



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720001/2019-05
ACÓRDÃO	2001-008.333 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROMERO CEZAR SANTOS DE LIMA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo as questões relacionadas às razões de defesa ser analisadas quando do exame das razões recursais.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. TITULAR DE CARTÓRIO. EMOLUMENTOS. TRIBUTAÇÃO.

Os emolumentos recebidos pela pessoa física, na qualidade de titular de ofício público, sujeitam-se à apuração do imposto de renda no ajuste anual.

RRA. TRIBUTAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O cálculo do IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser feito com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram os rendimentos tributáveis, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência).

IRPF. DAA COM OPÇÃO PELO DESCONTO SIMPLIFICADO. LIVRE ESCOLHA DO CONTRIBUINTE. DEDUÇÃO DE OUTRAS DESPESAS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com livro-caixa não podem ser deduzidas na declaração de ajuste anual preenchida com opção definitiva pelo desconto simplificado,

cuja opção é irretratável após o decurso do prazo para apresentação da DAA, para a qual somente está prevista a aplicação do aludido desconto que substitui todas as demais deduções, inexistindo assim amparo legal para utilização concomitante dos referidos benefícios fiscais.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

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

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Goncalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Rosimery Brandao Barbosa e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 713/732):

Da exigência tributária

Exige-se do interessado o pagamento do seguinte Crédito Tributário constante do Auto de Infração - AI de fls. 642 a 668 lavrado com base no Termo de Verificação Fiscal- TVF e seus anexos, fls. 669 a 685, que integram o AI:



PR - PONTA GROSSA - DRF
MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Fl. 642
Folha: _____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 12571-720.001/2019-05

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA

LAVRATURA			
Unidade	Número do Procedimento Fiscal		
DRF - PONTA GROSSA	0910400.2018.00069		
Local de Lavratura	Data	Hora	
DRF - PONTA GROSSA	11/01/2019	08:50	
SUJEITO PASSIVO			
Nome	CPF		
ROMERO CEZAR SANTOS DE LIMA	213.889.439-91		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R SENADOR PINHEIRO MACHADO	1781		(42) 36231135
Bairro	Cidade/UF	CEP	
CENTRO	GUARAPUAVA/PR	85010100	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
IMPOSTO	Cód. Receita Dant	Valor	
	2904	442.788,41	
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2019)		Valor	
		90.491,33	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	
		332.091,29	
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Receita Dant	Valor	
	6352	133.334,32	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	
		998.705,35	
Valor por Estenso			
NOVECIENTOS E NOVENTA E OITO MIL, SETECENTOS E CINCO REAIS E TRINTA E CINCO CENTAVOS			

Descrição dos fatos - Enquadramento Legal

2. Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado foi efetuado o presente lançamento de ofício, nos termos dos artigos 949 e 970, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/2018, aprovado pelo Decreto nº 9.580/2018, em face da apuração das infrações aos dispositivos legais extensamente descritas no Termo de Verificação Fiscal que integra este AI e que a seguir se reproduz sinteticamente:

0001 Rendimentos Recebidos De Pessoas Físicas Infração:

Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física

Omissão de rendimentos recebidos a título de emolumentos e custas por serventário extrajudicial (contribuinte), como tabelião, notário, oficial público ou outra atribuição, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos à tributação na declaração anual do IRPF (DIRPF), com antecipação do recolhimento mensal obrigatório, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

0002 Multas Aplicáveis à Pessoa Física

Infração: 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 relato constante do Termo de Verificação Fiscal em anexo.

0003 Rendimentos Recebidos Acumuladamente - Tributação Exclusiva na Fonte**Infração: Falta de Recolhimento do Imposto de Renda sobre Rendimentos Recebidos Acumuladamente**

O contribuinte beneficiário não recolheu imposto de renda devido sobre rendimentos recebidos acumuladamente, declarando indevidamente os rendimentos como isentos ou não tributáveis, cumulado com a falta de retenção do imposto pela fonte pagadora, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal em anexo.

3. Em cada item de infração a Autoridade Fiscal relaciona o Fato Gerador, o Valor Apurado (R\$) e a Multa (%), bem como citou Enquadramento Legal de cada uma e, na sequência, foram elaborados os demonstrativos detalhados da apuração do crédito tributário.

Termo de Verificação Fiscal

4. Em 17 laudas, o Fisco estrutura seu Termo de Verificação Fiscal, em vários títulos e subtítulos, fls. 669 a 685, que a seguir será tratada de forma sintética:

I - Do Procedimento Fiscal

5. Explica do início da Ação Fiscal para verificação do cumprimento das obrigações tributárias vinculadas ao Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, dos anos calendário 2014 a 2017, para a qual foi enviada intimação ao interessado em foco, para apresentar diversos documentos com a finalidade de comprovar sua declaração, tais como Livro-caixa de sua atividade de serventia de que foi titular e outras informações atinentes.

6. Relaciona os documentos apresentados em atenção à intimação, entre eles Documentos de Arrecadação de Receitas Federais - DARF referente a Carnê-Leão de 01/2014 a 12/2017, sem os necessários recolhimentos, bem como os Livros-Caixa.

7. Após análise preliminar dos elementos apresentados pelo intimado o Fisco elaborou os seguintes demonstrativos enviados ao interessado intimando-o a esclarecer/justificar a respeito:

a) Das divergências encontradas entre os valores informados na DAA e os apurados pelo Fisco.

Ano Calendário	Receita do Livro-Caixa	Rendimento Declarado (DIRPF)	Diferença
2014	R\$ 454.726,02	R\$ 76.438,21	R\$ 378.287,81
2015	R\$ 479.241,32	R\$ 98.428,86	R\$ 380.812,46
2016	R\$ 510.945,86	R\$ 107.811,61	R\$ 403.134,25
2017	R\$ 532.879,44	R\$ 118.922,72	R\$ 413.956,72
Total:			R\$ 1.576.191,24

b) Das discrepâncias entre os valores das Receitas Auferidas (entradas) registradas nos Livros-Caixa e a movimentação bancária (depósitos / créditos).

Ano Calendário	Movimentação Bancária	Receita do Livro Caixa	Diferença
2014	R\$ 660.216,27	R\$ 454.726,02	R\$ 205.490,25
2015	R\$ 1.004.653,80	R\$ 479.241,32	R\$ 525.412,48
2016	R\$ 1.158.132,14	R\$ 510.945,86	R\$ 647.186,28
Total:			R\$ 1.378.089,01

8. Com os esclarecimentos apresentados, sobre a movimentação bancária o interessado enviou extrato comprobatório dos repasses do Fundo de Apoio ao Registro Civil de Pessoas Naturais - Funarpen ao contribuinte; Relação contendo os valores repassados pelo Funarpen em 04/2015 e 09/2016, referentes aos períodos de 01/1996 a 12/1997 e

de 01/1994 a 12/1995, respectivamente, montantes de R\$ 98.550,85 e R\$ 74.051,25; comprovantes das despesas dos anos-calendário 2014 a 2017; extratos bancários (Sicredi, Bradesco e Itaú); Escritura pública de inventário (esclarecimento sobre a movimentação bancária).

9. Da análise dos Livros de Registro de Receitas e Despesas, dos anos calendário 2014 a 2017, o Fisco **detectou que parte dos valores repassados pelo Fundo de Apoio ao Funarpen foi escriturado, mas não foi oferecida à tributação**. O sujeito passivo **recebeu, ainda, repasses do Funarpen referentes a anos anteriores que não foram lançados no Registro de Receitas e Despesas e não oferecida à tributação**.

10. Com base nessa análise foi elaborado o seguinte demonstrativo enviado ao contribuinte, intimando-o a apresentar esclarecimento ou justificativa **sobre a falta de escrituração de tais valores, bem como o motivo do não oferecimento à tributação**:

Período (Ano)	Registro de Receitas e Despesas			DIRPF Simpl. Receita/Resultado	Diferença	Funarpen		
	Receitas	Despesas	Resultado			Do Ano (*)	Anos Ant. (**)	Soma
2014	454.726,02	186.110,90	268.615,12	76.438,21	192.176,91	195.438,66	-	195.438,66
2015	479.241,32	205.812,60	273.428,72	98.428,86	174.999,86	227.353,77	98.551,65	325.905,42
2016	510.945,86	227.873,69	283.072,17	107.811,61	175.260,56	245.617,73	74.051,25	319.668,98
2017	532.879,44	238.903,41	293.976,03	118.922,72	175.053,31	267.841,70	-	267.841,70

Observações:

(*) Valores escriturados no Registro de Receitas e Despesas.

(**) Valores referentes a anos anteriores não escriturados no Registro de Receitas e Despesas

II - Da Fundamentação - IRPF

11. Explica da base legal do imposto de renda, qual seja a Constituição Federal e Código Tributário Nacional; trata do Rendimento Tributável - Regra; Rendimentos do Trabalho Não-Assalariado e Despesas Dedutíveis; do Recolhimento Mensal Obrigatório (Carnê-Leão); Rendimento Recebido Acumuladamente - RRA, explicando aqui das deduções legalmente admitidas e da tabela progressiva; esclarece a respeito das Multas Aplicáveis - Ajuste Anual, RRA e Carnê-Leão e dos Juros à Taxa SELIC (Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia).

III - Da Verificação Fiscal

12. **1. DIRPF/2015 a 2018 e demais dados coletados**. Neste sub-título tratou das seguintes questões:

13. **Da Atividade do contribuinte**. Como o nome indica, explana sobre o titular do Ofício de Registro Civil das Pessoas Naturais e 2º Serviço de Registro de Títulos e Documentos e Civil das Pessoas Jurídicas, município e comarca de Guarapuava, segundo informação prestada em 14/08/2018.

14. **Da Apuração do IRPF de Ofício**. Esclarece da apresentação **das DIRPF/2015 a 2018 com opção definitiva pelo desconto simplificado na apuração da base de cálculo do imposto no ajuste anual**, em conformidade com o disposto no artigo 84, do RIR/1999, que foi reproduzido, **e explica do limite do desconto simplificado de 20%**, detalhando de seu valor atualizado e da base legal pertinente, bem como observa que **a opção é irretratável**, isto é, **após o prazo para a apresentação da declaração não se admite a mudança na forma de tributação** e que, inclusive, vincula a atuação da fiscalização nessa escolha do contribuinte na forma da Lei, no caso de lançamento de ofício sobre eventuais diferenças

do imposto, conforme dispõe o artigo 142 da Lei nº 5.172/1966, o Código Tributário Nacional - CTN, o qual foi, também, reproduzido e, na sequência, consta o relato das infrações apuradas.

15. **2. Infrações Apuradas**, as questões são as seguintes:

16. **Da Omissão de Rendimentos (Serventia Extrajudicial)**. Explica que em atenção à Intimação nº 127/2018, o contribuinte apresentou os Livros de Registro de Receitas e Despesas (Livro Caixa), fls. 62-555, e que ao cotejar os valores informados pelo contribuinte em suas respectivas DIRPF, fls. 606-641, com os dados escriturados nos respectivos Livros de Registro de Receitas e Despesas, **a fiscalização se deparou com as seguintes diferenças de rendimentos não oferecidas à tributação:**

Período	DIRPF	Livro Rec. e Desp.	Diferença
jan/14	6.038,26	34.723,16	28.684,90
fev/14	5.677,53	35.574,93	29.897,40
mar/14	4.636,11	30.449,13	25.813,02
abr/14	8.659,62	36.416,70	27.757,08
mai/14	6.070,87	39.071,90	33.001,03
jun/14	6.427,85	35.585,19	29.157,34
jul/14	5.458,77	39.354,29	33.895,52
ago/14	7.728,17	41.633,66	33.905,49
set/14	5.989,27	43.267,74	37.278,47
out/14	6.123,60	41.265,23	35.141,63
nov/14	7.274,34	41.493,56	34.219,22
dez/14	6.353,82	35.890,53	29.536,71
Soma	76.438,21	454.726,02	378.287,81

Período	DIRPF	Livro Rec. e Desp.	Diferença
jan/16	7.899,55	37.483,83	29.584,28
fev/16	9.531,14	40.185,56	30.654,42
mar/16	9.737,19	41.394,88	31.657,69
abr/16	7.172,44	45.709,18	38.536,74
mai/16	9.141,13	45.332,18	36.191,05
jun/16	7.541,62	45.441,02	37.899,40
jul/16	11.818,15	45.987,75	34.169,60
ago/16	7.325,67	42.541,02	35.215,35
set/16	11.961,77	43.474,31	31.512,54
out/16	11.741,91	42.713,25	30.971,34
nov/16	8.039,52	44.088,81	36.049,29
dez/16	5.901,52	36.594,07	30.692,55
Soma	107.811,61	510.945,86	403.134,25

Período	DIRPF	Livro Rec. e Desp.	Diferença
jan/15	10.708,22	38.514,74	27.806,52
fev/15	4.902,17	32.941,93	28.039,76
mar/15	5.944,48	39.964,53	34.020,05
abr/15	7.154,87	38.503,75	31.348,88
mai/15	12.080,26	41.188,34	29.108,08
jun/15	9.548,90	41.857,24	32.308,34
jul/15	10.041,87	42.426,09	32.384,22
ago/15	12.080,14	45.146,97	33.066,83
set/15	8.598,83	41.629,41	33.030,58
out/15	5.410,26	42.618,28	37.208,02
nov/15	7.016,58	40.072,71	33.056,13
dez/15	4.942,28	34.377,33	29.435,05
Soma	98.428,86	479.241,32	380.812,46

Período	DIRPF	Livro Rec. e Desp.	Diferença
jan/17	7.096,63	37.311,48	30.214,85
fev/17	9.643,41	37.024,27	27.380,86
mar/17	9.191,71	43.191,71	34.000,00
abr/17	11.648,20	47.959,61	36.311,41
mai/17	9.176,60	48.446,25	39.269,65
jun/17	10.657,38	43.767,41	33.110,03
jul/17	11.425,00	44.101,92	32.676,92
ago/17	9.987,56	51.077,92	41.090,36
set/17	12.025,73	50.570,31	38.544,58
out/17	12.029,10	45.267,81	33.238,71
nov/17	12.518,07	42.631,14	30.113,07
dez/17	3.523,33	41.529,61	38.006,28
Soma	118.922,72	532.879,44	413.956,72

17. Em atenção à Intimação nº 127/2018, o contribuinte apresentou a seguinte manifestação cumulada com pedido, fls. 5-8 (vide destaques):

1. Em atendimento ao contido no documento mencionado acima, item 3, tenho a informar o seguinte:

- assumi a titularidade da serventia em fevereiro de 1987;

[...]

2. Anexo à presente seguem os livros caixa da atividade da serventia referentes ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2017.

3. Ao atender esta intimação verificou-se, mais amiúde, os livros caixas do período de janeiro de 2014 até dezembro de 2017 e apurou-se divergências de valores, os quais foram calculados e, ora, apresentados.

É público e notório que desde o ano de 1996 (Lei 9265/96) são gratuitos o registro civil de nascimento e o assento de óbito, bem como a primeira certidão respectiva.

A partir de então as serventias de registro civil de pessoas naturais sofreram anos com a redução de suas receitas. Mas mantiveram os serviços mesmo sem os correspondentes rendimentos.

Para fazer frente aos gastos suportados pelo Registro Civil foi criado o FUNARPEN - Fundo de Apoio ao Registro Civil das Pessoas Naturais - que passou a ressarcir os oficiais destas serventias das despesas decorrentes dos atos gratuitos.

Baseado no entendimento de que tal verba **tratava-se de verba indenizatória**, este titular entendeu que seria ela **isenta de tributação**.

Contudo, em posterior reexame da questão, foi constatado que tais rendimentos estariam sujeitos à incidência do IRPF.

Frente a disparidade entre os livros caixa do período e a declaração de rendimentos da minha pessoa física, efetuo nesta data **denúncia espontânea e já declaro a diferença do tributo devido**, bem como solicito o parcelamento do valor, conforme documentação anexa.

Os valores declarados acabaram sendo calculados a menor do que deveriam ter sido, momento em que ao ser apurado corretamente, invocamos o art. 138 do CTN, para que seja acatada a “denúncia espontânea” pelo levantamento feito pelo contribuinte e ora apresentada a Vossas Senhorias, para que os mesmos sejam recolhidos com o valor do principal e juros de mora, tão somente, buscando a premiação ofertada pelo fisco, por ocasião do uso do instituto da “Denúncia Espontânea” conforme darfs em anexo.

Diante do exposto requer a Vossa Senhoria, **o recebimento e processamento da presente resposta, com deferimento da denúncia espontânea, bem como seja autorizado o parcelamento dos valores** aqui apresentados na forma da lei.

18. O Fisco explica que a manifestação do contribuinte apresenta três pontos relevantes, cuja manifestação da fiscalização é imprescindível.

19. **O primeiro ponto: a natureza de rendimento tributável dos valores provenientes do ressarcimento pelo Funarpen.**

20. Disse que a conclusão é a mesma da fiscalização e acrescente que:

a) A Lei nº 7.713/1988, que reformulou o imposto sobre a renda da pessoa física, em seu artigo 3º, declara que "constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro e demais proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados". O artigo 6º da citada Lei, com as alterações, declara quais rendimentos estão isentos do imposto sobre a renda, neles não estando incluída tal ressarcimento do Funarpen. Os artigos 37 e 38 do RIR/1999 consolidam o entendimento (na sequência reproduziu tais dispositivos com destaques das partes atinentes ao tema).

b) A Lei nº 9.265/1996 (federal) definiu a gratuidade nos casos de registro civil de nascimento e o de assento de óbito, bem como a primeira certidão respectiva, mas o ressarcimento por meio do Funarpen ao Ofício de Registro Civil foi instituído por meio da Lei Estadual nº 13.228/2001 (Paraná). Como a base de cálculo do imposto só pode ser fixada por meio de lei emanada do poder competente (Constituição

Federal, promulgada em 1988, art. 153, inciso III, e Lei nº 5.172, de 25/10/1966 – CTN, art. 97, inciso IV), entende-se que qualquer outra lei que não seja federal não pode instituir ou alterar a base de cálculo do imposto sobre a renda (aqui também reproduziu base legal atinente).

c) Ademais, de acordo com o artigo 4º, combinado com o artigo 109, ambos do CTN, são irrelevantes para qualificar a natureza jurídica específica do tributo a denominação e as demais características formais adotadas pela lei comum. (reproduziu os referidos artigos 4º e 109, do CTN).

21. O **segundo ponto** a ser apreciado é o **cálculo dos valores devidos mensalmente a título de IR carnê-leão**.

22. Reproduziu os demonstrativos de apuração do Carnê-Leão pelo contribuinte nos quatro anos para observar que tais valores não coincidem com os apurados pelo Fisco e que não houve detalhamento do cálculo, ou seja, não demonstrou como chegou aos valores. Na verificação, a fiscalização constatou que o contribuinte não fez o devido cômputo do montante mensal informado na DIRPF. A título ilustrativo, a metodologia do cálculo do IR carnê-leão de 01/2014 apresentado pelo contribuinte:

Período	DIRPF	Livro Rec. e Desp.	Rend. Apur. Dif.	Despesas	Base Cálculo	Alíquota	Parc deduzir	IR Carnê
jan/14	6.038,26	34.723,16	28.684,90	13.684,90	15.000,00	27,50%	826,15	3.298,85

23. O Fisco revisou o cálculo do contribuinte e procedeu à correta apuração com todas as parcelas que devem integrar a base de cálculo e chegou ao seguinte valor:

Período	DIRPF	Livro Rec. e Desp.	Rend. Apur. Dif.	Despesas	Base Cálculo	Alíquota	Parc deduzir	IR Carnê
jan/14	6.038,26	34.723,16	28.684,90	13.684,90	21.038,26	27,50%	826,15	4.959,37

24. Assim, verificou-se que os valores do IR carnê-leão apresentados pelo contribuinte **estão subestimados**, cujas diferenças de base de cálculo são os rendimentos informados nas respectivas DIRPF, sobre as quais não houve o recolhimento da antecipação mensal.

25. O **terceiro e último ponto** a ser analisado é a **denúncia espontânea pleiteada pelo contribuinte**.

26. Uma vez iniciado o procedimento fiscal, o qual ocorreu em **07/08/2018**, fls. 2-3, **não é admissível a denúncia espontânea**, em obediência ao disposto no **parágrafo único** do artigo 138, do CTN:

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

27. A definição do início do procedimento fiscal está disciplinada no artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

28. Citou mais legislação para esclarecer que, encontrando-se o contribuinte sob procedimento fiscal desde 07/08/2018, conclui-se que a denúncia espontânea almejada pelo contribuinte (petição de 14/08/2018, **não cumulada com os pagamentos**) fica prejudicada.

29. Ante o exposto, **as diferenças de rendimentos auferidos pelo contribuinte, omitidas em suas DIRPF, são objeto de lançamento de ofício, integrando a base de cálculo anual de cada ano-calendário (ajuste anual) e da multa isolada sobre recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) não efetuado.**

30. **Dos Rendimentos Recebimentos Acumuladamente não oferecidos à Tributação.** Reproduziu parte das justificativas do interessado e, ao analisar tais esclarecimentos, verificou-se que os montantes se referem a períodos de competências anteriores ao do ano de recebimento e elaborou o seguinte demonstrativo:

Mês do Recebimento	Rendimento Apurado	Ressarcimento Funarpen	Quantidade de Meses
abr/15	98.551,65	01/1996 a 12/1997	24
set/16	74.051,25	01/1994 a 12/1995	24

31. Explicou que ao presente caso se aplica de forma vinculada o disposto no § 1º, do artigo 12A, da Lei nº 7.713/1988, isto é, o imposto é calculado sobre o montante dos rendimentos recebidos acumuladamente, consideradas as deduções admitidas, **mediante utilização da tabela progressiva mensal do IRRF resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores das respectivas faixas de alíquotas da tabela referida.** A tabela progressiva a ser utilizada é a do mês do recebimento.

32. Reproduziu tal dispositivo legal e com sua aplicação efetuou o cálculo do imposto atinente, conforme o seguinte demonstrativo:

IMPOSTO APURADO - RRA				
Período	Imposto Apurado	Juros	Multa 75%	Soma
abr/15	5.180,04	1.956,50	3.885,03	11.021,57
set/16	2.592,24	490,71	1.944,18	5.027,13
Soma	7.772,28	2.447,21	5.829,21	16.048,70

33. O Fisco explicou, ainda, a respeito da legislação relativa ao cálculo do imposto sobre RRA e da **opção mais favorável ao interessado escolhido no demonstrativo.**

34. **Das Deduções não pleiteadas na Apuração do Carnê-Leão.** Disse que, ainda que não demonstrado o aproveitamento das despesas do Livro Caixa nas respectivas DIRPF/2015 e 2018, anos-calendário 2014 a 2017, fls. 606-641, a fiscalização considerou de ofício os valores informados pelo contribuinte em seus respectivos Livros de Registro de Receitas e Despesas, fls. 62-555, pois a situação de fato se constitui um pleito do interessado a ser observado pela fiscalização e, prosseguindo, apresentou quadros demonstrativos dessas despesas e salientou que o aproveitamento de tais montantes é admissível tão somente na apuração da base de cálculo do imposto mensal obrigatório (carnê-leão), restando prejudicado o aproveitamento no ajuste anual segundo os motivos já expostos, o que seria **a vedação legal para o Fisco mudar a forma de tributação escolhida pelo interessado, no caso o desconto simplificado.**

35. **Da Falta de Recolhimento do Carnê-Leão.** Já finalizando as questões do sub-título 2. **Das Infrações**, tratou do carnê-leão, onde explica que **a opção do contribuinte pelo desconto simplificado como forma de apuração do imposto no ajuste anual é desvinculada da forma de cálculo do imposto mensal obrigatório**, conforme dispõe o artigo 110, do RIR/1999, segundo o qual a base de cálculo do imposto mensal obrigatório é a diferença entre **os rendimentos percebidos pelo contribuinte (serventia extrajudicial) e as deduções de contribuições à previdência oficial e para as entidades de previdência privada, de despesas escrituradas no Livro Caixa, do encargo com dependentes e da pensão alimentícia, quando comprovadas.**

36. As deduções referidas **devem** ser devidamente comprovadas, conforme dispõe o artigo 73, do RIR/1999.

37. **3. Diferenças Apuradas.** Após analisar os dados nas DIRPF apresentadas pelo contribuinte, juntamente com os demais elementos coletados, a fiscalização **apurou diferenças de IRPF** com os devidos acréscimos legais.

38. Quanto ao imposto mensal obrigatório (carnê-leão), a fiscalização apurou o valor devido mensal que deveria ter sido recolhido, sobre o qual é exigida tão somente a multa isolada de 50%, nos termos do artigo 44, inciso II, alínea 'a', da Lei nº 9.430/1996, não sendo objeto de exigência o carnê-leão, pois a diferença de imposto, em caso de lançamento de ofício, é exigida no ajuste anual, na forma da Lei e, prosseguindo, elaborou os demonstrativos de apuração dessa multa.

39. Também apresentou demonstrativos do resumo do imposto apurado no ajuste anual, da exigência do imposto sobre os Rendimentos Recebidos Acumuladamente - RRA com os respectivos acréscimos legais e, por fim, o crédito tributário consolidado, com valores atualizados até 31/01/2019 e listou os relatórios que integram o lançamento de ofício.

IV - Do Crédito Tributário

40. Informa o montante do crédito e cita a base legal da exigência tributária.

V - Representação Fiscal Para Fins Penais

41. Finalizou explicando das razões da representação para fins penais, embora observar que a ação fiscal não implicou em qualificação da multa de ofício para 150,0%.

42. O sujeito passivo tomou ciência do AI, em 12/01/2019, sábado, fl. 689.

Da impugnação

43. Inconformado com o Lançamento, o interessado apresentou impugnação em 11/02/2019, fls. 695 a 707, argumentando, em resumo, o seguinte:

I - Forma de Tributação

44. Neste item diz poder ser afirmado que a forma de tributação referente a receitas e despesas do serventário não estão sujeitas aos art. 75 e 76, do Decreto 3.000/1999 RIR/1999 e sim aos art. 8º e 12, Do provimento 45/2015 - do Corregedoria Nacional de Justiça - CNJ, que podem ser usadas todas as despesas para efeito de apuração de IRPF e que a autoridade competente deveria ter deduzido das receitas todas as despesas apresentadas pelo contribuinte, totais folhas 681 e 682, e não tão somente para efeitos do Carne-Leão para o cálculo da multa de 50%, como afirmou nas fls. 682.

45. Reproduziu a parte do Relatório Fiscal que explica da questão da dedução das despesas do livro-caixa somente para apuração da multa pela falta de recolhimento do carnê-leão e não no ajuste anual.

46. Prosseguindo diz que a autoridade lançadora não teria aproveitado em nenhum momento o desconto das despesas para efeito de cálculo do IRPF, nem na forma de tributação do carne-leão, e que deveria ter procedido a tal dedução por ser direito do impugnante e devem ser consideradas, conforme jurisprudência que reproduziu, a qual trata da omissão de receita, retificação, despesas de custeios, livro-caixa, entre outros.

II - Fato Gerador IRPF Tributação Declaração Simplificada Desconto Padrão

47. Afirma que a base de cálculo do IRPF não poderia ser considerada, pois, não foram descontadas as despesas e, na sequência, elaborou demonstrativos que entende corretos de tributação, com todas as despesas informadas eletronicamente das folhas 569 a 590 e totais folhas 681 e 682, consolidando todos os valores apurados para os quatro exercícios que resultou no crédito tributário de R\$ 291.651,55.

III - Fato Gerador IRPF Tributação Cumulativa - Isento

48. A respeito dos RRA de R\$ 98.550,85 em 2015 e R\$ 74.051,25 em 2016, explica que se referem a ressarcimento de registros gratuitos referentes a 1994, 1995, 1996 e 1997 e que se passaram mais de 18 anos entre o serviço prestado e recebido, ou seja, mais 324 meses, que se for diluir mensalmente o valor seria irrisório e que devem ser declarados isentos de IRPF, além do mais o serventuário arcou com todas as despesas na época para prestar o referido serviço gratuito.

IV - Fato Gerador IRPF Tributação Errada Receita

49. Com Relação às Receitas Tributadas diz observar que a autoridade lançadora teria considerado em 2017 o valor de R\$ 53,31 a maior e que, com isso, impediria o contribuinte de saber o valor correto do crédito tributário, conforme os seguintes demonstrativos:

Ano	Receitas	Receitas no AI	Folhas	Diferença Trib. Maior
2014	454.726,02	454.726,02	564 e 601	-
2015	479.241,32	479.241,32	564 e 601	-
2016	510.945,86	510.945,86	564 e 601	-
2017	532.826,13	532.879,44	564 e 601	53,31
Total	1.977.739,33	1.977.792,64		53,31

RESUMO RECEITAS MES A MES EM 2017		
Mês	Folhas	Receitas Livro Caixa
Janeiro	442	37.311,48
Fevereiro	449	37.024,27
Março	461	43.138,40
Abril	471	47.959,61
Maio	482	48.446,25
Junho	491	43.767,41
Julho	501	44.101,92
Agosto	512	51.077,92
Setembro	524	50.570,31
Outubro	535	45.267,81
Novembro	546	42.631,14
Dezembro	555	41.529,61
Total		532.826,13

50. Com esses demonstrativo disse estar evidenciado que o vício impediu ao sujeito passivo o conhecimento das obrigações que lhe foram imputadas, **visto que a eleição errônea das bases de cálculos está intimamente relacionada ao fato gerador** (erro mais grave), refletindo diretamente sobre o cálculo do valor de IRPF, Juros de Mora, Multa de

Ofício e Multa Isolada, devendo, assim, ser totalmente anulado o auto de infração por vício não formal, à luz do artigo 142, do CTN, que na sequência reproduziu.

V - Dupla penalidade multa de ofício e isolada

51. Como o nome indica, reclama da aplicação de ambas as multas afirmando ser ilegal e para embasar seu argumento reproduziu jurisprudência administrativa e parecer doutrinário que tratam do tema.

52. Na sequência apresentou seu **Requerimento Final**:

a) Diante do exposto, requer-se, que seja reconhecida a nulidade do auto de infração em tela nos moldes do Decreto nº 70.235 de 1972, e artigo 142, do CTN, eis que presentes os requisitos para a sua admissibilidade e embasamento legal.

b) Caso não seja julgada a nulidade do auto de infração, considerar o valor de R\$ 291.651,55, para efeitos do crédito tributário, conforme demonstrado em tela.

53. É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

EXERCÍCIO: 2015, 2016, 2017, 2018

Rendimentos - Emolumentos de Serventia Extra-judicial

Os emolumentos recebidos pela pessoa física, na qualidade de titular de ofício público, sujeitam-se à apuração do imposto de renda na Declaração Anual de Ajuste.

Declaração Simplificada - Opção Irretratável - Livro-Caixa

A opção do sujeito passivo pelo desconto simplificado, na declaração anual de ajuste, é irretratável, após o decurso do prazo para apresentação da DIRPF, o que impede sejam admitidas deduções a título de livro-caixa.

Rendimentos Recebidos Acumuladamente - RRA - Tributação

Os Rendimentos Recebidos Acumuladamente - RRA, relativos a anos calendário anteriores ao do recebimento e provenientes, dentre outras fontes, do Trabalho, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

Erro na Base de Cálculo - Correção - Não configura nulidade

Verificado erro de cunho material atinentes à determinação da base de cálculo não dá ensejo à nulidade da acusação fiscal, mas à sua correção.

Multa Isolada e Multa de Ofício - Concomitância

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de Carnê-Leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

Cientificado da decisão, em 11/04/2019 (fls. 738), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 08/05/2019, recurso voluntário (fls. 739/758), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros

argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: DOS FATOS E SUPORTE JURÍDICO: 1 – Forma de Tributação; 2 – Fato gerador IRPF tributação declaração simplificada desconto padrão ajuste anual - DAA; 3 – Fato gerador cálculo efetuado pela fiscalização metodologia de forma errônea; 4 – Fato gerador tributação receita cumulativa não deduzida da tributação normal duplicidade tributação; 5 – Fato gerador tributação cumulativa - Isenta; 6 – Fato gerador tributação errada deduções de ofício; 7 – Dupla penalidade multa de ofício e isolada; 8 – Referências jurídicas. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrativa e judicial para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, seja reconhecida a nulidade do lançamento, eis que ausentes os requisitos para sua admissibilidade e embasamento legal, e caso assim se entenda, seja considerado o valor de R\$ 291.651,55, na apuração do crédito tributário, ao teor das razões lançadas na presente peça recursal.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 759/760.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas preliminarmente, a bem da verdade complementam e se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Das infrações apuradas - da multa aplicada pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas a título de emolumentos e custas por serventuário extrajudicial (tabelião, notário) decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, nos valores de R\$ 378.287,81 (AC/2014), R\$ 380.812,46 (AC/2015), R\$ 403.134,25 (AC/2016) e R\$ 413.956,72 (AC/2017), a falta de recolhimento do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente, nos valores de R\$ 98.551,65 (AC/2015) e R\$ 74.051,25 (AC/2016), e a multa isolada aplicada pela falta de recolhimento de carnê-leão, no valor total de R\$ 133.334,32 (AC/2014 a 2017), constatadas em sede de verificação das obrigações tributárias dos exercícios de 2015 a 2018, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 442.788,41, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa

seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento das infrações apuradas.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 713/732) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no termo de verificação fiscal lavrados (fls. 642/688), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas razões contundentes a modificar o julgado – sendo certo que as alegações ora novamente repisadas já foram detidamente apreciadas pela DRJ/CGE – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 725/732), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Do Procedimento Fiscal

55. Versam os autos sobre Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física, Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão e Falta de Recolhimento do Imposto de Renda sobre Rendimentos Recebidos Acumuladamente.

56. O interessado foi intimado e reintimado a apresentar os comprovantes de rendimentos e demais dados de sua declaração, especialmente Livro Caixa e os documentos atinentes. Da documentação encaminhada em resposta, o Fisco **detectou as diferenças de valores entre os declarados e constantes nesses documentos, cujos demonstrativos foram enviados ao contribuinte para esclarecer/justificar.**

57. Com base nos esclarecimentos e comprovantes foi procedido o lançamento, cuja fundamentação e esclarecimentos foram, detalhadamente, explicitados no Termo de Verificação Fiscal, que faz parte do AI de infração ora combatido.

(...)

60. Como visto, a autuação foi feita de acordo com a legislação. O lançamento ocorreu com base em levantamentos efetuados junto ao banco de dados da Receita Federal em comparação com os dados declarados pelo impugnante e demais informações e documentos apresentados em atenção à intimação.

61. Apesar de estar bem demonstrado no AI e no Termo de Verificação Fiscal as razões do lançamento, o interessado apresenta a impugnação cujos argumentos de discordância a seguir serão analisados na mesma ordem.

62. **I) Da Forma de Tributação.** Não há como prosperar a afirmação de que a forma de tributação da receitas e despesas do serventário **não** estariam sujeitas aos art. 75 e 76, do Decreto 3.000/1999 - RIR/1999 e sim aos art. 8º e 12 Do provimento 45/2015, da CNJ.

63. Como bem se sabe, o Imposto de Renda é tratado pelo Regulamento do Imposto de Renda, aprovado através de Decreto, antes o Decreto nº 3.000/1999, RIR/1999, atualmente o Decreto nº 9.580/2018, RIR/2018. Por sua vez, **o mencionado dispositivo da CNJ**, que consolida as normas relativas à manutenção e escrituração dos Livros Diário Auxiliar, Visitas e Correições e Controle de Depósito Prévio pelos titulares de delegações e

responsáveis interinos do serviço extrajudicial de notas e registros públicos, e dá outras providências, **nele apenas se indica, se orienta, faculta ao titular do Cartório de utilizar o livro Diário Auxiliar da Receita e da Despesa para efeito de apuração de IRPF.**

64. Embora o próprio impugnante observou... que **podem** ser usadas todas as despesas para efeito de apuração de IRPF... ele **optou por apresentar sua DAA com o desconto simplificado, o qual contempla, ou substitui, todas as despesas, sem a necessidade de sua comprovação.** Opção esta que, como mais adiante será melhor explicado, **é irretratável após o transcurso do prazo de entrega da declaração.** Nem mesmo à Autoridade Fiscal é permitido a mudança de tal opção. Assim sendo, não há possibilidade de, nesta fase processual, **considerar as despesas do livro-caixa, as quais, por opção do próprio declarante, não foram utilizadas para apurar a base de cálculo do imposto.**

65. Além disso, embora no AI estar demonstrado que para apuração da multa pela falta de recolhimento do carnê-leão as mencionadas despesas do livro-caixa foram utilizadas, neste mesmo item de impugnação se alega que a autoridade fiscal **não teria deduzido em momento algum, nem mesmo no cálculo da multa por falta de recolhimento do carnê-leão.**

66. A ocorrência de tais deduções se verifica através de dois quadros demonstrativos, sendo o primeiro para apuração incorreta feita pelo sujeito passivo **e o segundo a apuração correta elaborada pelo Fisco.** No primeiro o contribuinte considerou o valor da receita relativo, apenas, à diferença entre o valor total e o valor informado na sua declaração. Entretanto, como **não** houve recolhimento do carnê - embora apurado, então o valor da receita a ser considerada **é o total**, como consta do segundo demonstrativo.

67. Para proceder à demonstração, o Fisco utilizou as receitas e despesas do mês de janeiro/2014 e embora esteja claro no cálculo efetuado, o impugnante alega que não houve as deduções das despesas. Provavelmente não conseguiu interpretar os demonstrativos, razão pela qual apresentaremos de novo aqui ambos os quadros, **o apurado pelo interessado, o calculado pela Fiscalização e um terceiro demonstrativo com formato um pouco diferente que, ao nosso ver, facilitará mais ainda a interpretação,** devendo-se esclarecer antes que, embora no segundo demonstrativo não restar dúvida, o cálculo no último demonstrativo será a partir da receita total do mês de jan/2014, pois, como já reiteradamente dito, **o interessado não fez recolhimento de nenhum valor, embora calculado e preenchido os DARE.** Vejamos:

a) - Apuração pelo contribuinte:

Período	DIRPF	Livro Rec. e Desp.	Rend Apur Dif	Despesas	Base Cálculo	Aliquota	Parc deduzir	IR Carnê
jan/14	6.038,26	34.723,16	28.684,90	13.684,90	15.000,00	27,50%	826,15	3.298,85

b) - Apuração pelo Fisco:

Período	DIRPF	Livro Rec. e Desp.	Rend Apur Dif	Despesas	Base Cálculo	Aliquota	Parc deduzir	IR Carnê
jan/14	6.038,26	34.723,16	28.684,90	13.684,90	21.038,26	27,50%	826,15	4.959,37

c) - Demonstrado por este relator:

Período: janeiro/2014

Dados	Valor R\$
a) Receita	34.723,16
b) Despesa	13.684,90
c) Base de Cálculo (a - b)	21.038,26
d) Alíquota de Cálculo	27,5%
e) Desconto Simplificado	826,15
f) IR Carnê-Leão (c x d - e)	4.959,37

68. Desta forma, ficou bem evidenciado que **as despesas do livro-caixa foram utilizadas para apurar o carnê-leão não recolhido**, que servirá de base para a multa isolada.

69. II) **Da Declaração Simplificada Desconto Padrão**. O impugnante apurou o crédito tributário no **valor de R\$ 291.651,55** e pretende seja esta a importância a ser cobrada em caso de não se anular o AI. Afirmou que a base de cálculo do IRPF do lançamento não poderia ser considerada, pois, **não foram descontadas as despesas**.

70. Esta preensão, entretanto, também **não** há como prosseguir. No Auto de Infração está muito bem esclarecidos os fundamentos que impossibilitam considerar as despesas do livro-caixa, pois o contribuinte apresentou as DIRPF/2015 a 2018, anos calendário 2014 a 2017, **com opção definitiva pelo desconto simplificado na apuração da base de cálculo do imposto no ajuste anual**, em conformidade com o disposto no artigo 84, do RIR/1999:

Art. 84. Independentemente do montante dos rendimentos tributáveis na declaração, recebidos no ano-calendário, o contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que consistirá em dedução de vinte por cento desses rendimentos, limitada a oito mil reais, na Declaração de Ajuste Anual, dispensada a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, e Medida Provisória nº 1.753-16, de 11 de março de 1999, art. 12).

§ 1º O desconto simplificado **substitui** todas as deduções admitidas nos arts. 74 a 82 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, § 1º).

§ 2º O valor deduzido na forma deste artigo não poderá ser utilizado para a comprovação de acréscimo patrimonial, sendo considerado rendimento consumido (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, § 2º).

71. O limite do desconto simplificado de 20% foi atualizado aos seguintes valores, conforme dispõe o artigo 10, da Lei nº 9.250/1995, com as alterações da Medida Provisória nº 670/2015 e Lei nº 13.149/2015:

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:

(...)

VIII - R\$ 15.880,89 (quinze mil, oitocentos e oitenta reais e oitenta e nove centavos) para o ano-calendário de 2014; e (Redação dada pela Medida Provisória nº 670, de 2015, e Lei nº 13.149, de 2015)

IX - R\$ 16.754,34 (dezesesseis mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e trinta e quatro centavos) a partir do ano-calendário de 2015. (Redação dada pela Medida Provisória nº 670, de 2015, e Lei nº 13.149, de 2015)

Parágrafo único. O valor deduzido não poderá ser utilizado para comprovação de acréscimo patrimonial, sendo considerado rendimento consumido. (Incluído pela Lei nº 11.482, de 2007)

72. A opção **é irretratável**, isto é, após o prazo para a apresentação da declaração, **não será admitida a mudança na forma de tributação**.

73. A forma de tributação escolhida pelo contribuinte na forma da Lei **vincula** a atuação da fiscalização no lançamento de ofício sobre eventuais diferenças do imposto, conforme dispõe o artigo 142, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966):

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.

74. Assim sendo, definitivamente, não há como utilizar as despesas do livro caixa, pois **configuraria dupla dedução**, uma pelo desconto simplificado escolhido pelo contribuinte e a outra as despesas em referência.

75. **III) Da Receita Cumulativa**. Dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente - RRA, R\$ 98.550,85 em 2015 e R\$ 74.051,25 em 2016, disse, em resumo, que se passaram mais de 18 anos entre o serviço prestado e recebido e que se diluídos nos mais 324 meses o valor seria irrisório e que devem ser declarados isentos de IRPF.

76. Esta argumentação **está equivocada**. Embora alegar houver transcorrido os 18 anos para o recebimento dos rendimentos acumulados, **os mesmos se referem a 24 meses**, como demonstrado no documento oficial pertinente apresentado pelo interessado.

77. No AI tais rendimentos foram tratados como determina a legislação pertinente. Foram distribuídos nos referidos 24 meses, que seria a forma mais conveniente para o contribuinte, **e não no valor integral**.

78. Estes rendimentos são tributados pelo Imposto de Renda, que abrange rendimentos de qualquer natureza, e não existe base legal para isentar o interessado e, assim, não há como conceder tal desoneração tributária, pois, para estas questões a lei se deve interpretar literalmente, como determina o CTN aqui reproduzido:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. (Grifo nosso)

79. **IV) Da Receita Errada**. Com Relação às Receitas Tributadas observa que a autoridade lançadora teria considerado em 2017 R\$ 53,31 a maior e que, com isso, **impediria o contribuinte de saber o valor correto do crédito tributário**. Elaborou demonstrativo dos valores atinentes e disse que o AI deveria ser totalmente anulado.

80. Neste ponto o interessado **tem razão parcial**: o erro, sanável, se constata, porém, não é motivo de anulação do AI. Vejamos.

81. Analisando os cálculos se verifica que, de fato, houve o erro apontado. Foi lançado o referido valor a maior de R\$ 53,31 na receita em 2017, especificamente no mês de março, situação que permite rever esta parte do lançamento sem, entretanto, **implicar em anulação... por vício não formal**, à luz do artigo 142, do CTN, como dito pelo interessado.

82. Embora o impugnante afirmar haver sido impedido de saber o valor correto do crédito tributário, **apontou o referido erro, listou os valores corretos**, bem como apresentou outras informações que não deixam dúvida que não houve o referido impedimento de conhecimento do crédito tributário correto.

83. Além disso, a impugnação é o momento apropriado para apresentar os questionamentos pertinentes, direito que está sendo praticado, sendo incabível, por exemplo, alegar cerceamento de defesa ou algo equivalente.

84. Assim sendo, a seguir será demonstrado o crédito tributário referente a 2017 e a multa pela falta de recolhimento do carnê-leão. Primeiramente o apurado no AI e seguidamente o valor corrigido, diminuindo-se do valor da infração os mencionados R\$ 53,31:

(...)

85. **V) Da Dupla penalidade - Multa de ofício e isolada**. Como o título do item indica, o impugnante questiona a aplicação de ambas as multas afirmando ser ilegal.

86. À vista disso, necessário se faz um estudo acerca da legislação que regulamenta o tema. A Lei nº 7.713, de 1988, em seu art. 8º, estabelece que a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto - Carnê-Leão.

87. Já a Lei nº 8.134, de 1990, art. 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

88. Ocorre que, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

89. Dispõe o art. 44, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, o seguinte:

Art. 18. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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 tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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

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

90. Verifica-se, assim, que de acordo com os dispositivos legais transcritos, independentemente de se apurar imposto a pagar na declaração de ajuste anual, **não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada**. Saliente-se que a multa é isolada, sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, **pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão**.

91. A intenção do legislador foi clara: estabelecer uma distinção entre aquele contribuinte que cumpre sua obrigação de recolher o carnê-leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação, e o contribuinte que nada paga, oferecendo à tributação os rendimentos sujeitos ao carnê-leão apenas quando da entrega de sua declaração de ajuste.

92. 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 informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, 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 referida multa e de juros de mora;

b) quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.

93. Depreende-se, assim, que **duas** são as multas de ofício: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido, multa isolada, e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste, se for o caso. Isso porque duas **são as infrações cometidas** - declaração inexata e falta de pagamento do carnê-leão - que têm bases de cálculos distintas.

94. No presente caso, houve apuração de imposto suplementar ao apurado na declaração de ajuste anual, em sendo assim, cabe a imposição das multas mencionadas na alínea "a" do inciso II, art. 1º, da IN/SRF nº 46/1997, relativamente àquelas multas prescritas no art. 44, incisos I e II e § 1º, ambos da Lei nº 9.430/1996.

95. Esclareça-se que a IN SRF nº 46/1997 interpreta a aplicação do art. 44, da Lei 9.430/1996 no que tange a aplicação das multas conjuntamente.

96. Da análise dos aspectos acima, conclui-se que as penalidades com base no inciso I e II do artigo 44 e § 1º, todos da Lei nº 9.430/1996, **foram corretamente aplicadas**, de acordo com a legislação vigente à época do lançamento.

De fato, quanto a preliminar suscitada – vício formal, supostamente evidenciado por vícios que impediram ao sujeito passivo o conhecimento das obrigações que lhe foram imputadas, visto que a eleição errônea das bases de cálculos está intimamente relacionada ao fato gerador, refletindo diretamente sobre o cálculo dos valores apurados (imposto e acréscimo legais), inquinando assim de nulidade o lançamento realizado – nada a prover. Vale registrar, que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, encontrando-se o lançamento devidamente formalizado, inclusive intimando o contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais. Ademais, da leitura da autuação pode-se apurar que a autuação está amparada nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados.

Acresça-se ainda que o lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada, contendo a descrição da infração e dos dispositivos legais que deram suporte às penalidades aplicadas e do valor devido, de maneira a oportunizar o pleno exercício ao contraditório.

No que tange a análise das alegações suscitadas, bem como da valoração das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção motivada, buscando a verdade material – o que de fato ocorreu, cujos fundamentos encontram-se lastreados pela legislação de regência, sendo certo que a fiscalização *“detectou as diferenças de valores entre os declarados e constantes nesses documentos, cujos demonstrativos foram enviados ao contribuinte para esclarecer/justificar”*, aliado ao fato de que o *“lançamento ocorreu com base em levantamentos efetuados junto ao banco de dados da Receita Federal em comparação com os dados declarados pelo impugnante e demais informações e documentos apresentados em atenção à intimação”*, como bem fundamentado na decisão recorrida (fls. 725/726) – malgrado o inconformismo do contribuinte. Logo, do ponto de vista procedimental, a deliberação da DRJ/CGE transcorreu dentro da estrita legalidade, inexistindo a suposta nulidade aventada.

Portanto, restando constatada a ocorrência de omissão de rendimentos e falta de recolhimento do imposto sobre os valores recebidos acumuladamente oriundos do ressarcimento realizado pela Funapen, correto é o procedimento fiscal e a decisão recorrida, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o crédito tributário no particular.

Ademais, cabe relembrar que a responsabilidade pelo conteúdo das informações e veracidade dos rendimentos recebidos – cuja omissão ou declaração incorreta irá influenciar diretamente a apuração do imposto devido – **pertence exclusivamente ao titular da declaração de ajuste anual**, nos termos do art. 787 do RIR/99.

Em relação à dedução das despesas de livro caixa nos ajustes dos anos-calendários autuados – cujo aproveitamento somente será admissível na apuração da base de cálculo do imposto mensal obrigatório (carnê-leão), aliás, como bem fundamentado na decisão recorrida – também nada a prover, porquanto o contribuinte, de fato, nos ajustes anuais optou pelo desconto

simplificado, que substitui todas as demais deduções, dentre as quais as despesas de livro-caixa (fls. 606/641).

Neste ponto, cabe salientar que a opção realizada, traduz-se em livre escolha do contribuinte manifestada pela forma de tributação, observadas as normas previstas na legislação de regência, sendo vedado promover a troca da opção após a efetiva e regular entrega da DAA, ao teor do art. 57 da IN SRF nº 15/2001. Tal matéria inclusive já se encontra pacificada neste CARF, culminando com edição da súmula nº 86:

Súmula 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).

Com efeito, ao entregar as DAA como procedido, o contribuinte se beneficiou do desconto simplificado de 20% sobre os rendimentos tributáveis, impedindo assim a dedução das demais despesas, dentre as quais as de livro-caixa, nos exatos termos dos arts. 10, V da Lei nº 9.250/95 e 84, § 1º do RIR/99.

Em relação à **multa por falta de recolhimento do carnê-leão, bem como sua cobrança cumulativa com a multa de ofício aplicada**, cabe salientar que com a edição da MP nº 351 de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007 (que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96), de fato, 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 pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto devido (75%), cujo entendimento aliás já se encontra sumulado neste CARF:

Súmula 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%)

Destarte, correta a manutenção da multa isolada aplicada pela falta de recolhimento do carnê-leão no ano-calendário autuado (o que não se nega) – porquanto na vigência da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007 – razão pela qual reconheço a subsistência do lançamento também neste ponto.

Quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste apresentada, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas nas bases de cálculo do imposto de renda dos anos-calendário autuados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto