



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.723047/2019-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-011.056 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de março de 2024
Recorrente HIGINO ANTONIO OLTRAMARI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2016, 2017, 2018

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS/JURÍDICAS.

A comprovação do aferimento de rendimentos tributáveis não declarados pelo contribuinte à Receita Federal caracteriza omissão de rendimentos e configura infração à legislação tributária, com o consequente lançamento de ofício.

RETIFICAÇÃO. ERRO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE. NECESSIDADE DE ESPONTANEIDADE. SÚMULA CARF N.º 33. ALTERAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO SOBRE RENDIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 86.

Não é possível a retificação da Declaração de Ajuste no bojo do processo de impugnação, após o início do procedimento fiscal, visto estar excluída sua espontaneidade consoante art. 138 do CTN e inteligência da Súmula CARF nº 33, onde dispõe que a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Ademais, nos termos da Súmula CARF nº 86, é vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SÚMULA CARF N.º 14 E SÚMULA CARF N.º 25. PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADORA.

Nos termos Súmula CARF nº 14, 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.

Já a Súmula CARF nº 25, afirma que 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).

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF 147.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, nos termos da Súmula CARF 147.

DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA. FISCO E INTERESSADO. FRAUDE. DOLO, SIMULAÇÃO OU CONLUÍO. IMPROCEDÊNCIA.

Para caracterização dos artigos 71 a 73, da Lei 4.502/64, o fisco deve apontar os elementos que podem caracterizar o ilícito tributário, diante de ocorrência de dolo, simulação ou conluio.

A prova nesse caso deve ser atribuída a quem acusa o ilícito praticado, diante do que dispõe o artigo 9º do Decreto 70.235/72, onde a autuação deverá estar instruída com todos elementos de prova indispensáveis à comprovação da fraude fiscal praticada.

Portanto, não ocorrendo as características de fato e de direito, a acusação do ilícito e a multa qualificada devem ser afastadas.

MULTA E TRIBUTO COM EFEITO CONFISCATÓRIO. JUROS MORATÓRIOS. PENALIDADE. LEGALIDADE. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 02.

A sanção multa prevista pela legislação vigente, nada mais é do que uma sanção pecuniária a uma infração, configurada na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata. Portanto, a aplicação é devida diante do caráter objetivo e legal da multa e juros aplicados.

A alegação de confisco não deve ser conhecida, nos termos da Súmula CARF nº 02, dispõe que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC COMO ÍNDICE DE JUROS DE MORA. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhece em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de lei, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flávia Lilian Selmer Dias, Wesley Rocha, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, o conselheiro(a) Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *HIGINO ANTÔNIO OLTRAMARI*, contra o Acórdão de impugnação que julgou procedente o lançamento fiscal.

O lançamento decorre de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos ao ajuste anual, e multa aplicada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, durante os anos-calendário de 2015, 2016, 2017, exercícios de 2016, 2017 e 2018, totalizando o crédito tributário no montante de R\$ 12.402.890,96, atualizados até a data do lançamento, incidindo também multa de ofício qualificada de 150%.

O contribuinte é titular do Tabelionato de Notas e Protesto da Comarca de Itapema/SC, CNPJ 83.559.567/0001-20, e, por conseguinte, em seu nome é que são tributadas as receitas auferidas pelo aludido cartório, conforme determinam os art. 45, inciso IV e 106, inciso I, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), vigente à época dos fatos, e também o art. 21, inciso III, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001.

Em procedimento fiscalizatório, foram apuradas diferenças de valores declarados pelo recorrente nas DIRPFs, constatando-se quantias bem superiores informadas ao CNJ pelo tabelião/cartório, anos-calendário 2015 a 2017, conforme relatório fiscal de e-fls. 23.272, e seguintes:

ANO-CALENDÁRIO	RECEITAS INFORMADAS AO CNJ	RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS INFORMADOS NAS DIRPF	DIFERENÇAS
2015	4.679.395,01	540.000,00	4.139.395,01
2016	5.206.248,81	720.000,00	4.486.248,81
2017	5.534.859,45	770.000,00	4.764.859,45

Após o julgamento de improcedência integral da impugnação, rejeitando as alegações do contribuinte, o recorrente apresenta Recurso Voluntário, alegando em apertada síntese o seguinte, as mesmas alegações de primeira instância, acrescentando-se o seguinte:

Preliminar

- Alega nulidade por erro na capitulação legal: Autoridade Fiscal equivocou-se na tipificação do enquadramento legal do Auto de Infração;

No mérito alega que:

- que ao invés de transmitir a Declaração de Ajuste Anual na modalidade completa, ou seja, utilizando-se de todas as deduções permitidas pela legislação aplicável, apresentou no modelo simplificado, informando somente parcela de todos os rendimentos recebidos, equivalente ao montante tributável pelo IRPF;

- que o equívoco não deve afastar o seu direito de informar as deduções permitidas para reduzir eventual saldo do imposto de renda, de acordo com a legislação tributária;

- que as despesas foram escrituradas nos Livros Caixa para fins de apuração do imposto de renda, bem como nos Livros Caixa elaborado nos moldes do art. 546-A do Código de Normas da Corregedoria-Geral da Justiça do Estado de Santa Catarina;

- que cumpridos os requisitos definidos nos arts. 75 e 76 do RIR/99, impõe-se considerar no lançamento efetuado a totalidade das despesas passíveis de dedução;

- que ao desconsiderar as deduções legalmente reconhecidas, a autoridade fiscal está considerando rendimentos em valor superior ao que de fato caracterizou sua disponibilidade jurídica ou econômica;

- que a desconsideração das despesas legalmente dedutíveis acarreta um acréscimo na base de cálculo do imposto de renda, que não corresponde ao efetivo acréscimo patrimonial;

- que teve rendimentos tributáveis em valor inferior ao mencionado na base de cálculo para o lançamento efetuado;

- que a irretratabilidade do modelo de declaração está disposta tão somente no art. 83 da IN RFB 1.500/14, porém não há qualquer menção à dispositivo de lei estabelecendo que no lançamento complementar as despesas escrituradas em Livro Caixa não poderão ser deduzidas do tributo apurado de ofício;

-que o art. 6ª da Lei nº 8.134/90 determina que o contribuinte pode deduzir das receitas decorrentes do exercício da respectiva atividade a remuneração paga a terceiros, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio pagas;

- que a Autoridade Fiscal utilizou-se de dispositivo infralegal para amparar o lançamento apenas com base nas receitas omitidas e que, por outro lado vige dispositivo de lei estabelecendo que todas as despesas necessárias à percepção das receitas poderão ser deduzidas das receitas, então entende que deve ser reconhecida a nulidade parcial do Auto de Infração, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade

- que não deve ser proceder a qualificadora da multa, uma vez que as únicas circunstâncias para a aplicação da multa qualificada foi o significativo valor das receitas omitidas e a prática reiterada, restando ausente qualquer outro elemento de prova adicional; que

a Autoridade Fiscal não demonstrou o evidente intuito de fraude, dolo ou sonegação, motivo pelo qual deve ser afastada a qualificação da multa;

- alega caráter confiscatório da multa qualificada;
- que não deve haver concomitância da multa isolada e da multa de ofício, haja vista que seria uma dupla punição;
- alega que não deve ser aplicada a taxa selic sobre a multa;

Diante dos fatos narrados é o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Aduz o recorrente nulidade da autuação uma vez que foi omitida a legislação que embasaria a suposta irregularidade cometida, e que os dispositivos legais mencionados no Auto de Infração tipificam apenas a apuração do imposto de renda pessoa física, mas não especificam o fato gerador da omissão de rendimentos.

O Auto de Infração descreve o enquadramento legal dos fatos geradores dos anos-calendário 2015, 2016 e 2017, bem como das multas aplicadas (fls. 23.301/23.302).

O relatório fiscal Relatório Fiscal (fls. 23.272/23.297) descreve de forma detalhada os dispositivos infringidos pelo contribuinte que é tabelião, descrevendo os arts. 45 e 106 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), vigente à época dos fatos.

Por outro lado, o recorrente alega que:

“Como se verifica no Auto de Infração que ora se recorre, a autoridade fiscalizadora se equivocou quando da tipificação do “enquadramento legal”, ao apontar os artigos Arts. 37, 38, 45, 55, incisos I a IV, VI, VIII, X, XIV, XVI e XVII, 56, 106, inciso I, 109 e 110 do RIR/99 Art. 1º, incisos VIII e IX e parágrafo único, da Lei no 11.482/07, como fatos geradores de omissão de receita, que em nada indicam a suposta infração praticada.

Quando da fundamentação legal da infração o auditor-fiscal deve apontar dispositivos que comprovem que o contribuinte tenha infringido a legislação tributária, para o caso concreto, que efetivamente existiu a omissão de receita.

É flagrante o erro cometido pela autoridade fazendária na elaboração do Auto de Infração, pois, ao elaborar o “enquadramento legal” desta, omitiu a legislação que substanciaria a suposta irregularidade cometida, o que o levou a indicar dispositivos imprecisos.

Os dispositivos legais mencionados no Auto de Infração, mais especificamente no “Enquadramento Legal”, tipificam apenas sobre a apuração do imposto de renda pessoa física, mas não especificamente o fato gerador que o Sr. Fiscal autuou, ou seja, a omissão de receita”.

Em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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.**

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que o recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento, não ocorrendo o cerceamento de defesa, pois o AI possui o indicativos dos critérios adotados, *quantum* autuado, bem como dos elementos que constituíram a infração e que foram inclusive objeto de questionamentos por parte do recorrente.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e verificar todas as ocorrências necessárias para a constituição do crédito público. Isso inclui realizar as fiscalizações necessárias e procedimentos de cobrança quando da identificação do fato gerador. Assim, a lavratura do auto de infração é legítima, em conformidade com o art. 142 do CTN e com o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, conforme os dispositivos a seguir transcritos *in verbis*:

“CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

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

I a qualificação do autuado;

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

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se nos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do rito processual do processo administrativo fiscal.

Nesses termos, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, torna-se inviável falar em nulidade. Não se configura qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não existem elementos que possam justificar a nulidade alegada ou a anulação do crédito fiscal.

Assim, não há nulidade no presente processo, tendo em vista que os dispositivos foram aplicados de forma adequada ao caso concreto.

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS – RECEBIMENTOS DE VALORES DE PESSOA JURÍDICA SEM VINCULO JURÍDICO

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei".

Para Hugo de Brito Machado “renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)”¹.

Conforme lesiona Ricardo Mariz de Oliveira: “acrécimo patrimonial é o próprio objeto da incidência do imposto de renda, segundo a norma complementar definidora do seu fato gerador, de modo que o patrimônio apresenta-se como parte integrante e essencial desta hipótese

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

de incidência tributária, pois é a partir dele que se pode determinar a ocorrência ou não do acréscimo visado pela tributação ²”.

Diferentemente do que entende o recorrente o conceito de renda e rendimento ou a sua disponibilidade decorre da interpretação fiel aos dispositivos acima citados. Para Hugo de Brito Machado, a renda é definido da seguinte forma:

“Renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)”³.

Assim, renda é o acréscimo patrimonial derivado do capital ou do trabalho, podendo ser a soma de ambos. Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou “coisas” conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja “ter” o direito de forma abstrata.

Sobre a “disponibilidade” de renda, Ricardo Mariz ensina que:

“Disponibilidade representa a possibilidade que o proprietário do patrimônio tem de ter as rendas ou os proventos para fazer com eles o que bem entender, nos limites da lei reguladora do uso da propriedade de qualquer bem.

Mas também há um consenso jurídico mais específico para o termo, o qual pode ser encontrado no art. 1.228, do código Civil, *in verbis*:

Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

Nesse dispositivo, o verbo “dispor” é usado no sentido de alienação da coisa, aliás, no mesmo sentido em que ele também é empregado em outras normas do código, tais como as do art. 213, 537, 1.335, inciso I, 1.449, inciso II (...)

A disponibilidade, portanto, também implica o poder de alienar o bem a qualquer título.

Contudo, o que mais relevante se pode observar é a que a disponibilidade é um dos atributos da propriedade, tanto quanto os atributos de usar e gozar da coisa de que se é proprietário (...).

Ora sob qualquer ângulo de visão, a disponibilidade a que alude o art. 43 do CTN corresponde aos atributos da propriedade previstos no art. 1.228 da lei civil, que são a possibilidade de alienar a coisa representativa da renda, ou melhor, o objeto do direito em que a renda se constitui (o dinheiro, o título de crédito, outro bem material ou imaterial), ou os direitos de usá-lo e dele gozar, além do direito de defesa do mesmo contra terceiros. ⁴”

Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou coisas conversíveis, ou a disponibilidade jurídica que é a disposição de direito de créditos, ou seja “ter” o direito de forma abstrata.

Como já relatado, o recorrente é tabelião titular do Tabelionato de Notas e Protesto da Comarca de Itapema (SC), CNPJ 83.559.567/0001-20. Por isso, as receitas auferidas

² OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, página 49.

³ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

⁴ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, páginas 364/365.

pelo cartório são tributadas em seu nome, conforme prescreve a legislação tributária, tendo o contribuinte nos exercícios 2016 a 2018 (anos-calendário 2015 a 2017), informado rendimentos tributáveis decorrentes do trabalho não assalariado recebidos de pessoas físicas.

Em procedimento fiscalizatório, a autoridade fiscal verificou que as receitas do Tabelião/Cartório dos anos-calendário 2015 a 2017 informados ao CNJ foram bem superiores aos valores declarados na DIRPF, conforme quadro retirado do relatório fiscal:

ANO-CALENDÁRIO	RECEITAS INFORMADAS AO CNJ	RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS INFORMADOS NAS DIRPF	DIFERENÇAS
2015	4.679.395,01	540.000,00	4.139.395,01
2016	5.206.248,81	720.000,00	4.486.248,81
2017	5.534.859,45	770.000,00	4.764.859,45

Conforme Termo de Intimação fiscal nº 108/19, o recorrente foi intimado a justificar as diferenças apuradas entre as receitas registradas nos Livros Caixa da Corregedoria da Justiça e da Receita Federal.

Em resposta, o recorrente mencionou que os valores dos selos digitais de fiscalização aplicados pelo cartório foram corretamente incluídos como receita nos montantes dos Livros Caixa da Receita Federal, mas não estão informados nos totais dos Livros Caixa da Corregedoria da Justiça. Acrescentou, ainda, que por um erro do sistema vários recibos de emolumentos emitidos pelo cartório não foram incluídos nos totais dos Livros Caixa da Receita Federal, mas foram devidamente lançados e totalizados nos Livros-Caixa da Corregedoria da Justiça.

Contudo, a fiscalização concluiu que os valores corretos das receitas do Cartório são os registrados no Livro-Caixa da Corregedoria da Justiça, acrescidos dos montantes mensais dos selos digitais de fiscalização indicados nos Livros-Caixa destinados à Receita Federal.

Nesse sentido, o recorrente alega que:

“(…) nos anos-calendário em referência, ao invés de promover a transmissão da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) na modalidade completa, ou seja, utilizando-se de todas as deduções permitidas pela legislação aplicável, o Recorrente apresentou a declaração simplificada, atribuindo às receitas tributáveis apenas uma parcela de todos os rendimentos recebidos, o que equivaleria ao montante tributável pelo IRPF.

O evidente equívoco em que incorreu o Recorrente, porém, não deve afastar seu direito de reduzir eventual saldo do imposto às deduções expressamente permitidas pela Lei, tal como determinava os arts. 75 e 76, do Decreto nº 3.000/99, *in verbis*:

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:

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:

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 autónomo;

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.

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte.

§ 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.

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

O comando normativo em questão não dá margem a outra interpretação, dada a sua precisão e clareza, de modo que, para os rendimentos do trabalho não-assalariado, tal como o exercido pelo Recorrente na condição de titular do Tabelionato de Itapema, HÁ QUE SE CONSIDERAR A DEDUÇÃO DAS DESPESAS LISTADAS NOS INCISOS I A III DO REFERIDO ART. 75.

Tais despesas foram devidamente escrituradas pelo Recorrente nos Livros-Caixa para fins de apuração do Imposto de Renda, todos acostados ao PAF em resposta à primeira Intimação recebida (fls. 23183-23218), assim como também através do Livro Caixa da serventia extrajudicial da qual o Recorrente é responsável (fls. 107-19666), elaborado nos moldes do art. 546-A do Código de Normas da Corregedoria-Geral da Justiça do Estado de Santa Catarina:

Art. 546-A. A serventia adotará livro-caixa, elaborado a partir das informações do sistema de automação, que conterá:

I – espaço destinado a menção das receitas diárias contendo:

- a – data do lançamento;
- b – código do ato;
- c – descrição do ato;
- d – tipo de selo;
- e – número do selo;
- f – número de protocolo;
- g – número e descrição dos recibos emitidos (“RECIBO”, “RECIBO DE ANTECIPAÇÃO DE EMOLUMENTOS” ou “RECIBO COMPLEMENTAR”);
- h - número e folha do livro;
- i – base legal para o valor;
- j – isenção do ato;
- k – valor discriminado;
- l – ressarcimento de atos gratuitos;
- m – ajuda de custo.

II – espaço destinado ao registro de todas as despesas diárias contendo:

- a – data do lançamento;
- b – descrição detalhada da despesa;
- c – espécie e número do documento que comprova a despesa;
- d – valor;

III – espaço destinado a totalização das despesas e receitas e transporte dos valores diários ao próximo dia”.

Nesse sentido, cabe transcrever os dispositivos normativos já citados pela decisão de piso, por entender que o único caminho a ser trilhado ao caso concreto, é o mesmo adotado

pela conclusão a quo, tendo em vista que, de forma geral, os rendimentos das pessoas físicas estão sujeitos à Declaração de Ajuste Anual nos termos disposto nos artigos 9º a 11º da Lei nº 8.134/1990, a seguir transcritos:

Art. 9º. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

[...]

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º.

[...]

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10).

No mesmo sentido dispõe o art. 8º da Lei nº 9.250/95:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a **diferença entre as somas**:

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: (...)

Com isso, os titulares de cartórios podem deduzir despesas de custeio, necessárias à percepção da receita, nos termos do art. 6º da Lei nº 8.134/90:

Art. 6º 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: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

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.(negrito nosso)

Como descrito pela DRJ de origem, o art. 10 da Lei nº 9.250/95 possibilita aos contribuintes fazer a opção por um desconto simplificado **em substituição** a todas as deduções permitidas, correspondente a 20% do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração, conforme abaixo reproduzido:

Art. 10. O contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação, correspondente à dedução de 20% (vinte por cento) do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, independentemente do montante desses rendimentos, dispensadas a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie, limitada a: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007)

Portanto, tem-se que duas formas de tributação permitidas ao contribuinte.

A primeira diz respeito à tributação completa, em que a base de cálculo do IRPF no ajuste anual deve corresponder à diferença entre o somatório de todos os rendimentos tributáveis percebidos no ano-calendário e as deduções admitidas na legislação (segundo consta do artigo 10 da Lei nº 8.134/1990 e no art. 8º da Lei nº 9.250/1995, aplicada à época dos fatos geradores).

A segunda é a tributação simplificada, na qual a base de cálculo do IRPF deve corresponder à diferença entre o somatório de todos os rendimentos tributáveis percebidos no ano-calendário e o desconto simplificado previsto no dispositivo legal, cuja utilização implica em renúncia ao direito de utilização das deduções admitidas na legislação (conforme dispõe o artigo 10 da Lei nº 9.250/95, também aplicada na época dos fatos geradores).

Nesse ponto, destaco a análise da DRJ de origem:

“(…) Analisando as Declarações de Ajuste Anual dos exercícios 2016 a 2018 (anos-calendário 2015 a 2017), nota-se que o contribuinte não cometeu um equívoco, mas fez a **OPÇÃO** pela entrega no modelo **SIMPLIFICADO**.

Constata-se que o interessado vem optando pelo modelo simplificado desde a Declaração de Ajuste Anual do exercício 2008 (ano-calendário 2007) até exercício 2018 (ano-calendário 2017), conforme consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Apesar de o contribuinte alegar o equívoco na apresentação da Declaração de Ajuste Anual no modelo simplificado, até o início do procedimento fiscal, não se tem notícia nos autos de que ele tenha se insurgido, perante a Receita Federal do Brasil, contra o alegado erro no modelo da apresentação da Declaração de Ajuste Anual.

Desta forma, resta evidente que o contribuinte exerceu a **OPÇÃO** e apresentou as Declarações de Ajuste Anual utilizando-se do modelo simplificado de tributação do IRPF.

Nesta sistemática, tal desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas na legislação, inclusive aquela relativa às despesas registradas em Livro Caixa.

Pois bem, na apresentação da Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve obedecer o regramento definido pela Receita Federal do Brasil”.

(…)

A opção do contribuinte pela forma simplificada de tributação se tornou definitiva ao se encerrar o prazo para entrega das respectivas Declarações, de acordo com a legislação tributária em vigor acima mencionada.

Inclusive, a questão já foi objeto de análise do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), cujo entendimento foi sumulado (vinculante) da seguinte forma:

Súmula CARF nº 86

É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Cabe ressaltar que a apuração do montante efetivamente devido ao fisco federal deve considerar a opção de tributação irretratável adotada pelo contribuinte no momento da entrega das Declarações de Ajuste Anual do IRPF, ou seja, a Autoridade Tributária deverá exigir o imposto de renda com base na opção de tributação escolhida no momento da entrega das Declarações de Ajuste Anual.

Portanto, após o término do prazo limite para entrega das DIRPF não é permitido ao contribuinte, e nem autorizado ao fisco, promover a alteração do modelo escolhido”.

Com isso, contribuinte somente pode retificar sua declaração de ajuste anual, fruindo dos benefícios da espontaneidade, previstos no art. 138, do CTN, se não estiver com procedimento fiscal iniciado, o que não se deu no caso presente.

Ademais, essa é a imposição da Súmula CARF nº 33:

Súmula CARF nº 33. A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O entendimento da Súmula CARF nº 86, também pode ser aplicado ao caso concreto:

Súmula CARF nº 86: É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega.

Nesse sentido, acompanho a decisão de piso.

DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO

Conforme se verifica do auto de infração, foi aplicada a multa isolada prevista no art. 44º, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, concomitante à multa de ofício, descrito no inciso II, do mesmo diploma, assim transcrito:

“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”.

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

A autuação decorre dos anos-calendários de 2015 a 2017.

Nesse período, no que tange sobre a multa isolada aplicada junto com a multa de ofício, teria sido questionado pelo recorrente alegando que haveria dupla exigência de multa.

Contudo, a obrigação acessória exigida pelo não recolhimento devido do tributo com o preparo e pagamento do carnê-leão, após, amplo debate perante esse Conselho Administrativo, o tema tornou-se pacificado por meio da súmula 147, *in verbis*:

“Súmula CARF nº 147

“Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)”.

A Instrução Normativa SRF nº 46, de 13/05/1997, regulamentando a matéria, determina que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, sob a forma de recolhimento mensal, não pago, sujeita-se, nas hipóteses de fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, aos seguintes procedimentos:

“Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

(...)

II Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informado na declaração, será lançada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da multa de 75% (setenta e cinco por cento) e de juros de mora;

b) quando informado na declaração de rendimentos, será lançada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.”

Como se verifica dos autos, a multa isolada foi aplicada posteriormente à nova sistemática legislativa, sendo assim possível a incidência da multa de ofício concomitante à multa isolada, de forma objetiva, não cabendo ao julgador afastar norma legal, sob pena de incorrer em falta funcional.

Nessa matéria, o art. 26-A, do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade"

Nesse sentido, esse colegiado já teve oportunidade de decidir sobre o tema em questão no Acórdão 2301-005.113, de 10/08/2017, assim transcrito:

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

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

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

A Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão.

O Art. 44 passou a ter, então, a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964,

independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) [...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007) - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007) III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal. Como se vê, diferentemente do que se tinha antes, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 passou a prever as duas penalidades: a primeira, de 75%, no caso de falta de pagamento ou pagamento a menor de imposto; a segunda, de 50%, pela falta de pagamento do carnê-leão. Assim, a ressalva antes existente à aplicação simultânea das duas penalidades deixou de existir. Aliás, a questão nunca foi a impossibilidade jurídica de incidência concomitante de duas penalidades, mas a falta de previsão legal de incidência das duas multas, calculadas sobre a mesma base. Pois bem, a Lei nº 11.488, de 2007, criou esta previsão legal. Assim, em conclusão, entendo devida a multa isolada, para os anos-calendário de 2010 e 2011, independentemente da aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto devido quando do ajuste anual.

Assim, a multa isolada é devida no presente caso, por falta de apresentação da obrigação acessória, bem como a multa de ofício aplicada para penalizar a falta de recolhimento do tributo.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A autuação decorre de omissão de rendimento, e conforme se verifica do auto de infração a multa aplicada de ofício foi qualificada, elevando o percentual de 75%, para 150%, conforme dispõe o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

“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”.

(...)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72".

A decisão de piso motivou sua conclusão, pelo seguinte:

“Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

- Ano-calendário 2015: **R\$ 540.000,00;**

- Ano-calendário 2016: **R\$ 720.000,00;**

Ano-calendário 2017: **R\$ 770.000,00.**

Por outro lado, a fiscalização, em consulta ao sítio do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), verificou que as receitas do referido Cartório dos anos-calendário 2015 a 2017 informados ao CNJ foram bem superiores aos valores declarados na DIRPF:

ANO-CALENDÁRIO	RECEITAS INFORMADAS AO CNJ	RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS INFORMADOS NAS DIRPF	DIFERENÇAS
2015	4.679.395,01	540.000,00	4.139.395,01
2016	5.206.248,81	720.000,00	4.486.248,81
2017	5.534.859,45	770.000,00	4.764.859,45

Se por um lado o contribuinte informava as receitas do Cartório com valores superiores ao CNJ, por outro lado, omitia os rendimentos tributáveis à Receita Federal do Brasil.

A fiscalização constatou o seguinte:

Nesse intervalo de tempo, as receitas do cartório do qual é titular alcançaram a cifra de R\$ 16.920.527,19 (R\$ 4.870.511,89 + R\$ 5.570.133,19 + R\$ 6.479.882,11 = R\$ 16.920.527,19). Ao mesmo tempo que obtinha rendimentos anuais que chegaram a alcançar os seis milhões de reais, em suas DIRPF dos exercícios 2016 a 2018, anos-calendário 2015 a 2017, o Sr. Higino Antônio Oltramari oferecia à tributação montantes anuais na casa dos setecentos mil reais, divididos em valores redondos, fixos e lineares em torno dos sessenta mil reais mensais. Exceção feita aos três primeiros meses do ano de 2015, quando nada declarou de rendimentos do trabalho não assalariado recebidos de pessoas físicas (rendimentos do cartório).

Além disso, a prática reiterada restou demonstrada em virtude de o impugnante não ter informado a totalidade dos rendimentos tributáveis auferidos nas Declarações dos anos-calendário de 2015 a 2017.

Portanto, constata-se que a majoração da multa aplicada é resultante da comprovação substancial da prática intencional e reiterada do contribuinte com o intuito de omitir rendimentos tributáveis, que configura, em tese, a sonegação fiscal. Isso se deu de forma consciente e deliberada pelo impugnante, sendo, portanto, caracterizada a conduta dolosa.

Conforme se verifica dos fatos narrados, há nos autos mais elementos para qualificar a multa aplicada, uma vez que os motivos foram inseridos por prática reiterada de não informar a totalidade dos rendimentos tributáveis auferidos durante o ano-calendário de 2015 a 2017, incorrendo em altos valores, destinando diferentes quantias à Corregedoria e à Receita

Federal, em flagrante intenção de omitir receitas, não havendo a simples omissão de rendimentos descritas pelas Súmulas CARF n.º 14 e n.º 25, não serve de fundamentação ao presente caso:

Súmula CARF n.º 14. 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.

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão n.º 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão n.º 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão n.º 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão n.º 104-19855, de 17/03/2004.

Súmula CARF n.º 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. (Vinculante, conforme [Portaria MF n.º 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão n.º CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão n.º 104-23659, de 17/12/2008 Acórdão n.º 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão n.º 3402-00.145, de 02/06/2009.

Além disso, os valores deduzidos da tributação foram consideravelmente relevantes, revelando uma prática intencional de anos-calendário e que configuram uma prática dolosa em razão de todo o contexto fático dos autos.

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, *in verbis*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72".

Diante das constatações da fiscalização, bem como consoante as argumentações trazidas ao feito pela recorrente, entendo que deve ser mantida a acusação fiscal,

DA EXIGÊNCIA DA MULTA E DOS JUROS: EFEITOS CONFISCATÓRIOS

Alegou a recorrente também que a exigência da multa de 75% é elevada e possui efeito de confisco, sendo, portanto, inconstitucional.

Entretanto, a multa aplicada seguiu os ditames legais, previstos no art. 44 da lei 9430/96, *in verbis*:

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

I- de 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”;

A multa é vinculada e não facultativa. a multa visa penalizar uma impontualidade ou justamente a omissão por parte de contribuintes que deixam de recolher o valor do tributo devido, e os juros tem objetivo de atualizar o atraso do valor principal.

No que tange à alegação de multa confiscatória, deve ser reconhecida a incompetência desse Tribunal administrativo para apreciar tal matéria, e que é defeso a esse Conselho analisar inconstitucionalidade e ilegalidade de norma tributária, conforme se depreende do art. 26-A, do Decreto-Lei 70.235-72, *in verbis*:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)”.

Somado a isso, a Súmula 02 do CARF dispõe que o CARF *"não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Assim, a jurisprudência desse Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

Portanto, dessas matérias não conheço do recurso por incompetência do Tribunal quanto à essa ou outra matéria alega no recurso dita como inconstitucional.

Quanto ao pedido de afastamento dos juros moratórios, inexistente previsão legal para acolher tal pedido, e, como dito, a exigência decorre da obrigação legal de recolher o tributo devido, e que esse deve atualizar a impontualidade do valor principal devido ao fisco.

DA APLICABILIDADE DA TAXA SELIC COMO ÍNDICE DE JUROS DE MORA E DA MULTA CONFISCATÓRIA

insurge-se o Recorrente contra a incidência dos juros sobre a multa de ofício por meio da taxa Selic, vez que tal imposição contraria o ordenamento jurídico brasileiro.

Mais uma vez, não assiste razão a recorrente. Isso porque, a taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) foi criada pela Lei nº 9065/95, que teve sua origem na Medida Provisória n.º 947, de 22.03.1995 (reeditada sob ns. 972/95, em 20.04.95, e 998, em 19.05.95), do qual o artigo 13 assim dispõe:

"Artigo 13 - A partir de 1º de abril de 1995 os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do art. 14 da Lei n. 8847, de 28 de janeiro de 1994 com redação dada pelo artigo 6º da Lei n. 8850, de 28 de janeiro de 1994 e pelo artigo 90 da Lei 8981/95 o artigo 84, inciso I, e o artigo 91, § único, alínea " a.2", da Lei 8981/95, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC - para títulos federais, acumulada mensalmente."

Posteriormente, o Congresso Nacional transformou a MP na Lei nº 9.065/95.

Portanto, a taxa SELIC é a taxa referencial oficial para aplicação dos tributos da União, conforme prevê, no art. 5º, §3º, e no art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, as seguintes disposições:

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do

encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento".

A súmula CARF n.º 04 pacificou o entendimento da aplicação da taxa SELIC, senão vejamos:

"Súmula 04. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais".

O Superior Tribunal de Justiça, em repercussão geral, nos moldes do artigo [543-C](#), do antigo [CPC](#) de 1973, manifestou o seguinte entendimento acerca da matéria:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. [543-C](#), DO [CPC](#). EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO EM LEI ESTADUAL. ART. [535, II](#), DO [CPC](#). INOCORRÊNCIA.

2. A Taxa SELIC é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de Lei Estadual que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais. (...)". (STJ. Resp 879844. Min. Rel. Luiz Fux. Dje 25/11/2009) (g. N.).

Assim, a presente taxa de atualização de tributo federal é devida.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias de inconstitucionalidade de Lei, não acolher a preliminar arguida, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator

