



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10380.727555/2019-47</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-002.984 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JOSE EVANDRO DE MELO JUNIOR
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2015, 2016, 2017

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

**LIVRO CAIXA. DESPESAS NÃO DECLARADAS. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. DIREITO DE DEDUÇÃO. PRECLUSÃO. SÚMULA CARF 86.**

As despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora podem ser deduzidas das receitas decorrentes do exercício da atividade do contribuinte, desde que o sujeito passivo as tenha escriturado no livro caixa e informado na declaração de ajuste antes de iniciado o procedimento fiscal.

É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS POR TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES. ÔNUS DA PROVA.**

É válido o lançamento efetuado com base em dados obtidos pelo Fisco junto ao Tribunal de Justiça, em virtude da atividade cartorial, quando as informações evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

Caberia ao recorrente comprovar que a diferença de valores era decorrente de isenções e descontos concedidos pelo cartório, o que não restou comprovado.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso I, e § 1, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA QUALIFICADA. DOLO NÃO CARACTERIZADO.

Para justificar a aplicação de multa qualificada é necessário um conjunto de condutas que demonstrem de forma inequívoca a intenção de sonegar do contribuinte.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO CUMULADA COM A MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. PERÍODO POSTERIOR À MP 351/2007. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 147.

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%). (Súmula CARF n.º 147).

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir a qualificação da multa, a reduzindo ao percentual de 75%.

Sala de Sessões, em 5 de dezembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1834/1854) interposto por JOSE EVANDRO DE MELO JUNIOR contra o Acórdão nº. 11-68.113 (e-fls. 1799/1825) que julgou a Impugnação improcedente e restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2015, 2016, 2017

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as do Poder Judiciário não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligências e/ou perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide. Imprescindível a realização de diligência e/ou perícia somente quando necessária a produção de conhecimento técnico estranho à atuação do órgão julgador, não podendo servir para suprir omissão na produção de provas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2015, 2016, 2017

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS POR TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES.

É válido o lançamento efetuado com base em dados obtidos pelo Fisco junto ao Tribunal de Justiça, em virtude da atividade cartorial, quando as informações evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

MULTA QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Justifica-se a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, estando presentes os elementos cognitivo e volitivo, visando a se esquivar do pagamento de tributos.

MULTA DE 150% EXIGIDA JUNTAMENTE COM TRIBUTO. MULTA DE 50% EXIGIDA ISOLADAMENTE. COBRANÇA CONCOMITANTE. POSSIBILIDADE.

Cabe a exigência da multa isolada de 50% incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão que deixar de ser recolhido, independentemente da multa de ofício incidente sobre o imposto suplementar apurado em procedimento de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Auto de Infração foi lavrado para lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), exercícios 2015, 2016 e 2017, anos-calendário 2014, 2015 e 2016, para lançamento do imposto devido, multa de ofício e multa isolada. Foi ainda, lavrado Auto de Infração Complementar (1.719/1.738), para agravamento da multa de ofício de 75% para 150%. As seguintes infrações foram apontadas pela fiscalização:

- a) Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física;
- b) Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração Complementar em 25/11/2019, por via postal (e-fl. 1.757) e apresentou, em 20/12/2019, a impugnação (e-fls. 1.762/1.779), acompanhada dos documentos (e-fls. 1.780/1.796), assim resumidos pela decisão de piso:

Preliminares:

4.1. A divergência entre as informações prestadas pelo Tribunal de Justiça e as prestadas pelo Cartório se deve justamente a questões que não estão relacionadas a qualquer tipo de conduta omissiva por parte do contribuinte, isto porque **a compilação de informações apresentadas pelo TJCE não condiz com a realidade prática e funcional do Cartório.**

4.2. A inveracidade dessas informações foi comunicada à auditoria, a fim de que promovesse a análise mais detida das informações apresentadas pelo contribuinte, uma vez que este, por se tratar de Notário, deve legalmente utilizar a metodologia de Livro Caixa.

4.3. **O Cartório, por questões legais e de mercado, nem sempre cobra os valores totais dos emolumentos, razão pela qual a quantidade de selos utilizados pelo Cartório (que servem como parâmetro para os relatórios do TJCE) não é fonte confiável para se apurar os valores que efetivamente foram arrecadados pelos Notários.**

4.4. A presunção em questão, por si só, macula todo o processo fiscal, isto porque a Auditoria não logrou êxito em demonstrar durante o processo fiscalizatório que as informações do TJCE eram, de fato, verdadeiras e/ou exatas.

**4.5. As informações contidas em seu Livro Caixa são aquelas que realmente reproduzem a realidade financeira do seu Cartório, logo, não havendo que se falar em dolo de omitir receita.**

4.6. Não houve efetivamente um procedimento fiscalizatório, mas sim um confrontamento das informações apresentadas pelo Contribuinte e pelo TJCE, onde este último teve presunção de absoluta verdade, sem que nenhuma apuração mais detalhada tenha sido promovida por parte do agente fiscalizador, o qual, ao atuar dessa maneira, se desincumbiu do ônus probatório e passou a se servir de meras presunções para lavrar o auto de infração.

Erro na base de cálculo do ano base 2014 – exercício 2015:

**4.7. A Fiscalização, além de não considerar os valores do livro Caixa, incluiu na base de cálculo do tributo os valores relativos a FERMOJU e SELOS, que não devem integrar a base do IRPF.**

4.8. Tal base de cálculo, por si só, já torna sem efeito todo e qualquer resultado que dela seja decorrente, uma vez que absolutamente equivocada e inexata, mormente porque considera valores que não devem ser tributados, tanto o é que, no mesmo processo de auditoria, sendo que nos anos de 2015 e 2016, os valores considerados pelo auditor foram tão somente os valores relativos a emolumentos, e não o valor constante na coluna total.

Mérito:

4.9. Os dados levantados pelo Tribunal de Justiça do Ceará não reproduzem a realidade da arrecadação do cartório, uma vez que os notários podem e realizam, na prática, **a cobrança de emolumentos em valores a menor dos constantes na tabela, em razão da concorrência existente no setor, tudo conforme a dicção legal do Artigo 17, da Lei Estadual nº 14.605/2010, sendo que, por outro lado, o sistema de comunicação fornecido pelo TJCE aos cartório não permite a inclusão dos valores efetivamente praticados, mas, sim, e tão somente, os valores constantes na tabela oficial.**

4.10. Legalmente, muitos emolumentos não são pagos em decorrência de isenções legais, de modo que, **apesar de o ato ser declarado ao TJCE, nenhuma receita/renda foi auferida pelo cartório, situação em que, igualmente, o sistema fornecido pelo TJCE incorre em erro, uma vez que não há a previsão dos casos isentos.**

4.11. A tributação deve ocorrer tendo como base aquilo que foi efetivamente percebido pelo cartório, sendo que, atualmente, a única forma de comprovar tais recebimentos é justamente no livro Caixa e, em caso de dúvida, através da detida análise documental dos registros realizados pelo cartório, sendo os relatórios do

TJCE nada mais e nada menos do que meros demonstrativos numéricos do quantitativo de selos utilizados, posto que absolutamente simplórios, arbitrários e equivocados.

Ano Calendário 2014 – Exercício 2015

4.12. A auditoria valeu-se exclusivamente dos documentos apresentados pelo Tribunal de Justiça do Estado do Ceará para calcular a suposta receita sobre a qual o contribuinte deveria ter declarado seu IRPF, tendo incorrido em severo erro na base de cálculo do suposto tributo devido, uma vez que considerou como receita valores que legalmente não devem ser considerados para fins de tributação, tais como **FERMOJU e SELOS**.

4.13. O agente fiscalizador valeu-se de meras suposições, concluindo precipitadamente que o número de selos fornecidos pelo TJCE necessariamente correspondem a emolumentos efetivamente percebidos pelo contribuinte, quando, na verdade, **muitos selos foram utilizados em caráter de isenção de cobrança e cobrados em valor abaixo da tabela oficial, conforme faz prova a documentação em anexo, a mero título demonstrativo, visto que a apuração totalitária anual compreende um universo de mais de 300.000 (trezentos mil) documentos, os quais encontram-se microfilmados e/ou digitalizados.**

4.14. Para fins fiscalizatórios, os valores que devem ser considerados são aqueles constantes do **livro Caixa do cartório, uma vez que estes reproduzem fielmente as receitas e despesas relativas ao funcionamento regular do cartório, pois nele constam somente os valores que efetivamente foram recebidos pelo tabelionato.**

Anos Calendário 2015 e 2016 – Exercícios 2016 e 2017

4.15. Nos anos calendário 2015 e 2016, exercícios 2016 e 2017, respectivamente, por questões absolutamente alheias ao consentimento do impugnante, o **profissional contábil responsável pela sua Declaração de Imposto de Renda, que se tratava à época de escritório especializado terceirizado, realizou a declaração no Regime Simplificado, erro crasso que somente foi percebido pelo contribuinte quando este já não tinha mais condições de reparar o equívoco.**

4.16. O que se pretende não é eximir o impugnante da sua responsabilidade, mas sim, e tão somente, que seja permitido ao contribuinte realizar **a mudança do regime simplificado para o Regime de Deduções Legais, em concordância com o quem sido feito ao longo de todos os anos anteriores e posteriores ao período, ficando o contribuinte responsável pela realização da devida retificação, bem assim dos cálculos de juros e atualização monetária.**

4.17. A mudança requestada vem sendo amplamente aceita pela jurisprudência nacional, sendo certo, ademais, que em casos onde não haja má-fé do contribuinte, o regime tributário pode ser perfeitamente modificado.

4.18. Para que não reste dúvida acerca da boa-fé do impugnante, vale ressaltar que, em todos os anos em que houve DIRPF pelo contribuinte, somente nos anos de 2015 e 2016 é que houve o equívoco da declaração pelo modelo simplificado, decorrente da falta de observância do profissional contratado a execução de tais serviços, não sendo razoável supor que o mesmo, após 40 anos, cometeria tamanha falta de maneira dolosa e flagrante.

#### Aplicação Cumulada da Multa Isolada e da Multa de Ofício

4.19. É de popular sapiência que a prática em questão consiste em verdadeiro excesso, e que, inclusive, já foi amplamente superada pela doutrina e pela jurisprudência, no sentido de que as multas retromencionadas não podem ser aplicadas cumulativamente, tanto por contrariar o próprio conceito legal e teleológico de “multa isolada” (previsto no Art. 44, da Lei Federal nº 9430/96), como também, e não menos importante, por configurar “bis in idem”.

4.20. Tal entendimento encontra guarida na Constituição Federal, a qual veda a aplicação do tributo em caráter confiscatório e, sobretudo, o “bis in idem”.

#### Inaplicabilidade da Multa de Ofício

4.21. Consoante entendimento Jurisprudencial do CARF, exarado através da Súmula CARF nº 14, temos que a simples apuração de omissão de impostos, por si só, não é suficiente a ensejar a aplicação da multa de ofício, isto porque prescinde da inequívoca comprovação do intuito de fraude do contribuinte.

4.22. Ainda que se considere que houve omissão por parte do impugnante – hipótese que não se aplica ao caso –, não houve no transcurso do processo de auditoria a comprovação de que o contribuinte estaria agindo de forma a fraudar o Fisco, mormente porque, como bem foi dito anteriormente, o autuado agiu de forma proativa e colaborativa com a fiscalização, tendo apresentado toda a documentação exigida pelos fiscais.

#### Da Lavratura Equivocada de Auto de Infração Complementar

4.23. Não fosse suficiente a aplicação inconstitucional das multas inicialmente arbitradas, a lavratura do Auto de Infração Complementar somente veio a tornar o cenário ainda mais absurdo, notadamente porque o agente fiscalizador se desincumbiu da obrigação de retificar os erros grosseiramente cometidos no primeiro Auto de Infração, muito embora estes já tivessem sido inclusive objeto de impugnação por parte do contribuinte.

4.24. A retificação das multas aplicadas inicialmente fora absolutamente descabidas, isto porque não há razão que lastreie sequer a aplicação da multa de 75%, quiçá de 150%, uma vez que o contribuinte, em momento algum, agiu de forma a omitir sua receita ou mesmo ludibriar o Fisco.

4.25. Cita decisões administrativas e judiciais.

4.26. Requer a realização de perícia, indicando perito e questões.

Como ressaltado anteriormente, a decisão de piso manteve o lançamento e julgou improcedente a Impugnação apresentada.

O sujeito passivo foi cientificado do resultado do julgamento em 11/08/2020 (e-fls. 1831) e em 18/08/2020 (e-fls. 1833), foi interposto o Recurso Voluntário (e-fls. 1834/1854), reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação.

Os autos foram remetidos para julgamento pelo CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

### 2. Preliminares de nulidade do Lançamento

O Recurso Voluntário apresentou as seguintes preliminares de nulidade do Auto de Infração:

- a) Nulidade em razão da utilização de provas genéricas e insuficientes para a lavratura do AI;
- b) Erro na base de cálculo no ano base 2014 – exercício de 2015.

O Recorrente alega que o lançamento teria se baseado em presunção, uma vez que se baseou em informações equivocadas e incompletas fornecidas pelo Tribunal de Justiça do Ceará (TJCE), de modo que deveria ser desconstituído em razão de nulidade.

Conforme descrito no Relatório Fiscal e no Relatório Fiscal Complementar, o recorrente apresentou sua Declaração de Imposto de Renda relativo ao exercício de 2015 (ano calendário 2014) na modalidade completa, e nos exercícios de 2016 (ano calendário 2015) e 2017 (ano calendário 2016), na modalidade simplificada.

Uma vez intimado, o recorrente apresentou os Livros Diário Auxiliar, tabelas de emolumentos e informações referentes a aluguéis recebidos.

A fiscalização partiu das informações escrituradas e declaradas pelo recorrente, bem como das informações fornecidas pelo Tribunal de Justiça do Ceará sobre os emolumentos e valores devidos, inclusive a título de Fermoju e Selos, para chegar ao lançamento em questão.

O recorrente requereu, em sede de Impugnação, a realização de perícia para demonstrar que a autuação teria partido de presunção. Contudo, a DRJ indeferiu o pedido de perícia por entender prescindível. Vale o destaque:

14. Contudo, as diligências e/ou perícias não podem ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal, porque se destinam a subsidiar a formação da convicção do julgador e não para suprir a deficiência probatória do recurso, mormente quando o próprio contribuinte dispõe de meios próprios para providenciar. **Caberia, assim, ao impugnante trazer aos autos a comprovação de suas alegações e não tentar transferir para o Fisco esse ônus.**

**15. Toda a documentação relativa às receitas tributáveis do cartório, necessária à apuração da base de cálculo do imposto de renda, está na posse do contribuinte fiscalizado, a quem caberia apontar, especificamente, na impugnação, os valores que entende como corretos e as inconsistências do levantamento efetuado pela autoridade fiscal, de forma pormenorizada.**

16. Portanto, indefiro o pedido de perícia, por ser prescindível, constituindo uma mera tentativa do recorrente para que sejam produzidas provas que são de sua responsabilidade, as quais não logrou trazer junto à impugnação. (grifos no original)

Ao analisar o argumento apresentado em sede de preliminar juntamente com o mérito, a decisão de piso entendeu que o recorrente não teria apresentado qualquer documento ou indício de incorreção nas informações obtidas com base nos relatórios apresentados pelo TJCE. É o que se vê pelo trecho abaixo:

31. Alega o recorrente que o Cartório, por questões legais e de mercado, nem sempre cobra os valores totais dos emolumentos, razão pela qual a quantidade de selos utilizados pelo Cartório, que servem como parâmetro para os relatórios do TJCE, não é fonte confiável para se apurar os valores que efetivamente foram arrecadados pelos Notários.

32. Aduz que, legalmente, muitos emolumentos não são pagos em decorrência de isenções legais, de modo que, apesar de o ato ser declarado ao TJCE, nenhuma receita/renda foi auferida pelo cartório, situação em que, igualmente, o sistema fornecido pelo TJCE incorre em erro, uma vez que não há a previsão dos casos isentos.

33. Sustenta que a tributação deve ocorrer tendo como base aquilo que foi efetivamente percebido pelo cartório, sendo que, atualmente, a única forma de comprovar tais recebimentos é justamente no livro Caixa.

34. Afirma que muitos selos foram utilizados em caráter de isenção de cobrança e cobrados em valor abaixo da tabela oficial, conforme faz prova a documentação anexada à impugnação, a mero título demonstrativo, visto que a apuração totalitária anual compreende um universo de mais de 300.000 (trezentos mil) documentos, os quais encontram-se microfilmados e/ou digitalizados.

35. Não tem razão o recorrente.

**36. Observa-se que a escrituração dos livros auxiliares, apresentados pelo contribuinte fiscalizado, não discriminam as receitas auferidas de modo a destacar os descontos concedidos, sendo feita de forma global mensal, por tipo de ato, não possibilitando que se apurem os valores brutos que serviram de base para as taxas repassadas ao TJCE e os valores efetivamente recebidos.**

(...)

38. Não basta ao recorrente afirmar que a sua escrituração está correta e que os valores apurados pela Fiscalização – com base nas informações prestadas pelo TJCE – são equivocados. Caberia a ele apontar, especificamente, quais os erros detectados e indicar, inequivocamente, quais os registros verdadeiros, tudo acompanhado de documentos probantes.

39. No entanto, o recorrente limitou-se a sustentar que os valores das suas receitas são aqueles escriturados, procurando justificar as diferenças apuradas pelo Fisco como sendo os descontos concedidos. Além disso, os documentos apresentados junto à impugnação não são hábeis a comprovar as suas alegações, seja porque são apenas uma amostragem do total das receitas, seja porque não permitem identificar os valores cobrados, nem os alegados descontos, nem tampouco a sua escrituração regular.

40. É de se destacar que é regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. O artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC) - art. 333 do antigo CPC - estabelece as regras gerais relativas ao ônus da prova, partindo da premissa básica de que cabe a quem alega provar a veracidade do fato.

Ora, não há que se falar em nenhuma nulidade na adoção de valores obtidos pelos controles do Tribunal de Justiça do Ceará sobre as receitas do cartório, e não há que se falar em tributação por presunção, uma vez que o recorrente sequer apresentou aos autos provas, embasadas em sua escrituração fiscal, de que os valores considerados como receitas estariam equivocados ou que teriam sido menores em razão de descontos concedidos ou isenções. **Em nenhum momento o recorrente comprovou terem ocorrido tais descontos e isenções.**

Portanto, não há que se falar em nulidade do lançamento com base nas informações obtidas por meio dos Relatórios do Tribunal de Justiça do Ceará.

A fiscalização também solicitou informações ao Tribunal de Justiça do Ceará que encaminhou "Resumo Arrecadação Mensal", contendo informação consolidada dos valores mensais arrecadados pelo cartório a título de emolumentos, valores devidos ao Fundo de Reaparelhamento e Modernização do Poder Judiciário (Fermoju) e selos.

No que diz respeito ao suposto erro cometido pela fiscalização com a inclusão dos valores devidos a título de Fermoju e Selos, referentes ao exercício de 2015, destaca-se que a

inclusão dos valores juntamente com os emolumentos foi justificada pela fiscalização da seguinte forma:

**Os valores pagos pelo serventuário da justiça, a título de Fermoju e Selos, são apenas repasses, não sendo incluídos como rendimentos tributados desde que não constem no Livro Caixa como despesas.**

**O contribuinte fiscalizado escriturou os valores correspondentes ao Fermoju e aos Selos como despesas em seu Livro Caixa. Desta forma, esses valores devem ser somados aos valores dos emolumentos.**

Nas tabelas acima, apuramos os valores recebidos pelo contribuinte a título de aluguéis, conforme documentação apresentada pelo mesmo e a título de serviços notariais e de registro informados pelo TJCE. Do total destes rendimentos tributáveis foram excluídos os valores declarados pelo contribuinte em sua DIRPF/2015, ano calendário 2014.

A decisão de piso analisou todos os argumentos levantado pelo recorrente, confirmando o procedimento adotado pela fiscalização. Vale o destaque:

43. Aduz, ainda, o recorrente que a Fiscalização incorreu em erro no ano-calendário 2014, pois considerou como receita valores que legalmente não devem ser considerados para fins de tributação, tais como FERMOJU e SELOS.

44. Agiu certo a autoridade fiscal ao acrescentar às receitas do ano de 2014 os valores relativos às taxas repassadas ao TJCE (FERMOJU e SELOS), uma vez que o contribuinte as deduziu como despesas do Livro Caixa.

45. Tais taxas são cobradas dos usuários dos cartórios, sendo repassadas ao TJCE, de modo que o contribuinte (Notário e/ou Registrador) tem duas opções: adicioná-las às receitas e deduzi-las como despesas do Livro Caixa ou não as incluir nem nas receitas nem nas despesas.

O que não se admite é a dedução de tais valores como despesas sem adicioná-los às receitas tributáveis, pois isso levaria a uma dedução indevida, em duplicidade.

**46. Assim, não cabe razão ao recorrente, uma vez que, nos Livros Caixa apresentados constam os valores de FERMOJU e SELOS como despesas dedutíveis, de modo que tais valores deveriam compor a base de cálculo do imposto de renda, sob pena de uma dedução em duplicidade. Ou seja, para que ocorra a sua dedução, torna-se necessário que seja adicionado às receitas.**  
(grifos acrescidos)

Diante do exposto, não há que se falar em erro cometido pela fiscalização, uma vez que, como destacado pela fiscalização e pela decisão de piso, **os valores repassados a título de Fermoju e Selos não devem ser deduzidos como despesas. Como o recorrente promoveu a dedução de tais valores em seus Livros Caixa, tais valores devem ser considerados também como receitas.**

Ademais, como também destacado pela decisão de piso, o lançamento tributário nos termos do art. 142<sup>1</sup> do CTN, como ato administrativo decorrente de uma atividade vinculada da administração fiscal, deve se pautar pela estrita observância da legislação de regência, e tem por objetivo verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, bem como demonstrar o cálculo do montante de tributo devido, identificando o sujeito passivo e aplicando a penalidade quando cabível. Os artigos 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72 também apresentam os requisitos necessários do Auto de Infração. *Verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

A nulidade do lançamento, por sua vez, deverá ser reconhecida quando for verificada a inobservância da legislação ou a falta de qualquer dos requisitos constitutivos, visto que estes vícios levam ao cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59 do CTN:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

---

<sup>1</sup> 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.

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Da simples leitura do Auto de Infração e dos Termos de Verificação Fiscal, verificam-se todos os requisitos previstos legalmente para conferir legitimidade ao lançamento e foram garantidos ao sujeito passivo a ampla defesa e contraditório.

Com estas considerações, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento.

### **3. Mérito**

#### **3.1. Erro na Declaração de Imposto de Renda apresentada com a utilização do modelo simplificado, nos exercícios de 2016 e 2017**

O recorrente reitera alegação apresentada em sede de Impugnação, no sentido de que suas declarações de Imposto de Renda apresentadas em 2015 e 2016, na modalidade de desconto simplificado, teriam sido apresentadas equivocadamente pelo seu contador, de modo que deveriam ser aceitos os documentos apresentados e a consideração das receitas e despesas para fins de tributação.

A DRJ analisou de forma clara o argumento apresentado, fundamentando-se, inclusive em entendimento sumulado pelo CARF, de modo que vale o destaque:

50. Sobre o pedido de mudança da opção das declarações de ajuste anual dos exercícios 2016 e 2017 (anos-calendário 2015 e 2016) do modelo simplificado para o modelo completo, não é possível o atendimento do pleito.

51. O modelo simplificado foi instituído pelo art. 10 da Lei nº 9.250, de 25 de dezembro de 1995:

Art. 10. O contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação, correspondente à dedução de 20%(vinte por cento) do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, independentemente do montante desses rendimentos, dispensadas a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie, limitada a: [...]

52. A opção pelo modelo simplificado é irretratável, conforme disposto no art. 83 da Instrução Normativa SRF nº 1.500, de 29/10/2014:

Art. 83. Depois do prazo previsto para a entrega da declaração, não será admitido retificação que tenha por objetivo alteração na forma de tributação, bem como a retificação de declaração que venha alterar matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo.

(destaquei)

53. Esse entendimento foi sumulado pelo CARF (Súmula nº 86, vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018): "É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega".

54. Ante o exposto, deve ser mantida a infração de omissão de rendimentos.

De fato, a Súmula CARF nº. 86 veda a retificação da Declaração de Ajuste Anual após a entrega, razão pela qual, não há como se admitir o recurso do recorrente também neste ponto.

### **3.2. Impossibilidade de Aplicação Cumulada da Multa Isolada e da Multa de Ofício**

Sustenta, o recorrente, que seria ilegal a aplicação concomitante da multa de ofício e a multa isolada aplicada em razão do não recolhimento de antecipações de imposto por meio do carnê-leão. Não assiste razão à recorrente neste ponto.

Sobre o tema, o CARF sedimentou o entendimento esposado no âmbito do Enunciado de Súmula CARF n.º 147, como segue:

Súmula CARF nº 147: 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%).

Pela leitura da Súmula mencionada, bem como a partir da informação de que a exigência fiscal refere-se aos anos calendários de 2014 a 2016, observa-se que não assiste razão ao Recorrente em sua irresignação, pois, no período lançado, já havia sido editada a MP n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 9.430/1996, que deu nova redação ao art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passando a existir previsão expressa sobre a possibilidade de cumulação das multas pela falta de recolhimento do carnê-leão e a multa de ofício.

### 3.3. Ausência de Comprovação de Intuito de Fraude do Contribuinte – Inaplicabilidade da Multa de Ofício

A fiscalização houve por bem impor multa de ofício qualificada (150%) ao recorrente, por ter considerado que a sua conduta teria sido fraudulenta. Vale o destaque do Relatório Fiscal:

Conforme demonstrado, o contribuinte fiscalizado apresentou à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil declarações de rendimentos relativas aos anos-calendário 2014, 2015 e 2016 contendo informações divergentes com a verdade dos fatos, que tiveram por fim reduzir os tributos por ele devidos.

Destaca-se que, em relação ao ano calendário de 2016, a Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física apresentada pelo contribuinte continha apenas os rendimentos recebidos a título de aluguéis, omitindo em sua totalidade os rendimentos decorrentes dos serviços notariais recebidos pelo titular do cartório.

Dessa forma, é de se concluir que há a subsunção da conduta do contribuinte com o disposto no Art. 71, II, acima transcrito.

Do mesmo modo, ao apresentar informações inverídicas em suas declarações de rendimentos e reduzir o valor do imposto devido, o contribuinte praticou a conduta prevista no Art. 72 do mesmo diploma legal, a seguir transcrito:

[...]

A referida multa foi aplicada tendo em vista que a conduta do contribuinte causou danos à Fazenda Nacional, caracterizando assim, evidente intuito de fraude, devendo ser aplicada a multa qualificada determinada no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei Nº 11.488/2007 que trata dos casos previstos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Considerando a ocorrência de fatos que, em tese, configuram a prática de crime contra a ordem tributária, tipificado no artigo 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, formalizamos, no prazo regulamentar a "Representação Fiscal para Fins Penais" referente aos fatos apurados a ser encaminhada ao Ministério Público Federal, em cumprimento ao disposto no art. 1º do Decreto 2.730, de 10 de agosto de 1998, e art.2º, inciso I da Portaria RFB nº 1750 de 12/12/2018.

A Representação Fiscal para Fins Penais poderá ser arquivada nos termos do art. 34 da Lei 9.249/95, caso ocorra à extinção do crédito tributário pelo pagamento antes do recebimento da denúncia, extinguindo-se assim a punibilidade do atuado.

(destaques são do original)

A decisão de piso manteve a multa qualificada, nos seguintes termos:

59. Penso que a qualificação da multa em 150% deve ser mantida, pois restou caracterizada a conduta dolosa do contribuinte em oferecer à tributação valores

**da receita bruta tributável significativamente abaixo do realizado, de forma reiterada, durante trinta e seis meses, visando a se esquivar do pagamento do tributo.**

59. Penso que a qualificação da multa em 150% deve ser mantida, pois restou caracterizada a conduta dolosa do contribuinte em oferecer à tributação valores da receita bruta tributável significativamente abaixo do realizado, de forma reiterada, durante trinta e seis meses, visando a se esquivar do pagamento do tributo. (sem grifos no original)

Neste ponto, entendo que não assiste razão à decisão de piso e não há qualquer comprovação de dolo para a imposição de multa de ofício qualificada.

Os fatos narrados na acusação fiscal, ao meu juízo, não são motivos suficientes para justificar a existência do elemento subjetivo do dolo. A começar, cabe pontuar que, para o agravamento da multa de ofício é necessária a existência do elemento subjetivo do dolo e a demonstração de emprego de conduta tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Cabe pontuar que o erro de preenchimento da declaração pelo contribuinte, por ter adotado DAA na forma do regime simplificado, não demonstra a existência do dolo de sonegar ou de se esquivar intencionalmente do cumprimento da obrigação tributária. A omissão de rendimentos por si só, também não é razão para agravamento da penalidade. Especialmente porque foram atendidas e respondidas todas as intimações e apresentados os documentos pelo recorrente.

Caberia ao agente fiscal demonstrar, com exatidão, que o contribuinte forjou intencionalmente a documentação acostada aos autos, tendo absoluta ciência das circunstâncias narradas, não sendo possível presumir o intuito doloso do recorrente pela simples adoção do modelo simplificado de declaração e pela não apresentação de provas de suas alegações no sentido de que os valores registrados de receitas seriam menores do que os informados pelo TJCE seriam decorrência de concessão de isenções e descontos concedidos.

Vale repetir: deve ser demonstrado e comprovado, no caso concreto, a real intenção do agente para a prática efetuada, ou seja, o elemento subjetivo do dolo, não podendo a acusação se basear em presunções.

Dessa forma, entendo que deve ser afastada a qualificadora da multa, reduzindo-a para 75%.

#### **4. Conclusão**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares e no mérito, dou-lhe parcial provimento para excluir a qualificação da multa, reduzindo-a a 75%.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa**