



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.721204/2018-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.407 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de fevereiro de 2024
Recorrente PALMIRA FERREIRA DE SOUZA GUALBERTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2014, 2015, 2016, 2017

LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos artigos 14 a 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura em face de impugnação ou manifestação de inconformidade que tragam, de maneira expressa, as matérias contestadas, explicitando os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, restringe-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial, de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão.

NULIDADE DO ACÓRDÃO. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. EMOLUMENTOS E CUSTAS AUFERIDOS POR TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES A PARTIR DE INFORMAÇÕES FORNECIDAS PELO PODER JUDICIÁRIO.

O lançamento efetuado com base em dados fornecidos pelo Poder Judiciário deve ser considerado válido quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos e custas por parte da serventia extrajudicial é superior àquele oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEI.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150%, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964. Quando não restar efetivamente comprovada a atitude dolosa em praticar a conduta, deve-se afastar tal qualificadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado(a)) e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Thiago Alvares Feital, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 423/434) interposto contra decisão no acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) de fls. 404/415, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no Auto de Infração - Imposto de Renda de Pessoa Física, lavrado em 08/06/2018, no montante de R\$ 868.837,37, já incluídos juros de mora (calculados até 06/2018), multa proporcional (passível de redução) e multa exigida isoladamente (passível de redução), com a apuração das seguintes infrações: (i) RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA; (ii) DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (AJUSTE ANUAL) - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA e (iii) MULTAS APLICÁVEIS À PESSOA FÍSICA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ LEÃO (fls. 340/367), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 368/376), em decorrência da revisão das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2014, 2015, 2016 e

2017, anos-calendário de 2013, 2014, 2015 e 2016, entregues, em: 01/04/2014 (fls. 161/169), 07/08/2015 (fls. 170/178), 21/11/2016 (fls.179/188) e 27/03/2017 (fls. 189/198), respectivamente.

Do Lançamento

Utilizo para compor o presente relatório, o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 405/406):

Trata-se de Auto de Infração, fls. 340-367, lavrado em 08/06/2018, relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, anos-calendário 2013 a 2016, que apurou as infrações de (1) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física e (2) dedução indevida de despesas no livro-caixa. Foi aplicada multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão e multas proporcionais de 150% sobre a infração (1) omissão de rendimentos e 75% sobre a infração (2) dedução indevida de livro-caixa.

O valor total do crédito tributário, com juros calculados até 06/2018, é de R\$868.837,37, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	CNE. Receita Duf 2904	178.205,77
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2018)		45.871,14
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		265.108,82
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	CNE. Receita Duf 6352	379.651,64
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		868.837,37
Valor por Extenso OITOCENTOS E SESSENTA E OITO MIL, OITOCENTOS E TRINTA E SETE REAIS E TRINTA E SETE CENTAVOS		

DA AÇÃO FISCAL

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, fls. 368-376, foi realizada auditoria fiscal junto à contribuinte com o intuito de verificar cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF, no período de apuração 01/2013 a 12/2016.

O sujeito passivo exerceu a atividade de tabeliã titular dos Cartório de Registro de Imóveis e de Títulos e Documentos e Civil Das Pessoas Jurídicas da comarca de São Roque de Minas-MG nos anos-calendário objeto da ação fiscal.

Em atendimento à intimação a contribuinte apresentou, entre outros, os seguintes documentos utilizados na ação fiscal: Livro Caixa do período de 01/01/2013 a 31/12/2016, Declarações de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ) dos anos-calendário 2013 a 2016, Folhas de pagamento dos empregados do cartório dos anos-calendário 2013 a 2016, Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP e Guias da Previdência Social - GPS, com os devidos recolhimentos, dos anos-calendário 2013 a 2016. Segundo o TVF, pelos atos praticados na serventia, o titular de cartório, além dos emolumentos líquidos que lhe remuneraram, recebe ainda, no valor final cobrado do usuário, a Taxa de Fiscalização Judiciária (TFJ) e uma parcela (correspondente a 5,66% dos emolumentos brutos) a ser depositada em favor do fundo de compensação (RECOMPE) instituída pelo art. 31 da Lei do Estado de Minas Gerais nº 15.424, de 30/12/2004.

Apresenta as definições de emolumentos, da Taxa de Fiscalização Judiciária e conclui que os ingressos totais do cartório são compostos pela soma dos valores dos emolumentos brutos (constituídos pelos emolumentos líquidos mais a parcela a ser depositada em favor do fundo de compensação – RECOMPE) com os valores da Taxa de Fiscalização Judiciária - TFJ. Todos esses valores são cobrados da pessoa física ou jurídica usuária dos serviços do cartório.

Relata que todos os atos praticados pelo titular do cartório em cada mês, são informados à Secretaria de Fazenda de Minas Gerais por meio da Declaração de Apuração e

Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ) e que a fiscalização apurou a omissão de rendimentos baseada naquelas declarações apresentadas pelo contribuinte.

A fiscalização aplicou multa de ofício qualificada de 150% sobre a omissão de rendimentos, por entender que o comportamento reiterado do contribuinte não caracteriza erros ou enganos, mas a intenção de reduzir o pagamento de tributos, impedindo ou retardando o conhecimento das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, configurando, em tese, a prática de sonegação, assim definida pelo artigo 71 da Lei 4.502/64.

Em decorrência da omissão de rendimentos nas DIRPF dos anos-calendário 2013 a 2016, foram recalculados os valores mensais devidos pelo sujeito passivo a título de Carnê Leão que serviram de bases de cálculo para a multa isolada estabelecida no artigo 44, inciso II, alínea “a” da Lei 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei 11.488, de 1997.

Foram ainda apuradas deduções indevidas de Livro-Caixa, a saber: despesas com doações a entidades filantrópicas, despesas médicas de pessoa não declarada como dependente, despesas com aplicação de capital e despesas pagas ao Sindicato dos Escreventes, sobre as quais foi aplicada multa de ofício de 75%.

(...)

Da Impugnação

Regularmente intimada do lançamento em 15/06/2018 (AR de fl. 383), a contribuinte apresentou impugnação em 09/07/2018 (fls. 386/396), com os seguintes argumentos, consoante resumo no acórdão recorrido (fls. 407/408):

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada por via postal em 15 de junho de 2018, a contribuinte apresentou impugnação em 09 de julho de 2018.

Afirma que exerce a atividade de tabelião titular dos Cartórios de Registro de Imóveis e de Títulos e Documentos e Civil das Pessoas Jurídicas da Comarca de São Roque de Minas/MG e que, no exercício desta atividade, faz jus aos emolumentos, que constitui a remuneração fixada em Lei (Lei Federal n. 6.015/73 e Lei Estadual MG n. 15.424/04).

Ocorre que os ingressos de divisas nos Cartórios compõem-se de receitas diversas daquele devida ao oficial titular, tais como as receitas da Taxa de Fiscalização Judiciária (TFJ) e a parcela depositada ao Fundo de Compensação (RECOMPE), de acordo com a Lei Estadual MG n. 15.424/04, nos arts. 3º (TFJ) e 31 (RECOMPE) e a constituição do Fundo de Compensação aos oficiais encontra sua previsão legal na Lei Federal n. 10.169/00.

Enfatiza que tais receitas são destinadas ora ao Estado como tributo, ora ao Fundo de Compensação, de caráter contributivo, para fazer frente às compensações devidas aos Oficiais decorrentes da prática de atos gratuitos aos usuários dos Cartórios, tal como definido em Lei. Assim, não constituem renda, pois não alteram o patrimônio.

Afirma que parte substancial do “TOTAL DOS EMOLUMENTOS (VR TRIBUTÁVEL)” apontado pelo auditor fiscal compõe-se destas receitas, em que a Impugnante figura como simples responsável pela retenção do usuário dos serviços do cartório e pelo recolhimento.

Por isso, pede que tais receitas sejam excluídas do cálculo do valor tributável omitido e requer seja realizada nova apuração, com base na correta base de cálculo expurgada das receitas que não ingressam como rendimentos da Impugnante, levando-se em conta, por sua vez, os recolhimentos mensais, via carnê-leão.

Ressalta que houve verdadeira ficção criada pelo auditor, que considerou os ingressos totais do cartório, compostos pelos emolumentos (este sim rendimento da Impugnante) mais a constituição do RECOMPE e o tributo da Taxa de Fiscalização Judiciária.

Destaca que o Auditor Fiscal deve certificar-se da ocorrência do fato gerador e jamais autuar a partir de ilações. Outros parâmetros deveriam ser utilizados, com o fito de se proceder ao lançamento do Imposto de Renda e dar efetividade ao primado da verdade real, e não apenas considerar a “omissão de rendimentos” sem antes discriminar a natureza dos ingressos totais do cartório (item 8 do relatório fiscal).

Afirma ainda que a presunção fiscal prejudica a correta apresentação de defesa por parte da Impugnante, visto que não logrou participar do processo de apuração dos valores apontados e qualificados pelo Fisco como omitidos.

Com relação ao inciso III do Art. 3º da Lei 9.784/99, a Impugnante, antes de lançado o tributo, e, em fase anterior à litigiosidade instaurada pela impugnação, teria o direito de confrontar os documentos colhidos pela fiscalização, para correta apuração das eventuais falhas na contabilização/escrituração, e assim ter acesso à oportunidade de regularização antes da fase litigiosa.

No âmbito da legislação tributária, da espécie Imposto de Renda, a prova da omissão de rendimentos tributáveis é do órgão fiscalizador (Decreto 3000/99, art. 923)

Por fim, pela natureza dos fatos que embasam a autuação, impõe-se a realização de prova técnica, com a apuração dos emolumentos líquidos da TFJ e do valor destinado à RECOMPE, com a juntada dos documentos pertinentes, com fulcro no Art. 38 da Lei 9.784/99.

Pede, com fulcro no Art. 16, inciso IV e §1º do Decreto n. 70.235/72, a realização de perícia, formula quesitos e indica perito (fls. 392 e 393 dos autos).

Requer seja reapreciada a aplicação da multa no percentual de 150% e diz que a sua conduta não se subsume às hipóteses indicadas pela fiscalização, não tendo havido sonegação, fraude ou conluio.

Afirma que todas as informações estavam e estão à disposição da fiscalização e que a área em que atua é rigorosamente fiscalizada, controlada pelo Poder Judiciário, e pela Administração Pública, tanto que o auditor sequer necessitou locomover-se para proceder com a fiscalização, visto que a base de dados de que necessitava estava toda disponível no CNJ, e nas declarações.

Pondera que ao fim do procedimento pode dar-se a hipótese de apurar que houve erro da Impugnante nas declarações, mas nunca conduta sonegadora de tributos.

Ao final, requer:

- a) seja recebida a presente IMPUGNAÇÃO, apresentada no tempo e modo legalmente assinalados, instaurando a fase litigiosa do procedimento de lançamento fiscal;
- b) seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração epígrafado, visto que o i. auditor fiscal considerou, no cômputo do “valor tributável omitido”, outras receitas, imprestáveis para os efeitos de tributação pelo Imposto de Renda, visto que não implica em acréscimo patrimonial da Impugnante (TFJ e RECOMPE);
- c) se subsistente o lançamento, total ou parcialmente, que seja diminuída a penalidade, para aquela descrita no Art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, que melhor se adequa ao caso concreto;
- d) requer a produção de provas, dentre elas a realização de prova técnica, com a apuração dos emolumentos líquidos da TFJ e do valor destinado à RECOMPE, com a juntada dos documentos pertinentes, com fulcro no Art. 38 da Lei 9.784/99.

Da Decisão da DRJ

A 5ª Turma da DRJ/FNS, em sessão de 23 de outubro de 2018, no acórdão 07-42.790, julgou a impugnação improcedente (fls. 404/415), conforme ementa do acórdão abaixo reproduzida (fl. 404):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS PELA ATIVIDADE DE NOTÁRIO (EMOLUMENTOS). OMISSÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE.

É tributável a diferença entre os valores efetivamente recebidos pela prestação de serviços notariais (emolumentos) e os valores declarados no Ajuste Anual, conforme apurado em informações ao Tribunal de Justiça de Minas Gerais.

RECOMPE. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Os valores destinados ao Recompe, incluídos no valor dos emolumentos, constituem rendimentos tributáveis, podendo ser deduzidos no livro-caixa, desde que comprovado o seu recolhimento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

MULTA QUALIFICADA (150%).

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, a fim de se eximir do imposto devido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Devidamente cientificada da decisão da DRJ em 06/11/2018 (AR de fl. 420), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 06/12/2018 (fls. 422/434), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

PREAMBULARMENTE

1- Da Competência do Julgamento

2- Síntese do processado

3- Mérito

4. DA MULTA QUALIFICADA

5. DOS PEDIDOS

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente:

a) seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal, reconhecendo a improcedência do Auto de Infração epígrafado, ante a negativa pela Autoridade lançadora da realização de prova pericial para apuração da grandeza tributável pelo Imposto de Renda, excluídos os meros ingressos financeiros destinados ora ao Poder Judiciário (TFJ), ora ao Fundo de Compensação (RECOMPE);

b.) se mantida a autuação, seja reduzida multa aplicada, nos termos expostos supra, dado que a Contribuinte não é sonegadora ou fraudadora, o que torna inadmissível a exasperação da penalidade;

c) informa que a matéria recorrida tramita por esta instância administrativa, e que não há ação judicial ajuizada, até a presente data, versando sobre a questão ora discutida.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.
É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido.

PRELIMINARES

Limites do Litígio

Preliminarmente convém deixar consignado que, de acordo com o relatado no acórdão recorrido, tendo em vista que não houve manifestação expressa por parte da contribuinte em relação à glosa das despesas, tal matéria foi considerada como não impugnada, estando fora do litígio instaurado, conforme excerto da decisão abaixo reproduzido (fl. 409):

(...)

Limites do litígio

Conforme relatado, no auto de infração foram apuradas omissão de rendimentos e glosa de despesas indedutíveis informadas em livro-caixa.

A contribuinte não se manifestou expressamente sobre a glosa das despesas, de modo que deve ser considerada matéria não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/1972.

Observa-se, ainda, que não houve qualquer manifestação expressa no recurso voluntário apresentado acerca do lançamento da infração da multa por falta de recolhimento do carnê leão.

De acordo com a disposição contida no inciso II do artigo 25 do Decreto nº 70.235 de 1972¹, a competência para o julgamento, em segunda instância, de processos de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal é do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

¹ DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

II – em segunda instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

No mesmo sentido dispõe o artigo 1º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023².

Por sua vez, o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972³ estabelece que, da decisão exarada no julgamento de primeira instância, caberá recurso voluntário.

Desse modo, por não ter sido expressamente contestada, nos termos do artigo 17 de Decreto nº 70.235 de 1972⁴, considera-se não impugnada a infração de “Multas Aplicáveis à Pessoa Física - Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão”.

Em decorrência do exposto, observa-se que as matérias em litígio no presente recurso referem-se à: (i) infração de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas - Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física” e (ii) aplicação da “Multa Qualificada”.

Nulidade do Auto de Infração Diante da Negativa de Realização de Prova Pericial

A Recorrente suscita a nulidade do auto de infração ante a negativa da autoridade julgadora da realização de prova pericial para apuração da grandeza tributável pelo Imposto de Renda, excluídos os meros ingressos financeiros destinados ora ao Poder Judiciário (TFJ), ora ao Fundo de Compensação (RECOMPE).

Tal alegação não merece acolhida, tendo em vista que a autoridade julgadora justificou o não acolhimento do pedido da contribuinte sob os fundamentos abaixo reproduzidos (fls. 409/410):

(...)

Da omissão de rendimentos

A fiscalização apurou a omissão de rendimentos baseada nas declarações apresentadas pela contribuinte à Secretaria de Fazenda de Minas Gerais por meio da Declaração de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ).

A contribuinte, de sua parte, afirma que teve sua defesa prejudicada, por não ter participado do processo de apuração dos valores apontados e qualificados pelo Fisco como omitidos e pede a realização de perícia, para responder aos quesitos que formula, abaixo:

- 1.) o que compõem o total de receitas do(s) cartório(s)?
- 2.) poderia o Sr.(a) perito discriminar, com algum(s) exemplo(s) de serviço prestado a uma pessoa física, o valor total pago pelo usuário, e a destinação deste valor – o que é emolumento devido ao oficial, o que é tributo, etc.?
- 3.) a autuação em epígrafe considerou, como TOTAL DOS EMOLUMENTOS (VR TRIBUTÁVEL), ou sob qualquer outra rubrica, o valor dos ingressos no cartório composto pela Taxa de Fiscalização Judiciária e pela alíquota (5,66%) destinada ao RECOMPE?

² Art. 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda (RFB).

³ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

⁴ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

4.) seria possível reconstituir, em planilha, o valor considerado pelo auditor da Receita Federal do Brasil, líquido das taxas e contribuições? Qual o valor líquido dos emolumentos?

5.) com base neste valor líquido dos emolumentos, quais as consequências para efeito de apuração das penalidades aplicadas, e mesmo sobre o tributo “apurado”, considerando-se os recolhimentos efetuados pela contribuinte através de carnê-leão?

Entendo ser desnecessária a realização de perícia, por constarem dos autos elementos suficientes para firmar convicção sobre os fatos apurados, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/1972. No mesmo sentido, ressalte-se que cabia a impugnante apresentar todas as provas que possuía juntamente com a impugnação, de acordo com art. 16 do Decreto 70.235/1972.

No presente caso, a principal questão a decidir é como é composto o total de receitas do cartório e se o valor dos ingressos relativos à Taxa de Fiscalização Judiciária e os destinados ao Recomeço fazem parte dos rendimentos tributáveis e se houve a declaração desses valores por parte da fiscalizada.

(...)

Os prazos concedidos à contribuinte para a apresentação de documentos e mesmo da impugnação seguiram estritamente as disposições normativas vigentes à época, possibilitando a ampla defesa e o contraditório, motivo pelo qual não pode ser acatado o argumento de cerceamento de defesa.

Da dicção do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972, extrai-se que o momento processual para a juntada das provas é com a impugnação, precluindo o direito do impugnante fazê-lo em outro momento processual, excetuando as situações previstas nas alíneas “a” a “c” do parágrafo 4º.

Frise-se, por oportuno, que a contribuinte não demonstrou a ocorrência de nenhum desses requisitos, salientando-se, ainda, que a mesma teve diversas oportunidades mas deixou de fazê-lo, com a impugnação e mesmo com a interposição do recurso voluntário.

O não acatamento pelos julgadores de primeira instância do pedido de diligência formulado pela autuada não caracterizou o cerceamento ao direito de defesa. O instituto da perícia é instrumento que deve servir ao julgador, e não só à parte, na busca de sedimentar a sua convicção sobre os fatos em litígio, devendo ser utilizado quando há dúvida, contradição ou início de prova que, a seu critério, a justifique.

A perícia não é instrumento adequado para trazer ao processo elementos que dependam de comprovação pelo próprio autuado, situação ínsita ao controle do fiscalizado, de fácil demonstração nestes autos, se efetivamente pertinentes.

Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235 de 1972⁵, a autoridade julgadora, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia/diligência que entender desnecessário.

Nesse sentido, no caso em análise, a autoridade julgadora entendeu ser desnecessária a realização de perícia, por constarem dos autos todos os elementos para firmar sua convicção sobre os fatos.

⁵ DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

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

No âmbito do CARF a matéria já se encontra sumulada, sendo portanto de observância obrigatória por parte de seus membros, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Do exposto, rejeita-se a preliminar suscitada.

MÉRITO

As questões meritórias giram em torno dos seguintes pontos:

Da Omissão de Rendimentos

A Recorrente informa exercer a atividade de tabelião titular dos Cartórios de Registro de Imóveis e de Títulos e Documentos e Civil das Pessoas Jurídicas da Comarca de São Roque de Minas/MG.

Pelo exercício dessa atividade faz jus aos emolumentos que se constituem em remuneração fixada em lei (Lei Federal nº 6.015 de 1973 e Lei Estadual de Minas Gerais nº 15.424 de 2004).

Relata que os ingressos de divisas nos Cartórios compõem-se de receitas diversas daquele devida ao oficial titular, tais como as receitas da Taxa de Fiscalização Judiciária (TFJ) e a parcela depositada ao Fundo de Compensação (RECOMPE).

Aduz que tais receitas são destinadas ora ao Estado como tributo, ora ao Fundo de Compensação, de caráter contributivo, para fazer frente às compensações devidas aos Oficiais decorrentes da prática de atos gratuitos aos usuários dos Cartórios, tal como definido em lei e não se constituem em renda com escopo de acréscimo patrimonial do oficial do cartório, razão pela qual não podem ser consideradas para efeitos de tributação pelo imposto de renda, devendo ser excluídos do computo de “valor tributável omitido”.

Alega que o acórdão não esclarece, até mesmo pela ausência de participação da Contribuinte, em prova produzida em contraditório, as questões suscitadas quanto à composição dos “rendimentos” por ingressos financeiros destinados ora ao poder judiciário de minas gerais, ora ao fundo de compensação.

Em que pesem os argumentos da Recorrente, por não merecer qualquer reparo, a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, com os quais concordo e os adoto como razão de decidir neste ponto, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, mediante a transcrição do seguinte excerto (fls. 410/414):

(...)

No presente caso, a principal questão a decidir é como é composto o total de receitas do cartório e se o valor dos ingressos relativos à Taxa de Fiscalização Judiciária e os destinados ao Recompe fazem parte dos rendimentos tributáveis e se houve a declaração desses valores por parte da fiscalizada.

A fiscalização indicou no Termo de Verificação Fiscal o que considerou como os ingressos totais do cartório:

8. Dessa forma, os ingressos totais do cartório são compostos pela soma dos valores dos emolumentos brutos (constituídos pelos emolumentos líquidos mais a parcela a ser depositada em favor do fundo de compensação –RECOMPE) com os valores da Taxa de Fiscalização Judiciária - TFJ. Todos esses valores são cobrados da pessoa física ou jurídica usuária dos serviços do cartório.

A Lei Estadual 15.424/2004, de Minas Gerais, dispõe sobre a fixação, a contagem, a cobrança e o pagamento de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro, o recolhimento da Taxa de Fiscalização Judiciária e a compensação dos atos sujeitos à gratuidade estabelecida em lei federal. Quanto à Taxa de Fiscalização Judiciária, a citada lei estabelece que:

Art. 2º Os emolumentos são a retribuição pecuniária por atos praticados pelo Notário e pelo Registrador, no âmbito de suas respectivas competências, e têm como fato gerador a prática de atos pelo Tabelião de Notas, Tabelião de Protesto de Títulos, Oficial de Registro de Imóveis, Oficial de Registro de Títulos e Documentos, Oficial de Registro Civil das Pessoas Jurídicas, Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais e Oficial de Registro de Distribuição.

§ 1º Os emolumentos e a respectiva Taxa de Fiscalização Judiciária fixados nas tabelas constantes no Anexo desta Lei serão pagos pelo interessado que solicitar o ato, no seu requerimento ou na apresentação do título.

§ 2º Na hipótese de contagem ou cotação a menor dos valores devidos para a prática do ato notarial ou de registro caberá ao interessado a sua complementação.

(...)

Art. 3º A Taxa de Fiscalização Judiciária tem como fato gerador o exercício do poder de polícia atribuído ao Poder Judiciário pela Constituição da República, em seu art. 236, § 1º, e legalmente exercido pela Corregedoria-Geral de Justiça e pelo Juiz de Direito Diretor do Foro.

Art. 4º É contribuinte dos emolumentos e da Taxa de Fiscalização Judiciária a pessoa natural ou jurídica usuária dos serviços notariais e de registro.

Art. 5º É responsável pelo recolhimento da Taxa de Fiscalização Judiciária, nos termos do inciso II do parágrafo único do art. 121 da Lei Federal n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, que contém o Código Tributário Nacional, o Tabelião de Notas, o Tabelião de Protesto de Títulos, o Oficial de Registro de Imóveis, o Oficial de Registro de Títulos e Documentos, o Oficial de Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais ou o Oficial de Registro de Distribuição que praticar ato notarial ou de registro.

Assim, resta claro que a Taxa de Fiscalização Judiciária, apesar de constituir ingresso no caixa, não pode ser considerado rendimento tributável, pois se trata de tributo devido ao Estado de MG, sendo o tabelião responsável pelo seu recolhimento.

O Poder Judiciário de Minas Gerais, por meio da Corregedoria-Geral de Justiça, publica tabelas constantes do Anexo da Portaria nº 4077/CGJ/2015 (dais constam o valor dos emolumentos, a Taxa de Fiscalização Judiciária e o valor final ao usuário, exemplo abaixo:

Anexo da Portaria nº 4077/CGJ/2015 (a que se refere o § 1º do art. 2º da Lei Estadual nº 15.424, de 30 de dezembro de 2004, com redação dada pela Lei Estadual nº 20.379, de 13 de agosto de 2012, atualizado nos termos do artigo 50, caput, da citada Lei nº 15.424/2004 c/c o artigo 17, parágrafo único, da mencionada Lei nº 20.379/2012)			
TABELA 6 (R\$) - Vigência de 01/01/2016 até 31/12/2016			
ATOS DO OFICIAL DE REGISTRO CIVIL DAS PESSOAS JURÍDICAS	Emolumentos	Taxa de Fiscalização Judiciária	Valor Final ao usuário
1 - Averbação			
a) De documento, para integrar registro sem valor declarado	89,20	30,33	119,53
b) De documento, para integrar registro com valor declarado			
até 232.940,00	110,59	34,77	145,36
de 232.940,01 até 582.350,00	178,78	56,22	235,00
acima de 582.350,00	264,00	83,03	347,03
c) De documento que afete registro ou pessoa nele interessada, de quitação e de qualquer documento não especificado, com ou sem conteúdo financeiro	89,20	30,33	119,53

Assim, tem-se que o valor dos Emolumentos não inclui a Taxa de Fiscalização Judiciária.

Ocorre que, apesar da fiscalização afirmar que “os ingressos totais do cartório são compostos pela soma dos valores dos emolumentos brutos (constituídos pelos emolumentos líquidos mais a parcela a ser depositada em favor do fundo de compensação – RECOMPE) com os valores da Taxa de Fiscalização Judiciária - TFJ”, os valores que foram considerados rendimentos tributáveis são apenas os relativos aos emolumentos, constantes das DAP/TFJ. Como exemplo, vejamos o mês de maio de 2016:

Tribunal de Justiça do Estado Minas Gerais Corregedoria Geral de Justiça Secretaria de Estado de Fazenda de Minas				Declaração de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária DAP / TFJ - Selo de Fiscalização Físico				Mês/Ano: Maio/2016 Ratificadora: Não							
Nome da serventia: Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil das Pessoas Jurídicas				Código da serventia: 000.06430001-00				CPF: 16435043000130							
Endereço: Rua Marechal Floriano Peixoto				Número: 147		Complemento: Bairro: Centro		CEP: 37028000		Conarca: São Roque de Minas					
Nome do titular: Palmira Ferreira de Souza Qualberto				CPF: 90745442666		Telefone: 3433-1254		Município ou distrito: São Roque de Minas							
Período 1 (1 a 7)				Período 2 (8 a 14)				Período 3 (15 a 21)				Período 4 (22 em diante)			
Código	Trib.	Qtd	TFJ (R\$)	Código	Trib.	Qtd	TFJ (R\$)	Código	Trib.	Qtd	TFJ (R\$)	Código	Trib.	Qtd	TFJ (R\$)
5101	1	1	1,38	5201	1	3	4,14	5521	1	1	2,84				
5201	1	1	1,38	5513	1	1	123,07	5602	1	8	1,12				
5505	1	2	79,66	5516	1	1	171,58	5603	1	4	22,28				
5101	1	2	60,86	5602	1	6	0,84	8101	1	1	1,87				
8201	1	7	6,23	5603	1	1	5,57								
8412	1	2	60,86	8201	1	1	0,89								
8101	1	36	60,12	8412	1	1	30,33								
				8101	1	26	43,42								
Total	0	0	R\$ 6,00	Total	51	51	R\$ 270,11	Total	40	40	R\$ 379,84	Total	14	14	R\$ 27,91
Arrecadação do período															
Emolumento Apurado: R\$ 2.211,33															
Taxa de Fiscalização Judiciária Apurada: R\$ 677,86															
Taxa de Fiscalização Judiciária Paga: R\$ 677,86															
RECOMPE (Depósitos Compensação Gratuitidade Art.31, § 6º, Lei nº 15.424) Apurado: R\$ 125,12															
RECOMPE (Depósitos Compensação Gratuitidade Art.31, § 6º, Lei nº 15.424) Depositado: R\$ 125,12															
Data depósito: 01/06/2016															

Tribunal de Justiça do Estado Minas Gerais
Corregedoria-Geral de Justiça
Secretaria do Estado de Fazenda de Minas

Declaração de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária
DAF / T/J - Selo de Fiscalização Eletrônico

Mês/ano: Março/2016
Ratificadora: não

Nome da serventuária: Ofício do Registro de Imóveis
Endereço: Rua Marechal Floriano Peixoto
Número do titular: Pamela Ferreira de Souza Guaberto

Código da serventuária: 000.9430421-70
Bairro: Centro
CPF: 50745420553
Telefone: 3435-1254

CPMJ: 2000098.20001059
CEP: 37100000
Comarca: São Roque de Minas
Município ou distrito: São Roque de Minas

Período 1 (1 a 7)				Período 2 (8 a 14)				Período 3 (15 a 21)				Período 4 (22 em diante)			
Código	Trib.	gntz	Trib. (R\$)	Código	Trib.	gntz	Trib. (R\$)	Código	Trib.	gntz	Trib. (R\$)	Código	Trib.	gntz	Trib. (R\$)
4134	1	1	4,51	4135	1	1	139,24	4137	1	211,76	4139	1	1	442,37	
4135	1	21	54,71	4131	1	1	777,76	4134	1	5	22,56	4134	1	6	27,98
4140	1	3	36,54	4134	1	2	9,02	4136	1	17	76,67	4131	1	23	103,77
4141	1	5	22,55	4135	1	79	35,06	4140	1	1	12,30	4139	2	2	14,74
2166	1	3	82,73	4140	1	1	35,24	4141	1	1	4,51	4140	1	1	0,81
4361	1	10	13,80	4141	1	3	13,53	4140	1	3	417,72	4160	1	2	9,50
4401	1	9	51,12	4149	1	1	113,11	4160	1	3	13,55	4160	1	1	20,93
4512	1	1	75,40	4160	1	1	4,51	4160	1	2	55,82	4166	1	1	27,91
4511	1	1	104,40	4166	1	1	27,91	4301	1	14	19,32	4302	1	4	5,50
4512	1	1	139,21	4301	1	10	13,80	4461	1	6	34,08	4301	1	4	5,50
4513	1	2	355,74	4461	1	10	85,20	4461	1	10	2,00	4461	1	6	28,40
4514	1	2	452,48	4559	1	5	362,25	4511	1	10	1,00	4559	1	1	52,95
4515	1	1	278,48	4519	1	2	156,80	4512	1	4	556,84	4512	1	1	139,21
4517	1	4	1.694,38	4512	1	3	417,50	4513	1	1	0,80	4513	1	4	175,81
4518	1	2	1.207,94	4513	1	1	175,81	4514	1	2	492,48	4518	1	1	1.113,53
4519	1	4	3.530,00	4516	1	2	598,58	4517	1	2	449,94	4519	1	1	613,31
2531	1	1	27,91	2516	1	1	336,50	2516	1	5	3.093,85	2519	1	9	6.183,39
4531	25	3	0,00	4517	1	2	847,04	4519	1	2	1.769,50	4530	1	1	1.142,74
4535	1	2	58,82	4518	1	1	613,97	4531	28	2	0,00	4531	1	1	1.585,83
4701	1	36	200,52	4531	25	5	0,00	4535	1	3	63,73	4527	1	1	12,23
9101	1	154	257,18	4701	1	39	217,23	4701	10	2	0,00	4530	25	1	
9201	19	125	0,00	9101	1	342	871,14	4751	1	30	167,10	2531	1	1	27,91
9401	1	179	997,83	9401	19	62	0,00	9101	1	37	0,00	4531	25	1	
5402	1	72	401,54	5401	1	113	652,41	9101	1	121	202,07	4701	1	35	194,94
			5401	18	2	5,00	5401	19	15	0,00	4701	1	1	0,94	
			5402	1	72	401,54	5401	10	3	0,00	9101	1	177	296,55	
							5401	1	96	0,34	73	8701	10	7	0,00
							5402	1	51	284,07	5401	10	3	0,00	
							5402	19	1	0,00	5401	19	12	0,00	
Total	642	RS 10.117,43		Total	773	RS 6.808,19		Total	431	RS 6.836,04		Total	425	RS 12.835,90	

Código do recibo: 6261.1439.3548.4401 | Data de transmissão: 01/06/2016 10:08

Página 1 de 2

Declaração de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária - SiSNOR WEB - Módulo DAP/TFJ

Maior/2016

Período 1 (I à V)			Período 2 (VI à X)			Período 3 (XI à XV)			Período 4 (Zz em diante)		
Código	Trib.	Glosa	Tfj (R\$)	Código	Trib.	Glosa	Tfj (R\$)	Código	Trib.	Glosa	Tfj (R\$)

Termo de Verificação Fiscal:

MESES	EMOLUMENTOS REG. IMOV.	EMOLUMENTOS TÍTULOS E DOC. E CIVIL PJ	TOTAL DOS EMOLUMENTOS (VR TRIBUTÁVEL)	VALOR DECLARADO IRPF	VALOR TRIBUTÁVEL OMITIDO
05/2016	91.415,98	2.211,33	93.627,31	86.009,15	7.618,16

Para que não restassem dúvidas de que o valor do campo “Emolumento Apurado” na Declaração de Apuração e informação de TFJ (DAP/TFJ) não incluía a TFJ, elaborei a tabela abaixo, também relativa ao mês de maio de 2016, inserindo os valores dos emolumentos vigentes durante o ano de 2016, conforme tabelas constantes do Anexo da Portaria nº 4077/CGJ/2015:

Período 2 (8 a 14)				Período 3 (15 a 21)				Período 4 (22 em diante)			
Código	Emolumento (R\$)	Qtd	TFJ (R\$)	Código	Emolumento (R\$)	Qtd	TFJ (R\$)	Código	Emolumento (R\$)	Qtd	TFJ (R\$)
5101	4,45	1	1,38	5201	13,35	3	4,14	5521	9,00	1	2,84
5201	4,45	1	1,38	5513	413,12	1	123,07	5802	5,52	8	1,12
5505	299,44	2	79,68	5516	576	1	171,58	5803	63,08	4	22,28
6101	178,4	2	60,66	5802	4,14	6	0,84	8101	5,31	1	1,67
6201	19,67	7	6,23	5803	15,77	1	5,57				
6412	178,4	2	60,66	6201	2,81	1	0,89				
8101	191,16	36	60,12	6412	89,2	1	30,33				
				8101	138,06	26	43,42				
TOTAL	875,97	51	270,11		1252,45	40	379,84		82,91	14	27,91
Total Emolumentos:			2211,33	Total TFJ:			677,86				

Como visto, o valor dos emolumentos informado na DAP/TFJ refere-se aos emolumentos recebidos pelo tabelião e a ele destinados, sem considerar a TFJ.

Assim, não é cabível a exclusão dos valores relativos a TFJ, pois eles não foram considerados rendimento tributável na apuração da omissão de rendimentos.

Quanto ao Recompe, a Lei Estadual de MG nº15.424/2004 dispõe:

Art. 31. Fica estabelecida, sem ônus para o Estado, a compensação ao Oficial do Registro Civil das Pessoas Naturais pelos atos gratuitos por ele praticados em decorrência de lei, conforme o disposto no art. 8º da Lei Federal nº 10.169, de 29 de dezembro de 2000, bem como a compensação pelos atos gratuitos praticados pelos registradores de imóveis em decorrência da aplicação da Lei nº 14.313, de 19 de junho de 2002.

Parágrafo único. A compensação de que trata o caput deste artigo será realizada com recursos provenientes do recolhimento de quantia equivalente a 5,66% (cinco vírgula sessenta e seis por cento) do valor dos emolumentos recebidos pelo Notário e pelo Registrador.

No caso dos autos, o auditor considerou como rendimento tributável, porquanto integra o valor dos emolumentos e não foi informado pela contribuinte na declaração de ajuste anual, pelo que não há reparos a se fazer ao lançamento.

Por sua vez, a impugnante afirma que tais receitas são destinadas ao Fundo de Compensação, de caráter contributivo, para fazer frente às compensações devidas aos Oficiais decorrentes da prática de atos gratuitos aos usuários dos Cartórios, tal como definido em Lei. Assim, não constituem renda, pois não alteram o patrimônio.

Com base na legislação estadual acima transcrita, entendo que o Recome é uma despesa necessária para a manutenção da atividade exercida, uma vez que estabelecida em lei, sendo, portanto, possível a sua dedução em Livro-Caixa, desde comprovado o seu recolhimento e que os valores tenham sido considerado como rendimento tributável, no que, não logrou êxito a impugnante.

Destaque-se, por fim, que a omissão de rendimentos foi apurada pela fiscalização confrontando os valores declarados pelo sujeito passivo à Receita Federal na Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) e aos valores informados, também pelo sujeito passivo, ao Tribunal de Justiça, na Declaração de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ).

Ocorre que a omissão de rendimentos apurada não se refere apenas aos valores destinados ao Recome, pois se assim fosse, a omissão de rendimentos seria de 5,66% do valor dos emolumentos em todos os meses fiscalizados, diferente do que de fato ocorreu, como se pode notar na tabela abaixo:

MESES	EMOLUMENTOS REG. IMOV.	EMOLUMENTOS TÍTULOS E DOC. E CIVIL PJ	TOTAL DOS EMOLUMENTOS (VR TRIBUTÁVEL)	VALOR DECLARADO IRPF	VALOR TRIBUTÁVEL OMITIDO	% OMITIDO
01/2013	50.594,20	5.761,48	56355,68	47.062,70	9.292,98	16,49
02/2013	46.754,30	4.397,45	51.151,75	41.025,39	10.126,36	19,80
03/2013	34.348,66	6.793,88	41.142,54	34.463,86	6.678,68	16,23
04/2013	60.136,15	6.714,49	66.850,64	62.502,94	4.347,70	6,50
05/2013	55065,26	8.963,66	64028,92	51.086,37	12942,55	20,21
06/2013	65.261,65	3638,70	68.900,35	59.318,81	9.581,54	13,91
07/2013	50197,97	7.566,69	57764,66	65.095,68	000	0,00
08/2013	54535,49	5118,95	59654,44	46.413,48	13240,96	22,20
09/2013	56.230,70	9.974,73	66.205,43	57.212,57	8.992,86	13,58
10/2013	67.242,06	7.622,21	74.864,27	64.232,67	10.631,60	14,20
11/2013	64240,25	8.615,56	72.855,81	59.526,91	13.328,90	18,29
12/2013	86.752,55	7.671,20	94.423,75	82.476,72	11.947,03	12,65

% omitido: Valor tributável omitido/valor total dos emolumentos

Não há reparos, portanto, a serem feitos no lançamento.

(...)

Em vista do exposto, uma vez que restou comprovada a omissão de rendimentos, cabia à Recorrente contrapor os fundamentos da decisão recorrida, com a colação aos autos de elementos para desconstituir o lançamento efetuado. Desse modo, sendo o ônus probatório da Recorrente, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 (Código de Processo Civil), dele não se desincumbiu em momento algum, quer seja no curso da fiscalização, com a impugnação e novamente com o recurso apresentado.

Resta concluir-se, em face disso, que o acórdão recorrido não merece reparo devendo, nesse sentido, ser mantido o lançamento, na forma decidida pelo juízo *a quo*, uma vez que o recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Da Multa Qualificada

A Recorrente requer que seja reapreciada a aplicação da penalidade/multa no percentual de 150%, alegando não ser hipótese da referida multa no caso concreto porque não há subsunção da conduta aos tipos descritos na Lei nº 4.502 de 1964.

Defende tratar-se o caso deste procedimento administrativo de conduta descrita no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, uma vez que houve “falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”, mas nunca cometimento de crime ou outra conduta passível de sofrer a penalidade exorbitante que lhe foi aplicada.

A autoridade lançadora assim descreveu os aspectos que motivaram a qualificação da penalidade (fls. 370/371):

(...)

14. Conforme já mencionado, para a apuração dos Rendimentos Tributáveis dos meses 01/2013 a 12/2016 a Fiscalização baseou-se nas DAP/TFJ apresentadas pelo contribuinte.

15. Conforme já explicado no item 11, o(a) contribuinte não informou, na íntegra, todos os rendimentos recebidos de Pessoas Físicas oriundos do(s) cartório(s) nas DIRPF dos anos-calendário 2013 a 2016. Com efeito, os valores constantes da planilha acima (coluna “RENDIMENTO TRIBUTÁVEL”) foram parcialmente omitidos pelo sujeito passivo. A coluna VALOR TRIBUTÁVEL OMITIDO demonstra os valores omitidos pelo sujeito passivo obtidos pela diferença entre os apurados pela fiscalização (coluna “RENDIMENTO TRIBUTÁVEL”) e os declarados no Imposto de Renda Pessoa Física (coluna “VALOR DECLARADO IRPF”).

16. Os demonstrativos integrantes do Auto de Infração demonstram detalhadamente os cálculos do IRPF e das multas aplicadas.

17. Analisando os referidos demonstrativos, o que se observa é que o sujeito passivo reiteradamente omitiu rendimentos em suas DIRPF dos anos-calendário 2013 a 2016. (vide Demonstrativo 2).

18. Não se pode, por óbvio, atribuir tal comportamento reiterado do sujeito passivo a erros ou enganos, restando claro que houve a intenção de o sujeito passivo de reduzir o pagamento de tributos, impedindo ou retardando o conhecimento das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, configurando, em tese, a prática de sonegação, assim definida pelo artigo 71 da Lei 4.502/64:

“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.”

19. O comportamento descrito motivou a qualificação das multas de ofício aplicadas, de 75% para 150%, com base no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/2007. Esse mesmo comportamento, ensejou a Representação Fiscal para Fins Penais, regulamentada pela Portaria RFB 2.439/2010, por configurar, em tese, crime contra a ordem tributária, conforme artigos 1º e 2º da Lei 8.137/90.

(...)

A decisão recorrida repeliu os argumentos defensivos com os seguintes fundamentos (fls. 414/415):

(...)

Da multa qualificada

Sobre a omissão de rendimentos apurada foi aplicada multa qualificada de 150%, por entender a fiscalização que:

17. Analisando os referidos demonstrativos, o que se observa é que o sujeito passivo reiteradamente omitiu rendimentos em suas DIRPF dos anos-calendário 2013 a 2016. (vide Demonstrativo 2).

18. Não se pode, por óbvio, atribuir tal comportamento reiterado do sujeito passivo a erros ou enganos, restando claro que houve a intenção de o sujeito passivo de reduzir o pagamento de tributos, impedindo ou retardando o conhecimento das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal, configurando, em tese, a prática de sonegação, assim definida pelo artigo 71 da Lei 4.502/64:

“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.”

19. O comportamento descrito motivou a qualificação das multas de ofício aplicadas, de 75% para 150%, com base no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/2007.

De sua parte, a impugnante sustenta que:

Com a devida vênia ao i. auditor fiscal que lavrou o auto de infração, não é a hipótese deste procedimento administrativo a aplicação da multa duplicada de que trata o Art. 44, §1º da Lei 9.430/96, porque não há subsunção da conduta da Impugnante aos tipos descritos na Lei 4.502/64.

O fato de ter incorrido em recolhimentos a menor não caracteriza a sonegação, nem fraude, muito menos conluio. Tanto que, uma vez intimada a prestar informações e esclarecimentos, a Impugnante não se furtou e nem opôs obstáculos a cumprir com seu dever, e entregou todos os documentos solicitados pela fiscalização.

A não habitualidade, e o próprio comportamento posterior da Impugnante afastam a aplicação da multa duplicada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento)!

Afirma que todas as informações estavam e estão à disposição da fiscalização e que a área em que atua é rigorosamente fiscalizada, controlada pelo Poder Judiciário, e pela Administração Pública, tanto que o auditor sequer necessitou locomover-se para proceder com a fiscalização, visto que a base de dados de que necessitava estava toda disponível no CNJ, e nas declarações.

Registre-se que o fato da fiscalização ter sido realizada sem o comparecimento de auditores-fiscais às instalações dos Cartórios e a alegação de que as informações já estavam disponíveis no CNJ não afastam o intuito de sonegação apontado no relatório fiscal.

A conduta reiterada da contribuinte não pode ser considerada como mero erro ou engano. Destaque-se que em apenas 2 (dois) dos 48 (quarenta e oito) meses fiscalizados não foi apurada omissão de rendimentos.

O fato de, durante o procedimento fiscal, a contribuinte não ter se furtado a colaborar com a fiscalização também não afasta a multa de 150%, pois esta se refere a sua conduta durante a apresentação de suas declarações de ajuste anual, anos-calendário 2013- 2016.

(...)

A jurisprudência do CARF está consolidada no sentido de que a aplicação da multa majorada, até então denominada de qualificada, exige conduta caracterizada por sonegação, fraude ou conluio; ou seja, conduta adicional e diversa daquela que ensejou o lançamento do tributo. Tal conduta deve ser provada e não presumida, por meio de elementos caracterizadores como documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa.

Nessa linha de pensamento, a inteligência das Súmulas CARF nº 14, 25 e 34, que seguem abaixo reproduzidas, demonstram que para qualificar a multa em 150% não basta a simples omissão de receita ou rendimentos, faz-se necessária a comprovação de uma conduta qualificada (sonegação, fraude ou conluio); e no caso de qualificação de 150%, com o advento da Lei nº 14.689 de 2023, exige-se além da conduta qualificada a reincidência:

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

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.

Súmula CARF nº 25

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Súmula CARF nº 34

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

No caso em análise, a qualificação da multa pela autoridade lançadora se deu exclusivamente em razão da conduta reiterada da contribuinte de não oferecer à tributação parte de seus rendimentos.

Todavia, tal alegação não merece prosperar, pois não foram apresentadas acusações anteriores no sentido de que a Recorrente já praticava a mesma conduta, ou seja, a alegada “reiteração” ocorreu no mesmo período objeto do lançamento.

Como visto, para a aplicação da multa na sua forma qualificada, a autoridade fiscal deve comprovar nos autos a prática dolosa relacionada aos tipos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

Nesse contexto, no caso concreto deve ser afastada a incidência da multa qualificada imposta pela fiscalização, devendo ser aplicada a multa de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, assim enunciado:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...)

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a majoração da multa aplicada de 150%, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos