.825,90	8.886,40
ago/09	53.890,00	7.447,85	74.478,50	74.478,50	20.588,50
set/09	77.764,65	4.830,83	48.308,30	-	-
out/09	49.968,90	1.989,52	19.895,20	-	-
nov/09	90.413,50	-	-	-	-
dez/09	69.434,40	-	-	-	-
TOTAL	734.814,13	140.837,06	1.408.370,60	1.340.167,10	892.934,42
No Biênio 2008 + 2009					
TOTAL	1.416.185,66		2.323.644,30	1.823.262,80	1.148.606,36
Media Mensal	59.007,74		96.818,51	75.969,28	47.858,60

Muitas informações podem ser extraídas do quadro acima.

Primeira constatação. A fiscalização somente considerou ter havido infração tributária (omissão de rendimentos) nos meses em que o valor dos rendimentos efetivamente auferidos pelo Recorrente, presumidos a partir dos recolhimentos de FUNDESP (COLUNA D) foi superior ao valor do rendimento já tributado (COLUNA B) (exceção de jul/2008, sem explicação aparente para a falta de lançamento).

Em outras palavras, a omissão de rendimentos somente está presente na comparação entre as COLUNAS E e B, resultando nos valores supostamente omitidos da COLUNA F.

Mas, quando ocorre o inverso, isto é, quando o valor da COLUNA D é inferior ao da COLUNA B, a fiscalização não faz qualquer compensação ou abatimento, supondo que o valor declarado o foi corretamente.

Já nesta primeira abordagem, resta claro que o critério presuntivo de omissão de rendimentos afigura-se desproporcional.

Segunda constatação. A presunção empregada pela fiscalização e a forma de determinação dos rendimentos omitidos no período resultam em valores desproporcionais. Isso ocorre porque não se tem certeza de que os recolhimentos efetuados pelo Recorrente, a título de FUNDESP, durante 2008 e 2009 coincidem com o período de lançamento, também 2008 e 2009.

O Recorrente aduz que os recolhimentos de FUNDESP realizados em 2008 e 2009, tal como informados pelo TJGO no ofício endereçado à fiscalização (são apenas 3 páginas, às fls. 73-75), contém recolhimentos em atraso, relativos aos anos 2005, 2006, 2007 e 2008 (fls. 1161, 1165, 1174), conforme ficou constatado no relatório de inspeção produzido pelo próprio TJGO (fls. 1003-1046).

Este é mais um ponto desfavorável à consistência dos dados apresentados pela fiscalização e utilizados para embasar o lançamento de ofício.

Terceira constatação. Salta aos olhos a disparidade entre os valores contidos na COLUNA E, entre jan/2009 e jun/2009, e aqueles contidos na COLUNA B do mesmo período e também nas demais médias mensais. A diferença entre os valores dessas colunas pode chegar a até sete vezes!

Se realmente tais valores pertencem a esses períodos de apuração, como explicar a sazonalidade na atividade cartorária desse período? O que teria acontecido de tão extraordinário nos negócios jurídicos do Município de Ipameri/GO a justificar valores tão discrepantes entre um mês e outro?

Enfim. Diante das constatações acima, considero que existe informação suficiente para formar a minha convicção sobre a exigência fiscal em apreço.

Por se tratar de prova indireta, a conclusão sobre a existência do fato principal desconhecido (omissão de rendimentos), a partir do indício (recolhimento do FUNDESP), está sujeita a diferentes graus de crença. Se o fato desconhecido pode ter multiplicidade de causa, ou ser causa de muitos efeitos, o indício isolado perde a força e impede o emprego da presunção. Por isso, o quadro de indícios deve ser preciso, grave e harmônico, isto é:

- (a) preciso: o fato controvertido deve ter ligação direta com o fato conhecido, podendo dele extrair consequências claras e efetivamente possíveis, a ponto de rechaçar outras possíveis soluções;

- (b) grave: resultante de uma forte probabilidade e capacidade de induzir à persuasão; e
- (c) harmônico: com os indícios concordantes entre si e não contraditórios, os quais convergem para a mesma solução, de modo a aumentar o grau de confirmação lógica sobre uma dada ilação.

Definitivamente a presunção aplicada no trabalho fiscal não alcançou um grau de crença que se apresente como satisfatório e adequado para sustentar a exigência contida no auto de infração.

Talvez se tivesse continuado as investigações, cruzando a informação do TJGO com outros indícios (por exemplo, depósitos bancários), o resultado tivesse sido diferente e confiável.

Por todos esses motivos, entendo que o auto de infração deve ser integralmente anulado

Em virtude desta conclusão, deixo de apreciar as demais matérias impugnadas pelo Recorrente, como a exigibilidade de multa e de juros de mora.

Da Multa de Ofício Qualificada e Dos Juros de Mora

Embora conclusões acima prejudiquem a avaliação deste item, analiso-o na hipótese de o entendimento acima esposado não ser acolhido pela maioria da turma julgadora.

O Recorrente contesta a multa qualificada de 150%, a qual foi imposta pela fiscalização sob o fundamento de *reiterada omissão de rendimentos*.

Nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, a multa de ofício de 75% será duplicada sempre nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. Referidos dispositivos tratam das figuras da sonegação, fraude e conluio, nos seguintes termos:

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 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 arts. 71 e 72.

Pois bem. Penso assistir razão ao Recorrente também neste ponto.

Isso porque, a caracterização das figuras de agravamento da multa demanda a comprovação (e não a mera alegação) de que o contribuinte agiu propositalmente com o objetivo de impedir o conhecimento do fato gerador por parte da fiscalização (sonegação); ou de modificar as características essenciais do fato gerador – o que pressupõe a ocorrência do fato gerador seguida de modificações naquelas características – introduzidas pelo contribuinte para se evadir da obrigação já existente (fraude); ou que duas ou mais pessoas ajustaram a realização de atos visado a qualquer um desses efeitos (conluio).

Nessas situações, o contribuinte utiliza-se de meios ilícitos, como a falsidade consubstanciada na rasura de documentos fiscais ou no registro de fatos inverídicos, para criar uma aparência não verdadeira perante o Fisco.

A qualificação da multa não se contenta apenas com o ilícito tributário, ainda que realizado de forma reiterada. É preciso demonstrar que, no caso concreto, o contribuinte erigiu dolosa e indevidamente um obstáculo, um anteparo à adequada aplicação da norma tributária, a exigir da fiscalização um esforço adicional para desarmá-lo, sem o qual não seria possível alcançar o fato gerador da obrigação tributária.

É esse comportamento reprovável do contribuinte com o fito de ludibriar os órgãos de controle, ofensivo a todo ordenamento jurídico, que autoriza a aplicação da multa qualificada. E tal comportamento deve ser provado pela fiscalização, com a apresentação da respectiva materialidade, sob pena de banalizar o instituto.

Nesse contexto, é possível invocar a Súmula CARF nº 25:

***Súmula CARF nº 25:** A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

Considero que, no caso em apreço, a fiscalização não reuniu as provas necessárias à imputação da multa qualificada de 150%. Reduzo-a, portanto, a 75%.

Quanto aos juros de mora, ao contrário da multa qualificada, não antecipo ilegalidade na sua aplicação (variação mensal da taxa Selic), por atender os parâmetros legais, nos termos da Súmula CARF nº 4. Por isso, mantenho-os.

***Súmula CARF nº 4:** Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.*

Conclusão

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e, em consequência, cancelar integralmente a exigência contida no auto de infração.

É como voto.

Fábio Piovesan Bozza - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro João Bellini Júnior, redator-designado.

Não obstante as ponderadas razões do Conselheiro Relator, ao qual saúdo, peço vênia para dele divergir quanto ao exame do mérito, pelas razões expostas a seguir.

DA OMISSÃO DE RECEITAS

No que tange à imputação de omissão de receitas advindas da atividade notarial e/ou registral, cabe esclarecer que os emolumentos e custas dos notários e registradores (denominação dada pelo art. 3º da Lei 8.935, de 1994), independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, são tributáveis pela pessoa física (notário ou registrador), obedecidos os procedimentos atinentes ao livro-caixa e ao recolhimento mensal pelo carnê-leão, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos. Isso é o que se depreende dos arts. 8º e 11 da Lei 7.713, de 1988:

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos. (Grifou-se).

(...)

Art. 11. Os titulares dos serviços notariais e de registro a que se refere o art. 236 da Constituição da República, desde que mantenham escrituração das receitas e das despesas, poderão deduzir dos emolumentos recebidos, para efeito da incidência do imposto:

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

II – os emolumentos pagos a terceiros;

III – as despesas de custeio necessárias à manutenção dos serviços notariais e de registro.

Assim, tais rendimentos são tributados pela sistemática do “recolhimento mensal obrigatório” (carnê-leão), estabelecida em lei e regulamentada pelo Decreto 3.000, de 1999, que aprova o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR 99), artigos 106 a 112, devendo integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual.

A prestação dos serviços notariais e de registros tem seus fundamentos jurídicos estabelecidos pelo art. 236 da Constituição Federal de 1988:

Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público.

§ 1º Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.

§ 2º Lei federal estabelecerá normas gerais para fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro.

A regulamentação desse artigo se deu pela Lei 8.935, de 1994, que dispõe que os notários e registradores têm direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados (art. 28).

Os valores declarados nas Declarações de Ajuste Anual relativa aos anos calendário 2008 e 2009 (DAA, fls. 03 a 14) e registrados no livro-caixa do contribuinte divergiram significativamente do declarado ao Tribunal de Justiça do Estado de Goiás como base de cálculo para o Fundo Especial de Reaparelhamento e Modernização do Poder Judiciário (FUNDESP – PJ), criado pela Lei Estadual 12.986, de 1996, o qual é de dez por cento do valor total fixado como emolumentos dos Tabelionatos de Notas, Tabelionatos e Registros de Contratos Marítimos, Tabelionatos de Protestos de Títulos, Registros de Imóveis, Registros de Títulos e Documentos e Registros Cíveis das Pessoas Jurídicas, de acordo com o art. 59 da Lei Estadual 14.376, de 2002 (também indicado pelo ofício da Corregedoria do TJ-GO, fl. 73):

Lei nº 14.376, de 27 de dezembro de 2002, do Estado de Goiás

Art. 59 - Relativamente aos atos dos Tabelionatos de Notas, Tabelionatos e Registros de Contratos Marítimos, Tabelionatos de Protestos de Títulos, Registros de Imóveis, Registros de Títulos e Documentos e Registros Cíveis das Pessoas Jurídicas, 10% (dez por cento) do valor total fixado como emolumentos constituirão receita do Estado de Goiás.

Os valores não pagos ao Fundesp-PJ nos anos de 2006 e 2007, apurados por correição realizada pela Inspeção da Corregedoria do TJ-GO, totalizaram R\$98.214,19, e tiveram como termo final do pagamento 20/09/2009 (e-fls. 989 e 990); não se relacionam, pois, aos períodos da autuação (2008 e 2009); não bastasse este fato, não há valor lançado para o mês 09/2009 (e-fl. 82), indicando claramente que tais R\$98.214,19 não foram considerados na base de cálculo do tributo omitido; a tabela dos valores devidos a título de Fundesp-PJ, indica tão somente o valor de R\$4.830,83 (e-fl. 75), correspondente à base de cálculo R\$48.308,30, também demonstrando que não há correlação com os valores recolhidos em atraso e as bases de cálculo apuradas pela fiscalização.

Ademais, no meu entender, os valores dos emolumentos e dos adicionais, devidamente declarados e recolhidos ao Fundesp-PJ, são prova irrefutável do recebimento dos recursos, que, como visto, são calculados aplicando-se a alíquota de 10% sobre o total dos emolumentos.

O lançamento se lastreia em ofício do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, que informa os valores arrecadados em 2008 e 2009 (e-fls. 73 a75), não havendo qualquer fato que desqualifique tais dados. A correlação entre os valores recolhidos ao Fundesp-PJ e as receitas auferidas pelo contribuinte se fundamenta em lei estadual. É prova lícita, passível de demonstrar as receitas auferidas pela serventia. A respeito da apreciação das provas, dispõe o art. 29 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Nesse mesmo sentido já foi decidido por esta 1ª Turma:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos é base de cálculo da taxa a ser recolhida ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça; logo, o valor dessa taxa pode ser usada para se estabelecer o valor dos emolumentos do notário ou registrador. (Acórdão 2301-004.492, de 15/02/2016)

No mesmo sentido:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO-CAIXA. VALORES CONTABILIZADOS COMO EMOLUMENTOS E ADICIONAIS. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos e do adicional sobre ele incidente, informados pelo próprio declarante à Corregedoria e devidamente recolhidos ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça, constitui prova irrefutável da prestação do serviço. (Acórdão: 2201-002.634, Relator: Francisco Marconi de Oliveira.)

Assim, realizada pelo Fisco a prova da percepção dos rendimentos, cabe contribuinte, se for o caso, desconstituí-la, demonstrando, inclusive, eventuais erros na base de cálculo decorrentes do aspecto material e ou temporal do fato gerador, o que não foi realizado no presente caso.

DA MULTA ISOLADA

No respeitante à multa isolada em face da falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, minha opinião coincide com a do conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, relator (vencido) do acórdão 9202-02.297, as quais reproduzo assumindo-as, *mutatis mutandis*, como razões de meu voto:

Penso que a aplicação conjunta das duas multas é decorrência direta do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de que não existe dupla penalidade pela mesma infração, uma vez que a multa isolada pune o não recolhimento mensal do carnê-leão, nos termos do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, enquanto a multa de ofício pune a falta de tributação dos rendimentos omitidos na declaração de ajuste anual, sendo necessárias punições diferentes para condutas ilícitas diversas. Do mesmo modo, não encontro qualquer óbice na legislação tributária para a adoção da mesma base de cálculo para penalidades relativas a duas infrações distintas. Não vejo qualquer semelhança com o fenômeno do bis in idem, onde se cobra o mesmo tributo de um mesmo contribuinte sobre um mesmo fato gerador. (...)

Ademais, no presente caso, cuida-se do anos-calendário de 2008 e 2009. Há decisões em todas as Turmas Ordinárias pela pertinência da aplicação da multa isolada para fatos geradores ocorridos após a edição da vigência da Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007).

Reproduzo, nesse sentido, o voto vencedor do Conselheiro Antônio Lopo Martinez no Acórdão 2202-002.960, de 21/01/2015, assumindo como minhas as suas razões, *mutatis mutandis*:

A Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 1.488, de 2007, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão. O Art. 44 passou a ter, então, a seguinte redação:

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)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída 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)

[...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

- apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Como se vê, diferentemente do que se tinha antes, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 passou a prever as duas penalidade: a primeira, de 75%, no caso de falta de pagamento ou pagamento a menor de imposto; a segunda, de 50%, pela falta de pagamento do carnê-leão. Assim, a ressalva antes existente à aplicação simultânea das duas penalidades deixou de existir. Aliás, a questão nunca foi a impossibilidade jurídica de incidência concomitante de duas penalidades, mas a falta de previsão legal de incidência das duas multas, calculadas sobre a mesma base. Pois bem, a Lei nº 11.488, de 2007, criou esta previsão legal.

Assim, em conclusão, entendo devida a multa isolada, para os anos-calendário de 2010 e 2011, independentemente da aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto devido quando do ajuste anual. (Grifou-se.)

Nesse sentido, decisões das seguintes Turmas deste CARF:

CSRF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2007

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

É devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas (Acórdão 9202-004.022, de 10/05/2016)

1º Turma da 2ª Câmara:

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitante com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual. (Acórdão 2201-002.718, de 09/12/2015.)

2ª Turma Especial

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual. (Acórdão 2802003.184, Relator: Jorge Claudio Duarte Cardoso)

DA MULTA DE OFÍCIO DE 150% E DOS JUROS DE MORA

O recorrente ataca a aplicação da multa qualificada de 150%, por falta de comprovação de dolo, fraude ou simulação. A multa de ofício recebeu a seguinte fundamentação:

Tendo em vista a omissão reiterada de omissão de rendimento, conjuntamente com o recolhimento correto a título de Fundesp e de acordo com a Lei 8.137/90, a multa de ofício fica qualificada para 150%, sendo providenciada a devida Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal.

A base legal do multa qualificada é o art. 44, I, § 1º, da Lei 9430, de 1996:

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º Q 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) (Grifou-se.)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964 dispõem:

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 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 arts. 71 e 72. (Grifou-se.)

De acordo com Pontes de Miranda (Tratado de Direito Privado. Rio de Janeiro; Borsoi, t.2, § 177), dolo é a direção da vontade para contrariar a direito. No suporte fático, estão o ato, positivo ou negativo, a contrariedade a direito, e a direção da vontade que liga aquele a essa:

§ 177. Conceito de dolo

Dolo é a direção da vontade para contrariar a direito. No suporte fático, estão o ato, positivo ou negativo, a contrariedade a direito, e a direção da vontade que liga aquele a essa. Não só o agente atua e contraria a direito: quer que o ato contrarie a direito; ou quer contrariar a direito, e atua para isso. Sabe que o ato (ou omissão) contraria a sua promessa, viola o direito, a pretensão, a ação ou exceção do seu credor, e pratica o para contrariar a direito. A lei veda-lhe algum ato, ou omissão, e quer violá-la, praticando-o, ou omitindo. Não é preciso que o agente queira as consequências do ato, ainda que sejam próprias desse. Nem que as preveja. Basta querer o ato contrário a direito.

Na apreciação da prova, o julgador forma livremente sua convicção (art. 29 do Decreto 70.235, de 1972). Assim se dá com a prova do dolo.

Dada uma determinada infração tributária, não há outra possibilidade de que tenha ocorrido: (a) mero erro, evidenciando culpa, ou (b) vontade em praticar o ato, demonstrando o dolo.

Entendo que a sistemática declaração de valores significativamente a menor nas DAA das receitas recebidas a título de emolumentos (comprovada pelo cotejo com os valores declarados ao Tribunal de Justiça de Goiás) é prova direta da existência do dolo de retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (art. 71 da 4.502, de 1964), impondo à autoridade lançadora, por conseguinte, o dever de aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, I, § 1º, da Lei 9430, de 1996.

Indícios concordantes podem ser aceitos como prova, na lição do Acórdão CSRF/01-02.743, a qual evoca jurisprudência do Supremo Tribunal Federal citada por Hely Lopes Meirelles:

“Indícios de omissão de receitas é que não faltam. A propósito, como relembra o preclaro mestre Hely Lopes Meirelles, o Egrégio Supremo Tribunal Federal já decidiu que “indícios vários e concordantes são prova”¹, com o que, de plano, este relator poderia dar o assunto por encerrado”. (Grifou-se.)

Voto, portanto, por rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior

¹ STF, RTJ 52/140 *apud* Hely Lopes Meirelles *in* Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo, Malheiros, 22ª ed., 1997, p. 97.