



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.723107/2012-43
ACÓRDÃO	2002-009.985 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OCTAVIO HENRIQUE LOYOLA LOBO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008, 2009

CONHECIMENTO. OFENSA PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula Carf nº 2.)

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF Nº 162.

Cientificado da formalização da exigência fiscal, o sujeito passivo passa a ter direito na fase litigiosa ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do processo administrativo tributário. PROVA EMPRESTADA. EXISTÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. POSSIBILIDADE.

Inexiste óbice à utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal, tampouco é necessária a identidade entre as partes no processo de origem e aquele a que se destina a prova emprestada. Não há que se falar em nulidade no uso de prova emprestada quando é oportunizado ao sujeito passivo manifestar-se sobre todos os elementos trazidos aos autos pela autoridade lançadora.

IRPF. MULTA ISOLADA CARNE-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CUMULATIVIDADE. PERÍODO ANTERIOR A MP 351/2007. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 147.

Até a publicação da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007, a aplicação cumulativa da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão e a aplicação de multa de ofício pela lançamento do imposto devido quando do ajuste anual não encontram respaldo na interpretação dos dispositivos do art. 44, I e § 1º, III da Lei 9.430 à luz do disposto na Lei Complementar n. 95/1998.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades e violação e princípios constitucionais. Na parte conhecida, rejeitar as preliminares de nulidade, afastar a prescrição intercorrente e a decadência e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de lançamento de fls. 40.729 e seguintes, emitido em 26/11/2012, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas, que verificou o seguinte:

0001 RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, conforme relatório fiscal em anexo.

0002 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (AJUSTE ANUAL).

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. Redução da base de cálculo do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste Anual com dedução a título de Livro Caixa, pleiteada indevidamente, conforme relatório fiscal em anexo.

0003 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (CARNÊ-LEÃO).

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. Redução da base de cálculo mensal do imposto de renda com dedução a título de Livro Caixa, pleiteada indevidamente, conforme relatório fiscal em anexo.

0004 MULTAS APLICÁVEIS À PESSOA FÍSICA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO. O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada, conforme relatório fiscal em anexo.

Os valores lançados correspondem aos anos-calendário de 2007 e 2008 constituindo-se em crédito tributário no montante de R\$ 3.224.742,35 dos quais R\$ 1.211.234,50 corresponderam a imposto, R\$ 498.944,60 a juros de mora, R\$ 908.425,88 a multa proporcional e R\$ 606.137,37 a multa exigida isoladamente.

O sujeito passivo do lançamento apresenta sua impugnação às fls.40.810 e seguintes.

A 17ª Turma da DRJ/SPO por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2008, 2009 Ementa:

NULIDADE.

A alegação de cerceamento da defesa deve estar acompanhada da demonstração do efetivo prejuízo causado à defesa. A apresentação de impugnação que não tem dificuldade em compreender as razões do lançamento e de enfrentar seus fundamentos informa em sentido diverso ao cerceamento.

NULIDADE. PROVA EMPRESTADA.

Admite-se como fundamento do lançamento e no julgamento administrativo a prova produzida em outro órgão administrativo ou na esfera judicial, desde que utilizada com observância das normas que regulam o processo administrativo fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. TITULAR DE CARTÓRIO.

Os rendimentos tributáveis omitidos devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual -DAA.

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Somente são dedutíveis as despesas enumeradas no artigo 75 do Decreto nº 3.000/1999 que forem devidamente comprovadas mediante documentação hábil, robusta e idônea.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. PENAS CUMULADAS.

A multa de ofício constitui penalidade por descumprimento da obrigação tributária e a multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de

recolhimento mensal de carnê-leão. Inexiste dupla penalidade na aplicação de multa de ofício e multa isolada, pois se referem a infrações distintas.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativamente às multas isoladas por falta de recolhimento do carnê-leão extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EXTENSÃO.

As decisões judiciais, a exceção daquelas proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais, e as administrativas não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/02/2017, o sujeito passivo interpôs, em 10/03/2017, Recurso Voluntário, onde pede a improcedência do lançamento, alegando em síntese que:

- 1) Houve a prescrição intercorrente;
- 2) Não como se aceitar a prova emprestada utilizada porque não foram observados os requisitos necessários para certificar como verdadeiros os fatos trazidos pela prova emprestada produzida pela PMJ;
- 3) O lançamento seria nulo em razão de contradições e incongruências existente no Auto de Infração;
- 4) O lançamento é nulo em razão do seu cerceamento de defesa;
- 5) Os rendimentos omitidos não restaram comprovados, já que fundamentados na prova emprestada;
- 6) As despesas glosadas o foram indevidamente;
- 7) Que a multa isolada não é exigível nos termos da Súmula 105 do CARF;
- 8) Houve a decadência do direito de lançar relativo à multa isolada;
- 9) Pede a produção de novas provas e que a decisão seja encaminhada aos seus procuradores.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Entretanto, dele não conheço em relação às arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais em razão da aplicação da Súmula CARF n. 2, segundo a qual:

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

O litígio versa sobre a Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, a dedução indevida de despesas do livro caixa e carne-leão.

O Recorrente apresenta pedido genérico de produção de novas provas.

Entretanto, o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, não deixa dúvida acerca do momento em que a prova deve ser produzida, “in verbis”:

“§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que(...) (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)”.

Assim, não há como acolher seu pedido.

Quanto ao pedido da recorrente acerca da intimação dirigida ao endereço do seu patrono (advogado), os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo.

Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo, portanto, de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 110 DF CARF MF Fl. 1186 Original DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 2201-012.156 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO 12448.725688/2020-16 12 Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018 No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Diante disso, rejeito o pedido da recorrente de que as intimações sejam realizadas por meio de seu patrono.

Em sede de preliminar alega o Recorrente a ocorrência da prescrição intercorrente.

Entretanto, em face do disposto na Súmula Carf 11 de observância obrigatória deixo de tecer maiores considerações:

Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ainda em preliminar, alega o recorrente a nulidade do lançamento, em razão da utilização da prova emprestada.

Na decisão de piso restou consignado quanto a esta preliminar que:

Da Prova Emprestada (e da alegação da nulidade em razão da sua utilização)

Considerando-se que inexistente vedação na legislação reguladora do processo administrativo ao uso de provas colhidas em outro processo. Preceituava o art.332 do Código de Processo Civil vigente a época dos fatos: “todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa”. O atual Código de Processo Civil mantém no seu art.369 o mesmo ideal (meios “moralmente legítimos”).

Considerando-se que a prova trazida ao conhecimento da RFB pela Prefeitura Municipal de Joinville – PMJ o foi em razão do Convênio de Cooperação Técnica que celebram a União e o Município de Joinville - SC, objetivando o intercâmbio de informações econômico-fiscais e a prestação mútua de assistência na fiscalização dos tributos que administram (lavrado em 17 de maio de 2002 - fls.31 a 35). E que por esta razão ficam validadas as provas produzidas, independentemente da aposição, documento por documento, de um carimbo de autenticação; ou do meio (papel ou magnético) que sejam fornecidas para análise.

Considerando-se que de posse da documentação a fiscalização tomou as providências cabíveis no seu âmbito de competência para averiguar a ocorrência de fato gerador de tributo, mediante os critérios legais colocados à sua disposição; conforme pode ser observado no informado no Termo de Verificação Fiscal (e parcialmente transcrito ao longo deste voto).

Considerando-se que as conclusões extraídas pela PMJ, por resultarem na apuração de infração à legislação tributária, não poderiam ser ignoradas, sob pena de responsabilidade funcional, tendo em vista que o lançamento é atividade vinculada (art.142 do CTN).

Considerando-se que o estrito cumprimento do rito prescrito na legislação que regula o processo administrativo garante ao contribuinte o direito de ampla defesa e do contraditório que decorre do art.5º, LV, da Constituição Federal.

Considerando-se que o contribuinte, intimado a se manifestar sobre o Auto de Infração lançado teve a oportunidade de se defender e que tal direito foi utilizado em sua plenitude, conforme se depreende da leitura da peça impugnatória.

Considerando-se que a verdade e/ou validade dos fatos tributários apresentados pela autoridade tributária da Prefeitura Municipal de Joinville – PMJ à RFB reside nas mesmas bases legais deste lançamento; ou seja, no Código Tributário Nacional.

Considerando-se a previsão legal do art.199 do CTN no sentido de que a Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações.

Considerando-se que inexistente na legislação previsão expressa no sentido de ser obrigatório que a autoridade lançadora realize diligências e/ou perícias sobre a prova emprestada, indo além dos procedimentos que a própria autoridade lançadora entenda como necessárias a formação da sua convicção sobre a hipótese de incidência (observar “Da fase oficiosa do procedimento fiscal”).

Considerando-se que a previsão do art.911 do RIR/99 é autorizativa. Ou seja, a fiscalização pode realizar, ao seu critério, o procedimento de exame de livros e documentos de contabilidade, diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados e das informações prestadas.

Considerando-se que inexistente positivado na legislação a previsão de que a prova emprestada deva ter gerado efeitos na origem para que, só então, possa gerar seus efeitos em outros processos onde tenha sido utilizada.

Considerando-se que a prova emprestada nestes autos não se refere a prova constituída em processo relativo a pessoa diversa do contribuinte (terceiro), mas de prova produzida numa autuação fiscal da PMJ em face do próprio contribuinte (Processo Administrativo Fiscal nº 161/2009); para a qual o contribuinte foi intimado a se manifestar e no curso do qual, salvo prova em contrário, foi-lhe assegurado o contraditório e a ampla defesa.

Considerando-se a completa identidade dos fatos (receitas e despesas incorridas no exercício da atividade de titular de cartório); sendo diversos apenas os Fiscos competentes para lançar cada um dos tributos devidos identificados a partir desses fatos.

Considerando-se que o contribuinte pôde e pode trazer aos autos e ao conhecimento dos órgãos julgadores da RFB (DRJ's e CARF), caso exista, a informação de que a Junta de Recursos Administrativos Tributários – JURAT tenha afastado, alterado ou suprimido, no todo ou em parte, a documentação (prova emprestada) que fundamentou o Auto de Infração ora em análise.

Considerando-se que, na leitura das impugnações apresentadas à PMJ (fls.117 a 227), verifica-se que o contribuinte busca deslegitimar a autorização legal para o lançamento, sem se opor aos fatos geradores da tributação documentados pelas Autoridades Fazendárias do município (observa-se que às fls. 228 a 239 existe arrazoado elaborado pela fiscalização a respeito das impugnações apresentadas pelo contribuinte no âmbito da municipalidade).

Considerando-se a extensão do trabalho da fiscalização executado pela PMJ e que a mesma pode ser verificada às fls.36 a 239 e nos documentos oriundos desse procedimento juntados aos autos.

Considerando-se a resposta a Intimação Fiscal nº 048/2012 (solicitação dos documentos relativos aos anos-calendário 2007 e 2008 - fls. 39226 e 39.228) dada pelo Dr.Guilherme Gaya em 05/10/2012, então titular do Tabelião do 1º Tabelionato de Notas e Ofício de Protesto de Títulos de Joinville desde 2010 e sucessor do Senhor Octávio Henrique Loyola Lobo. Nos seguintes termos, sem prejuízo da sua leitura integral:

“1- Não há sucessão entre tabeliães, como constou-se no item 3. O que há é uma delegação originária, após aprovação em concurso, da função estatal a um particular, nos termos do artigo 236 da CF. Após a nomeação e posse os novos titulares recebem apenas o acervo da serventia, de forma eletrônicas e os livros físicos. Sendo assim, os documentos particulares do antigo tabelião designado deste 1º Tabelionato de Notas e 1º Ofício de Protesto não estão sob minha responsabilidade, ou seja, livros-caixa, despesas profissionais e pessoais.

Porém, muitos documentos aparentemente importantes para esse processo de fiscalização permaneceram na serventia, inclusive alguns que constam na intimação por mim recebida. 2-Em resposta aos documentos solicitados, seguem informações: (...)” Considerando-se que o lançamento decorre da atividade de titular de cartório exercida pelo contribuinte e que o mesmo estava obrigado a manter em boa guarda a documentação relativa a atividade exercida, pois poderia ser instado, como agora o é, a demonstrar com documentação hábil, idônea e robusta a conformidade dos rendimentos e dos gastos declarados em sua DIRPF (art.76, §2º do RIR/99)

Considerando-se tudo o mais que consta nos autos.

Não há como decidir em sentido diverso daquele já expresso pela fiscalização que efetuou o lançamento com base na prova emprestada trazida ao conhecimento da RFB pela PMJ.

Correta neste aspecto a decisão de piso,

O processo administrativo fiscal admite a utilização de prova produzida em processo diverso.

Ao tempo dos fatos geradores, do procedimento fiscal e do lançamento não havia norma legal a dispor sobre a prova emprestada. O art. 332 do CPC de 1973 não a vedava e a

doutrina e a jurisprudência a admitiam como meio não especificado no CPC, desde que observado o contraditório.

O novo Código de Processo Civil especifica a prova emprestada e cristaliza no texto legal o entendimento de que se deva garantir o exercício do contraditório, in verbis:

Lei nº 13.105, de 2015 Art. 372. O juiz poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório.

O pleno exercício do contraditório deve ser assegurado no processo para o qual se translada a prova, eis que é desnecessária a identidade de partes, como a que ocorre no presente caso. Nesse sentido, a jurisprudência é pacífica:

PROCESSUAL CIVIL. (...) PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE. (...) AGRAVO DESPROVIDO.

(...)2. Conforme entendimento assente nesta Corte Superior, "em vista das reconhecidas vantagens da prova emprestada no processo civil, é recomendável que essa seja utilizada sempre que possível, desde que se mantenha hígida a garantia do contraditório.

No entanto, a prova emprestada não pode se restringir a processos em que figurem partes idênticas, sob pena de se reduzir excessivamente sua aplicabilidade, sem DF CARF MF Fl. 4653 Original Fl. 7 do Acórdão n.º 2401-011.659 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária Processo nº 10380.722474/2013-65 justificativa razoável para tanto" (REsp 617.428-SP, Relatora Ministra Nancy Andrighi, Corte Especial, DJe de 17/6/2014).

(...)7. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp n. 313.782/SP, relator Ministro Raul Araújo, Quarta Turma, julgado em 8/8/2022, DJe de 17/8/2022.)

No processo administrativo fiscal, não se cogita de doutrina vinculante. Há, entretanto, jurisprudência vinculante e a dispor no sentido de o contraditório e a ampla defesa se instaurarem somente com a impugnação:

Súmula CARF nº 162 Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021 O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Acórdãos Precedentes: 2401-004.609, 2201-003.644, 1302-002.397, 1301-002.664, 1301-002.911, 2401-005.917 e 1401-004.061.

A simples leitura dos autos revela a observância do contraditório, inclusive em relação à prova emprestada, tendo o contribuinte apresentado defesa e produzido as provas que considerou cabíveis.

Verifica-se que o contribuinte buscou a nulidade do lançamento, sem se opor, entretanto, aos fatos geradores da tributação documentados pelas Autoridades Fazendárias do município.

Destarte, rejeita-se a preliminar.

Ainda, em preliminar alega o contribuinte a nulidade do lançamento em razão de contradições e incoerências no Auto de Infração.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcrevesse o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Assim rejeito a preliminar.

Em sede de preliminar alega o Recorrente a nulidade do acórdão recorrido em razão do cerceamento do seu direito de defesa, por não terem sido apreciadas seus argumentos de defesa e os resultados das diligências realizadas.

Entretando razão não se assiste.

Ao contrário do afirmado, os argumentos apresentados pelo contribuinte em sua defesa foram apreciados pela decisão de piso.

Assim, nenhum cerceamento do direito de defesa se observa no presente feito, sendo certo que o contribuinte pode se defender de forma ampla.

Assim, caso é de ser rejeitada a preliminar suscitada.

Ainda em preliminar, o contribuinte alega a decadência do direito de lançar a multa isolada no presente caso.

A questão foi bem decidida na decisão de piso, cujos fundamentos adoto no presente julgamento:

Da alegação de decadência - multa isolada (relativo ao carnê-leão de janeiro a setembro de 2007).

No que tange à multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão, não se vislumbra hipótese de lançamento por homologação, pois não se trata de tributo. Trata-se de lançamento de ofício e a regra de prazo decadencial a ser aplicada é a contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assim, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para constituição desse crédito ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Para definir este termo, é necessário identificar a data prevista para o recolhimento do imposto, pois é a partir de então que a multa já poderia ser lançada.

O art 6º, da Lei 8.383, de 1991, estabelece que o imposto relativo aos rendimentos recebidos de pessoa física (art. 8º, da Lei 7.713/88) deve ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

O presente lançamento apurou a multa isolada, em 2007, para os meses de janeiro a dezembro (exceto fevereiro), conforme consta da fl. 40.735 do Auto de Infração.

Assim, tomando-se por base o fato gerador mais antigo de 2007 (janeiro), o prazo para recolhimento ocorreu no último dia útil do mês de fevereiro e, conseqüentemente, eventual multa pelo não recolhimento já poderia ter sido lançada em 01/03/2007. Portanto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial (primeiro dia do exercício seguinte àquele que poderia ter sido efetuado) foi 01/01/2008, e contados os cinco anos previstos no art. 173, inciso I, do CTN, o direito de a Fazenda lançar a multa relativa a janeiro de 2007 extinguiu-se em 31/12/2012.

Como a ciência pelo contribuinte do presente lançamento ocorreu em 28/11/2012 (fl. 40.805), conclui-se que o lançamento da multa isolada para os meses de janeiro a setembro de 2007 não foi atingido pela decadência.

Quanto ao mérito, o Recorrente sustenta que a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre o mesmo fato gerador.

Ocorre que, no caso dos autos, as multas são aplicáveis em decorrência de duas infrações distintas, que não possuem a mesma base de cálculo, ou seja: uma decorre do imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada), enquanto a outra incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste, não havendo de se falar em *bis in idem*, muito menos na impossibilidade de cobrança da multa isolada após o término do ano calendário.

Sobre a possibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício, o CARF sedimentou o entendimento esposado no âmbito do Enunciado de Súmula CARF n.º 147, específica para a hipótese da multa isolada de falta de pagamento do carnê-leão, como segue:

Súmula CARF n.º 147 Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 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 se refere exercício de 2008/2009, 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 (22/01/2007), convertida na Lei Lei n.º 11.488/2007, 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.

Quanto ao mais, tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

MÉRITO.

Da fundamentação legal do lançamento da Omissão de Rendimentos e da Glosa das Despesas.

Sobre o tema, cabe-se observar o previsto no Decreto n.º 3000/99 - RIR/99:

“Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Parágrafo Único (...)

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º): (...)

IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos; (...)

Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que

não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

I - os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos; (...)

Art. 109. Os rendimentos sujeitos a incidência mensal devem integrar a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o imposto pago será compensado com o apurado nessa declaração (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 8º, inciso I, e 12, inciso V).

Art. 110. Constitui base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto a diferença entre os rendimentos de que tratam os arts. 106 e 107 e as deduções previstas nos arts. 74 a 79, observado o disposto nos arts. 47, 48 e 50 (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º, 3º, § 1º, e 8º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º).

§§º (...)” “Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§§º(...)

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

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

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

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

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

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

TÍTULO VI BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NA DECLARAÇÃO Art. 83. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas ao somatório dos valores de que tratam os arts.74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente.

Parágrafo único. O resultado da atividade rural apurado na forma dos arts. 63 a 69 ou 71, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 9º e 21).

Aspectos específicos da Impugnação relativos a Omissão de Rendimentos e da Glosa das Despesas.

Considerando-se os aspectos relacionados a Prefeitura Municipal de Joinville - PMJ e ao compartilhamento das informações entre os Fiscos que já foram trabalhados neste voto.

Considerando-se o procedimento de verificação efetuado pela fiscalização fazendária federal no sentido de serem esclarecidos todos os aspectos relacionados a documentação trazida ao seu conhecimento pela PMJ (itens 9 e seguintes do Termo de Verificação Fiscal).

Considerando-se o silêncio do contribuinte em esclarecer ao solicitado pela Autoridade Fiscal nos termos das intimações que lhe foram encaminhados (com apresentação de documentos hábeis e idôneos e robustos); restringindo-se a sua defesa a alegação de que existem impugnações “sub judice” junto ao Fisco da PMJ (itens 9 e seguintes do Termo de Verificação Fiscal).

Considerando-se que, conforme informado pela fiscalização em seu Termo de Verificação Fiscal - TVF (item 14), o documento chamado pelo contribuinte de “livroCaixa” é na verdade seu Livro Razão e que este já era do conhecimento do fisco Federal, pois apresentado à RFB pelo Fisco da PMJ.

Considerando-se que, conforme expresso pela fiscalização em seu Termo de Verificação Fiscal (itens 15 e 16), compete ao contribuinte identificar quais despesas foram utilizadas como deduções. E que, para tanto, foi encaminhado no curso do procedimento de fiscalização o Termo de Intimação Fiscal (TIF nº33/2012) solicitando a informação que, se trazida pelo contribuinte, elucidaria em quais pontos/valores haveria discordância e delimitaria a lide pelos motivos, argumentos e documentos que juntaria.

Considerando-se que compete ao contribuinte a manutenção dos livros e documentos que comprovem a veracidade das despesas neles escriturados, conforme estabelecido nos artigos 75 e 76 do RIR/99. (“§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).”) Considerando-se que a fiscalização, suprindo a inércia do contribuinte no sentido de trazer aos autos os documentos que lhe eram solicitados, efetuou diligência junto ao então titular do cartório, Sr. Guilherme Gaya, para que este trouxesse os documentos (itens 25 e seguintes do TVF).

Considerando-se que, sobre os documentos trazidos pelo Sr. Guilherme Gaya, foi feita uma análise por amostragem a fim de serem confirmadas as informações trazidas ao conhecimento da fiscalização pela PMJ e que tal procedimento somente poderia ser afastado pelo contribuinte mediante prova hábil, robusta e idônea, pois a este compete a manutenção e guarda da documentação relativa ao período.

Considerando-se que o contribuinte, nas impugnações apresentadas em face da PMJ, não questiona especificamente um ou outro valor, mas apenas a forma de cobrança do ISSQN (modalidade fixa ou variável) e a constitucionalidade da cobrança do ISSQN sobre os serviços por ele prestados.

Considerando-se o trabalho elaborado pelo fisco da PMJ, descrito pela fiscalização a partir do item 36 do seu Termo de Verificação Fiscal, onde se concluiu pelos seguintes valores omitidos:

(...)

Considerando-se a identificação das receitas não contabilizadas e os recibos não contabilizados diversos, extensamente analisados e trabalhados pelo fisco da PMJ (conforme se verifica no item 51 do TVF - “51. As planilhas relacionam, a partir de inventário físico dos recibos existentes no tabelionato na época, 125.261 recibos referentes ao ano-calendário 2007 e 133.838 recibos do ano-calendário 2008. Esse é o número de linhas da planilhas elaboradas pela fiscalização da PMJ, razão pela qual se elaborou um “resumo” dos dados nelas constantes.

Considerando-se que, conforme pode ser lido no item 51 do TVF, a planilha que é trazida na sua seqüência foi elaborada a título de “resumo” dos dados constantes dos documentos trazidos da PMJ.

Considerando-se que a fiscalização procedeu por amostragem a validação dos recibos em face do trabalho de lançamento já elaborado pela PMJ e que houve coincidência rigorosa em número do recibo, mês e valor (inclusive centavos) (itens 52 a 60 do TVF).

Considerando-se que em nenhum momento do procedimento fiscal, ou após o mesmo, o fiscalizado demonstrou ter tentado produzir a prova que lhe competia. Não demonstrado, por exemplo, qualquer tentativa (seguida de recusa do então titular do cartório) de verificar “in loco” a documentação fornecida pelo então titular do cartório.

Considerando-se que, conforme se observa nos itens 25 a 27 e 47 a 66 do Termo de Verificação Fiscal, os documentos foram solicitados ao então titular do cartório (Sr. Guilherme Gaya) em razão da comunicação verbal feita à fiscalização pelo representante do contribuinte no sentido de que existiria dificuldade em localizar os documentos antigos.

Considerando-se que os documentos obtidos em resposta (ainda que por amostragem) foram utilizados pela fiscalização com o propósito de serem confirmadas as informações que já tinham sido trazidas ao conhecimento da fiscalização pela PMJ e sobre as quais o contribuinte já tinha sido intimado a se manifestar.

Considerando-se que o procedimento do batimento dos dados fornecidos pelo então titular do cartório com aqueles já fornecidos pela PMJ (e que servem de base para o presente lançamento) teve como propósito apenas confirmar os fatos e documentos que a fiscalização já dispunha (do TVF: “52. Como dito, contam nos dados fornecidos pela PMJ, apenas a relação com os números dos recibos, mês de recebimento e valor de cada recibo. No intuito de demonstrar a veracidade dos dados, solicitou-se ao atual titular do Tabelionato de Notas (...). 53 Tendo em vista a grande quantidade de documentos, que necessitaram ser digitalizados individualmente – em média, mais de 400 recibos pro dia, foi acertada a apresentação de um dia por mês de cada ano-calendário.(...). 55. De qualquer forma, devido à grande quantidade de recibos, eles teriam de ser checados por amostragem, como de fato foram (...)”)

Considerando-se que o procedimento previsto no art.284,§2º do RIR/99 diz respeito ao arbitramento da renda mensal e que; portanto, não se confunde com o que é narrado acima onde a fiscalização buscou apenas confirmar os valores e informações sobre a renda do contribuinte que foram elaborados/constituídos no curso do processo fiscal da PMJ (do TVF: “60.2 – as Notificações de Lançamento números 149/2009 a 158/2009 foram assinadas por 5 fiscais de Tributos da PMJ e os dados nela constantes presumem-se verdadeiros. Não se pode imaginar, ademais, que os servidores municipais tivessem elaborado a relação dos recibos

sem que estivessem transcrevendo os dados dos recibos, mesmo porque todos os valores conferidos coincidem rigorosamente.)

Considerando-se que, com relação ao quadro do item 49 (coluna mensalista – valores R\$377.896,52 para AC 2007 e R\$400.056,71 AC 2008) e a afirmação de que teria havido lançamento em duplicidade/dobro (conforme item 6.9 do relatório sobre a impugnação, ou fls.40.825 e 40.826 da Impugnação) verifica-se que o contribuinte não faz prova do alegado, pois sua impugnação restringe-se a afirmar o fato. O impugnante não demonstrou sequer um único exemplo da situação que alega existir; não citou uma única oportunidade, acompanhada da descrição das datas e valores envolvidos.

Considerando-se que, com relação aos selos (três itens ao final da planilha que consta do item 63 do TVF), a fiscalização considerou como receita do contribuinte somente aqueles valores que constaram do Livro Razão (item 64 do TVF) e que a descrição do fato feita na impugnação apenas repete o expresso pela fiscalização no item 65 do TVF; não tendo o contribuinte apontado qualquer situação concreta, com indicação específica de data e valor capaz de demonstrar a inadequação que alega existir.

Considerando-se que apesar de intimado diversas vezes, o contribuinte não trouxe aos autos a efetiva comprovação das despesas que procurou deduzir a título de livroCaixa (artigos 73 e 75 do RIR/99)

Considerando-se que a fiscalização, apesar de não ter tido acesso ao livro-Caixa, conseguiu estabelecer a partir do Livro Razão e em benefício do contribuinte, as despesas que são indubitavelmente dedutíveis, tais como pagamento de funcionários, encargos trabalhistas e previdenciários, algumas despesas de expediente e outras típicas de cartório (item 76 a 78 do TVF)

Considerando-se que a fiscalização esclareceu individualmente em seu Termo de Verificação Fiscal as razões pelas quais glosou os valores (por exemplo: “80.2 “INSS/Notas Fiscais. Essa despesa foi parcialmente aceita, ou seja, foi aceita quando o lançamento identificava a despesa a que se referia e essa despesa havia sido considerada dedutível”; 80.4 “Material de Expediente. Conta aceita em quase sua totalidade. Exceção foram alguns lançamentos (...) por aparentemente serem aparelhos com durabilidade superior a um ano”; 80.5 (...) “Despesas Correios. A conta foi aceita quase que em sua totalidade. Cita-se um lançamento de R\$1.297,43 em abril de 2007 referente a “Darf” que foi glosado”; 80.6 “(...)Para que os valores fossem aceitos, seriam necessária a análise de cada Nota Fiscal, individualmente. Lembre-se que despesas com alimentação são indedutíveis”; 80.7 “Bens de valores dedutíveis. Como no item anterior, para que os lançamentos fossem aceitos, cada Nota Fiscal teria que ser analisada.” 8.12 “(...) Despesas com transporte somente podem ser deduzidas em livro-caixa por representantes comerciais autônomos, conforme previsto no inciso II do parágrafo único do artigo 75 do RIR/1999”; 80.14 “(...) Despesas não dedutíveis por não se enquadrarem nos incisos I, II e III do artigo 75 do RIR/1999”; 8.19 “(...)

Muitas dessas despesas têm lançamentos em contas próprias, que, se dedutíveis, foram aceitas naquelas contas. Tendo em vista que o sujeito passivo é proprietário de inúmeros imóveis e exercia outras atividades profissionais na época, cada um desses lançamentos teria que ser comprovado por documento hábil e analisado individualmente, para que pudesse constatar se referentes ao tabelionato ou a atividade particulares. (...)”).

Considerando-se que para o ano-calendário de 2007 foi declarado a título de dedução de livro-Caixa o valor de R\$3.241.778,89, glosado o valor de R\$1.070.889,25, e aceito pela fiscalização como dedutível, apesar do contribuinte não ter constituído a prova solicitada, o valor de R\$2.170.899,61 (fl.40.780)

Considerando-se que para o ano-calendário de 2008 foi declarado a título de dedução de livro-Caixa o valor de R\$3.538.006,41, glosado o valor de R\$1.107.127,67, e aceito pela fiscalização como dedutível, apesar do contribuinte não ter constituído a prova solicitada, o valor de R\$2.430.878,70 (fl.40.780).

Considerando-se que para serem autorizadas as deduções a título de livroCaixa, estas devem estar intimamente ligadas ao processo de exploração da atividade fim, serem compulsórias e necessárias para o desempenho da atividade (de tabelião); não podendo serem deduzidas as despesas que tenham sido efetuadas por mera liberalidade e que fujam a normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

Considerando-se que, sobre a matéria, exceto pela argumentação trazida na peça impugnatória, o contribuinte não faz qualquer outra prova dos fatos apesar de intimado e legalmente obrigado a fazê-la.

Considerando-se que a fiscalização deu ao contribuinte plena oportunidade para que constituísse a prova que lhe competia no curso do processo fiscal.

Considerando-se que, apesar dos argumentos do contribuinte para se contrapor aos itens 80.1, 80.4, 80.5, 80.6, 80.7, 80.8, 80.9, 80.10, 80.12, 80.14, 80.17, 80.19 do TVF, a ausência da prova relativa ao direito pleiteado (notas fiscal, recibos, etc) prejudica o pretense direito a dedução.

Considerando-se tudo o que mais já se tratou nestes autos (prova emprestada, nulidade, ônus da prova, multa isolada, etc).

Não há como decidir em sentido diverso daquele já expresso pela fiscalização no tocante a omissão de rendimento e a glosa parcial das despesas informadas nas DAA's.

(...)

Extensão das Decisões Administrativas e Judiciais. Doutrina.

No que concerne aos acórdãos invocados pelo sujeito passivo do lançamento, há que ser esclarecido que as decisões administrativas e/ou judiciais, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito

Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam as apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN.

Quanto à doutrina transcrita, cumpre informar que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidades e violação e princípios constitucionais. Na parte conhecida, por rejeitar as preliminares de nulidade, afastar a prescrição intercorrente e a decadência e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura