



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720003/2019-96
ACÓRDÃO	2002-010.503 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDSON ALUIZIO VIEIRA CLEVE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. PROVA DOCUMENTAL. PERÍCIA. PEDIDO GENÉRICO. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando o contribuinte, regularmente intimado no procedimento fiscal e cientificado do lançamento, deixa de apresentar, no momento próprio, os documentos necessários à comprovação de suas alegações. Pedido genérico de prova pericial, desacompanhado de quesitos, indicação de perito e demonstração de necessidade concreta, não impõe a realização de perícia ou diligência.

SERVENTIA EXTRAJUDICIAL. LIVRO-CAIXA. DIÁRIO AUXILIAR DA RECEITA E DA DESPESA. DOCUMENTOS DO CONTRIBUINTE. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. APURAÇÃO POR CONFRONTO DE INFORMAÇÕES.

A distinção entre o Livro-Caixa fiscal e o Diário Auxiliar da Receita e da Despesa não impede a utilização dos registros apresentados pelo próprio contribuinte como elementos de prova da movimentação econômica da serventia. Mantém-se a apuração quando a omissão de rendimentos decorre do confronto entre as DIRPFs, os livros apresentados e as informações prestadas à Corregedoria Nacional de Justiça.

FUNARPEN. SELOS. EXCLUSÃO DE RECEITA. DEDUÇÃO DE DESPESA. DISTINÇÃO. GLOSA MANTIDA.

Valores relativos a selos/FUNARPEN somente devem ser excluídos da base de cálculo quando demonstrado que foram registrados como receita própria do delegatário. Não comprovada tal inclusão, e tratando-se de desembolso fora do conceito de despesa dedutível, mantém-se a glosa.

DESPESAS DE CUSTEIO. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. GLOSA MANTIDA.

As despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora podem ser deduzidas pelo titular de serventia extrajudicial, desde que comprovadas por documentação hábil e idônea. Ausente comprovação suficiente, mantêm-se as glosas.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN. INOCORRÊNCIA.

A multa isolada por falta de recolhimento mensal obrigatório do carnê-leão constitui penalidade lançada de ofício, sujeitando-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. Cientificado o contribuinte antes do termo final do prazo quinquenal, não há decadência a reconhecer.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DOCUMENTOS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. INFORMAÇÕES PRESTADAS AO CNJ. DOLO CARACTERIZADO.

A simples omissão de rendimentos não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício. Contudo, a diferença expressiva entre os rendimentos declarados à Receita Federal e aqueles constantes de documentos produzidos pelo próprio contribuinte e informados à Corregedoria Nacional de Justiça constitui elemento suficiente para caracterizar conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pela autoridade fiscal.

MULTA QUALIFICADA. LEI Nº 14.689/2023. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL.

Mantida a qualificação da multa de ofício, aplica-se retroativamente a legislação superveniente mais benéfica para reduzir o percentual da penalidade qualificada de 150% para 100%, ausente reincidência legal.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 147. CABIMENTO.

Após a Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, é cabível a exigência da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, sem prejuízo da multa de ofício incidente sobre o imposto apurado no ajuste anual.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade. Rejeitar as

preliminares de nulidade e de cerceamento de defesa e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento apenas para reduzir a multa de ofício qualificada do percentual de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca (substituto[a] integral), Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (Presidente).

RELATÓRIO

Mediante **Auto de Infração** (fl. 2.942 a 2.969), exige-se do contribuinte Titular do Ofício do Registro de Imóveis da comarca de Pitanga – PR, o recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 1.993.695,31, incluído o valor da multa proporcional, o valor da multa exigida isoladamente e dos juros de mora calculados até 02/2019, em virtude da constatação de irregularidades na Declaração de Ajuste Anual dos Exercícios 2015 a 2018.

O **Termo de Verificação Fiscal** (fl. 2.972 a 2.977) relata que o contribuinte apresentou documentos, livros de receitas e despesas, folhas de pagamento, comprovantes de DARF, GPS, ISS, selos/FUNARPEN e outros elementos, mas, segundo a fiscalização, alguns itens foram atendidos apenas parcialmente ou não foram apresentados.

A fiscalização comparou os valores declarados nas DIRPFs com os valores constantes do Livro Movimento de Caixa (fl. 2982) e concluiu que houve omissão de rendimentos tributáveis em todos os anos fiscalizados. Segundo o TVF, o contribuinte teria declarado R\$ 1.426.132,99 no período, enquanto o Livro Movimento de Caixa indicaria R\$ 4.427.394,69, resultando em suposta omissão total de R\$ 3.001.261,70, distribuída em R\$ 892.897,24 em 2014, R\$ 819.948,22 em 2015, R\$ 743.065,31 em 2016 e R\$ 545.350,93 em 2017. Com base nisso, a fiscalização entendeu haver *conduta reiterada de declaração a menor* (fl. 2983) e aplicou multa de ofício qualificada de 150% sobre a diferença de imposto relativa à omissão de rendimentos.

Além da omissão de receitas, o TVF apurou glosas de despesas (fl. 2985). Foram apontadas: diferença entre despesas deduzidas na DIRPF e escrituradas no Livro Diário de

Despesas em 02/2014 (fl. 2986); comprovação parcial de folha de salários no mesmo mês; e glosa de valores de FUNARPEN (fl. 2986), por entender a fiscalização que o *gasto com selos não seria despesa dedutível*.

O contribuinte apresentou **Impugnação** (fl. 3.018 a 3.063). A impugnação suscita, preliminarmente, a ilegitimidade dos documentos utilizados pela fiscalização para arbitrar a receita, alegando que houve confusão entre o Livro-Caixa exigido para fins de IRPF e o Diário Auxiliar da Receita e da Despesa exigido pelo CNJ (fl. 3024 a 3029).

Segundo o contribuinte, a fiscalização teria utilizado livros sem verificar sua regularidade formal, sem confirmar a natureza das receitas registradas e sem cotejar adequadamente documentos e lançamentos contábeis, o que teria levado à presunção indevida de receita omitida (fl. 3029). Também sustenta que valores relativos a FUNREJUS e FUNARPEN não constituem receita própria do contribuinte, mas valores destinados ao Estado ou a fundos específicos, de modo que sua inclusão ou glosa teria sido indevida (fl. 3032).

Quanto às despesas dedutíveis, o contribuinte contesta as glosas de aluguel, locação de fotocopiadoras, sistemas de informática, equipamentos de trabalho e móveis, afirmando que tais gastos são necessários à atividade notarial e registral (fl. 3036). Alega ainda que pretendia apresentar documentação complementar, mas a fiscalização teria ampliado a exigência documental, razão pela qual pediu prazo adicional de 15 dias.

Em relação à multa isolada do carnê-leão, sustenta decadência quanto ao fato gerador de 31/01/2014, pois o auto foi lavrado em 15/02/2019 e a ciência ocorreu em 18/02/2019, após o prazo de cinco anos contado mensalmente pelo art. 150, § 4º, do CTN (fl. 3040).

No capítulo das multas, defende aplicação da equidade (fl. 3042), ausência de fundamentação concreta para as penalidades, caráter confiscatório das multas de 75% e 150%, aplicação de norma mais benéfica para redução da sanção e inexistência de elementos que comprovem dolo, fraude ou sonegação aptos a justificar a multa qualificada (fl. 3045).

Por fim, sustenta a incompatibilidade entre multa isolada e multa de ofício sobre a mesma base de cálculo, pedindo a anulação do lançamento ou, subsidiariamente, o afastamento ou redução das multas, além da produção de prova documental e pericial (fl. 3059).

No **Acórdão 10-65.468 - 4ª Turma da DRJ/POA** (fl. 3.068 a 3.091), em Sessão de 06/06/2019, a impugnação foi julgada improcedente.

A decisão rejeitou as *preliminares de nulidade*, entendendo que a fiscalização não se baseou em presunção nem em documento incerto, mas em livros apresentados pelo próprio contribuinte, documentos fornecidos em resposta às intimações, informações do CNJ e planilhas encaminhadas durante o procedimento fiscal (fl. 3079) A DRJ afirmou que o Auto de Infração observou os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que os atos foram praticados por autoridade competente e que não houve preterição do direito de defesa. Também negou o pedido

de prorrogação de prazo para juntada de documentos, por ausência de previsão legal fora das hipóteses do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972, e indeferiu a perícia por considerá-la genérica, sem quesitos, sem indicação de perito e desnecessária ao julgamento (fl. 3081).

Quanto à *decadência da multa isolada*, a decisão afastou a alegação do contribuinte. Para a DRJ, o IRPF sujeito ao ajuste anual tem fato gerador em 31 de dezembro de cada ano-calendário; além disso, quanto à multa isolada do carnê-leão, *por não se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplicou-se o art. 173, I, do CTN*. Assim, como a ciência do lançamento ocorreu em 18/02/2019, entendeu-se que não havia decadência, inclusive para a multa relativa ao recolhimento mensal de janeiro de 2014 (fl. 3083).

No mérito, a DRJ manteve a infração de omissão de rendimentos, afirmando que a diferença entre os valores declarados nas DIRPFs e os valores constantes do Livro Movimento de Caixa, confirmados por informações do CNJ, demonstraria omissão superior a R\$ 3 milhões entre 2014 e 2017. A decisão também manteve a multa qualificada de 150%, por entender que a declaração reiterada de rendimentos inferiores aos registrados na escrituração caracterizaria *conduta dolosa de sonegação*, enquadrável no art. 71 da Lei nº 4.502/1964 (fl. 3085).

A decisão manteve ainda a glosa dos valores de FUNARPEN, por entender que, embora comprovados os desembolsos com selos, tais valores seriam indedutíveis, salvo se tivessem sido registrados como receita e exigissem mero ajuste de base de cálculo, hipótese que a fiscalização não constatou (fl. 3089). Também foram mantidas as glosas de despesas com aluguel, fotocopiadoras, sistemas de informática, equipamentos, sala comercial e móveis, pois o contribuinte não apresentou documentos idôneos, como contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamento (fl. 3091).

Por fim, a DRJ rejeitou a alegação de incompatibilidade entre multa isolada e multa de ofício, afirmando que se trata de hipóteses ilegais distintas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e que ambas seriam exigíveis no caso (fl. 3091).

No **Recurso Voluntário** interposto (fl. 3.102) o contribuinte inicia com uma síntese do processo, indicando que sempre colaborou com o a fiscalização. São seus temas:

Cerceamento de defesa (fl. 3.107). O recorrente sustenta que, desde a impugnação, requereu a produção de provas documentais e periciais (fl. 3108) para demonstrar o equívoco da receita arbitrada e a dedutibilidade de despesas glosadas, inclusive pedindo prorrogação de prazo para reunir documentos adicionais exigidos pela fiscalização e a delimitação dos elementos necessários à comprovação dos dispêndios. Alega, contudo, que não houve despacho saneador, nem definição dos pontos controvertidos, tampouco intimação para produção das provas requeridas ou realização de diligências, tendo o processo passado diretamente à fase decisória. Por isso, afirma ter havido violação ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, previstos no art. 5º, LIV e LV, da Constituição (fl. 3109).

Presunção de legitimidade (fl. 3.112). Sustenta-se que, embora os atos estatais — inclusive os administrativos tributários — gozem de presunção de legitimidade, imperatividade,

exigibilidade e exectoriedade, tais prerrogativas somente se justificam no Estado de Direito quando exercidas em conformidade com a Constituição e com a lei. Nesse contexto, o lançamento tributário, previsto no art. 142 do CTN como ato administrativo vinculado, deve observar rigorosamente os requisitos legais, identificando a ocorrência do fato gerador, a matéria tributável, o montante devido, o sujeito passivo e eventual penalidade.

Falta de legitimidade para arbitramento (fl. 3.114). O recorrente sustenta que o lançamento é nulo porque a fiscalização teria utilizado documentos inadequados ou insuficientemente identificados para arbitrar a receita. Alega que, no caso de titulares ou responsáveis interinos por serventias extrajudiciais, há distinção entre o *Livro-Caixa*, previsto na legislação do Imposto de Renda, e o *Livro Diário Auxiliar da Receita e da Despesa*, previsto nos Provimentos do CNJ, cada qual com finalidade, forma de escrituração e critérios próprios.

Segundo a tese, a autoridade fiscal teria confundido esses livros ou atribuído a eles efeitos fiscais sem verificar sua regularidade formal, sem confirmar se o contribuinte havia optado por utilizar o Diário Auxiliar para fins de IR e sem cotejar adequadamente os lançamentos contábeis com os documentos correspondentes. Com isso, teria presumido receita omitida a partir de valores globais, sem individualizar com precisão o que efetivamente constituiria rendimento tributável.

O recorrente também afirma que valores relativos ao FUNREJUS (Fundo de Reequipamento do Poder Judiciário do Paraná) e ao FUNARPEN (Fundo de Apoio ao Registro Civil de Pessoas Naturais do Paraná) não constituem receita própria do contribuinte, mas receitas destinadas ao Estado ou a fundos específicos. Por isso, critica tanto sua inclusão como receita quanto eventual glosa de sua dedução como despesa, defendendo que tais valores, quando pagos no exercício da atividade, seriam dedutíveis ou, ao menos, não poderiam ser tratados de modo contraditório pela fiscalização.

Glosa indevida de despesas dedutíveis (fl. 3.126). O recorrente sustenta que a fiscalização glosou indevidamente despesas dedutíveis na apuração do IRPF, como aluguel do imóvel do cartório, locação de fotocopiadoras, sistemas de informática, equipamentos de trabalho e móveis. Defende que, por ser titular de serviço notarial e de registro, pode deduzir da receita as despesas de custeio necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, nos termos da legislação do Imposto de Renda.

Afirma que gastos como aluguel, equipamentos, estrutura física e sistemas são inerentes e notórios à atividade cartorária, não podendo ser simplesmente desconsiderados. Além disso, alega que pediu prazo para juntar documentos relativos às despesas, pois a fiscalização teria exigido documentos adicionais apenas no Termo de Verificação Fiscal, mas o pedido foi negado, configurando cerceamento de defesa.

Decadência na imposição de Multa Isolada (fl. 3.127). Ainda que se admitisse a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento mensal do IRPF a título de carnê-leão, o direito de lançá-la já estaria decaído *em relação ao fato gerador de 31/01/2014*.

Defende que, por se tratar de obrigação mensal sujeita a lançamento por homologação, o prazo decadencial deve ser contado nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, isto é, cinco anos a partir do próprio fato gerador, encerrando-se em 31/01/2019.

Como o auto de infração foi lavrado em 15/02/2019 e a ciência ocorreu apenas em 18/02/2019, a multa relativa àquele período já não poderia mais ser constituída. Afasta, ainda, a tese de que o prazo deveria ser contado a partir de 31 de dezembro do ano-calendário, *pois a multa isolada discutida decorre de obrigação mensal de apuração e recolhimento*. Assim, conclui que a imposição estaria atingida pela decadência e, por isso, seria nula.

Multas (fl. 3.130). Devem ser afastadas ou reduzidas. Primeiro, invoca a aplicação da equidade, afirmando que o conjunto de tributo, juros e multas alcançaria patamar excessivo — cerca de 227% do imposto —, incompatível com a razoabilidade e capaz de inviabilizar a atividade.

Em seguida, alega ausência de fundamentação para a imposição das penalidades, especialmente da multa qualificada de 150%, pois o auto não teria indicado condutas dolosas, fraude, sonegação ou conluio, além de o contribuinte ter colaborado com a fiscalização e apresentado os documentos solicitados.

Também sustenta que as multas de 75% e 150% teriam efeito confiscatório, em violação ao art. 150, IV, da Constituição, razão pela qual deveriam ser afastadas ou mitigadas. Subsidiariamente, defende a aplicação de tratamento mais benéfico, tomando como referência multas isoladas de 50% previstas em outras hipóteses da Lei nº 9.430/1996, por isonomia e proporcionalidade.

Quanto à multa qualificada, afirma que a simples omissão de receita ou eventual erro de escrituração não basta para caracterizar evidente intuito de fraude, sendo necessária prova concreta das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Por fim, sustenta a *incompatibilidade entre multa isolada do carnê-leão e multa de ofício quando ambas incidem sobre a mesma base de cálculo*, pois isso representaria dupla punição pelo mesmo fato. Assim, pede a anulação das multas ou, ao menos, a exclusão da qualificação e da multa isolada concomitante.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator

1. Admissibilidade.

Conforme atesta o próprio Despacho de Encaminhamento (fl. 3.150), tendo em vista o Recurso voluntário interposto em 19/02/2020 (fl. 3.102 a 3.149), e considerando que a data da ciência ocorreu em 21/01/2020 (fl. 3.098), a peça é tempestiva.

2. Cerceamento de defesa (fl. 3.107).

O recorrente sustenta que, desde a impugnação, requereu a produção de provas documentais e periciais para demonstrar o equívoco da receita arbitrada e a dedutibilidade de despesas glosadas, inclusive pedindo prorrogação de prazo para reunir documentos adicionais exigidos pela fiscalização e a delimitação dos elementos necessários à comprovação dos dispêndios. Alega, contudo, que não houve despacho saneador, nem definição dos pontos controvertidos, tampouco intimação para produção das provas requeridas ou realização de diligências, tendo o processo passado diretamente à fase decisória. Por isso, afirma ter havido violação ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, previstos no art. 5º, LIV e LV, da Constituição. Quanto ao requerimento de perícia, o tema já se encontra sumulado por este Conselho:

Súmula 163. O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No recurso também aparece a ideia de que a decisão deveria ser anulada por não enfrentar adequadamente os argumentos ou por violar segurança jurídica/precedentes administrativos.

Não assiste razão ao Recorrente. No processo administrativo fiscal, a produção de prova documental deve ocorrer, como regra, no momento da impugnação, nos termos do art. 16, III e §4º, do Decreto nº 70.235/1972, somente se admitindo sua apresentação posterior nas hipóteses legalmente previstas: impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior, fato ou direito superveniente ou necessidade de contraposição a fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. No caso, o Recorrente não demonstrou a ocorrência de qualquer dessas hipóteses, limitando-se a alegar, de forma genérica, a complexidade da reunião dos documentos e a necessidade de prazo adicional.

Também não se verifica nulidade pelo indeferimento da prova pericial. O pedido formulado na impugnação foi genérico, sem a indicação precisa dos pontos controvertidos a serem examinados, sem formulação de quesitos e sem demonstração da efetiva necessidade da prova para o deslinde da controvérsia, em desacordo com o art. 16, IV e §1º, do Decreto nº 70.235/1972. Ademais, nos termos do art. 18 do mesmo diploma, cabe à autoridade julgadora determinar diligências ou perícias quando as entender necessárias, podendo indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. E é o entendimento da Súmula CARF nº 163, vigente desde 2021. A perícia não se presta a substituir o ônus probatório do contribuinte, tampouco a reabrir prazo para apresentação de documentos que deveriam instruir a impugnação.

Quanto à alegada ausência de despacho saneador, também não há nulidade a reconhecer. O Decreto nº 70.235/1972 não impõe, como condição de validade do julgamento administrativo, a prévia prolação de despacho saneador com delimitação formal dos pontos

controvertidos. No processo administrativo fiscal, a controvérsia se forma a partir do lançamento e da impugnação, cabendo ao contribuinte indicar, desde logo, os pontos de discordância, os fundamentos de fato e de direito e as provas que possuir. É o racional da Súmula CARF nº 171, quando diz que a *irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento*. Assim, a inexistência de despacho saneador, por si só, não caracteriza preterição do direito de defesa.

No caso concreto, verifica-se que o contribuinte foi intimado durante o procedimento fiscal, apresentou documentos e esclarecimentos, teve ciência da exigência e pôde impugná-la regularmente. A decisão recorrida, por sua vez, enfrentou as alegações centrais relativas à legitimidade dos documentos utilizados pela fiscalização, ao pedido de prorrogação de prazo, à perícia, à decadência, à omissão de rendimentos, às glosas de despesas e às penalidades aplicadas. O fato de a DRJ não ter acolhido os argumentos do contribuinte, ou de não ter conferido aos precedentes administrativos por ele invocados o alcance pretendido, não configura ausência de fundamentação nem cerceamento de defesa.

Por fim, a invocação genérica de violação à segurança jurídica e a precedentes administrativos não conduz à nulidade da decisão. Precedentes não vinculantes não obrigam a autoridade julgadora nos mesmos moldes de súmula vinculante ou ato normativo de observância obrigatória, sendo suficiente que a decisão exponha as razões pelas quais mantém o lançamento. Assim, inexistindo demonstração de prejuízo concreto ao exercício da defesa, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

3. Presunção de legitimidade (fl. 3.112).

Sustenta-se que, embora os atos estatais gozem de presunção de legitimidade, imperatividade, exigibilidade e executividade, tais prerrogativas somente se justificam no Estado de Direito quando exercidas em conformidade com a Constituição e com a lei. Nesse contexto, o lançamento tributário, previsto no art. 142 do CTN como ato administrativo vinculado, deve observar rigorosamente os requisitos legais, identificando a ocorrência do fato gerador, a matéria tributável, o montante devido, o sujeito passivo e eventual penalidade.

No caso concreto, o Auto de Infração e o Termo de Verificação Fiscal indicaram o sujeito passivo, os períodos de apuração, os fatos considerados tributáveis, os documentos utilizados pela fiscalização, os valores apurados, a legislação infringida e as penalidades aplicadas. Assim, o lançamento contém os elementos essenciais exigidos pelo art. 142 do CTN e pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

A fiscalização descreveu a metodologia adotada, confrontando os rendimentos declarados nas DIRPFs com os valores constantes dos livros apresentados pelo próprio contribuinte e com informações prestadas à Corregedoria Nacional de Justiça, além de examinar as despesas escrituradas e os documentos de suporte apresentados no curso do procedimento fiscal. Eventuais divergências quanto à correção dos valores, à natureza das rubricas ou à dedutibilidade de determinadas despesas dizem respeito ao mérito da exigência e devem ser

analisadas em tópicos próprios, mas não evidenciam, de plano, vício formal ou ausência de motivação capaz de invalidar o lançamento.

Rejeito, portanto, a alegação de nulidade fundada na suposta ausência dos requisitos legais do lançamento, sem prejuízo da análise específica das demais controvérsias relativas à apuração da receita, às glosas de despesas e às penalidades aplicadas.

4. Ilegitimidade/fragilidade dos livros usados para apuração da receita (fl. 3.114).

O Recorrente sustenta que o lançamento seria nulo porque a fiscalização teria utilizado documentos inadequados ou insuficientemente identificados para apurar a receita tributável, confundindo o Livro-Caixa, previsto na legislação do Imposto de Renda, com o Livro Diário Auxiliar da Receita e da Despesa, disciplinado pelos Provimentos do CNJ. Afirma que cada livro possui finalidade, forma de escrituração e critérios próprios, razão pela qual a autoridade fiscal não poderia atribuir efeitos fiscais aos registros apresentados sem antes verificar sua regularidade formal, confirmar eventual opção do contribuinte pela utilização do Diário Auxiliar para fins de IRPF e cotejar, de modo individualizado, os lançamentos contábeis com os respectivos documentos de suporte.

A alegação, contudo, não merece acolhida como causa de nulidade do lançamento. Em primeiro lugar, não se verifica que a fiscalização tenha promovido verdadeiro arbitramento da receita, no sentido de estimativa dissociada de elementos concretos. O que houve foi a recomposição da base tributável mediante confronto entre os valores informados pelo contribuinte em suas declarações de ajuste anual, os valores constantes dos livros e documentos por ele próprio apresentados durante o procedimento fiscal e as informações prestadas à Corregedoria Nacional de Justiça. Assim, a exigência não se apoiou em presunção genérica ou em documento de origem desconhecida, mas em registros produzidos ou fornecidos pelo próprio sujeito passivo.

A distinção entre o Livro-Caixa fiscal e o Diário Auxiliar da Receita e da Despesa é relevante, sobretudo para a correta identificação das receitas próprias do delegatário, das despesas dedutíveis e de valores pertencentes ao Estado, ao Tribunal de Justiça ou a fundos específicos. Todavia, essa distinção não torna imprestáveis, por si só, os documentos apresentados pelo contribuinte como elementos de prova da movimentação econômica da serventia. Ainda que se admitisse alguma irregularidade formal ou divergência de nomenclatura dos livros, tal circunstância não impede sua utilização para aferição dos fatos, especialmente quando os valores neles registrados são confrontados com outras informações disponíveis nos autos.

Também não procede a tese de que a ausência de opção formal pela utilização do Diário Auxiliar para fins de Imposto de Renda invalidaria automaticamente a apuração. A fiscalização não se limitou a atribuir ao Diário Auxiliar o regime jurídico do Livro-Caixa, mas utilizou os registros apresentados como suporte probatório para identificar divergência entre a receita escriturada/informada e a receita efetivamente declarada à Receita Federal. Caso houvesse valores indevidamente computados como receita tributável — por exemplo, quantias recebidas

em depósito, valores destinados a fundos ou receitas de titularidade de terceiros — competia ao contribuinte apontá-los de forma específica, com a documentação correspondente, de modo a demonstrar o erro da apuração.

No caso concreto, o Recorrente limita-se a sustentar, de forma ampla, que os livros não possuíam as características formais exigidas e que a fiscalização teria presumido receita omitida a partir de valores globais. Não indica, contudo, de maneira individualizada, quais lançamentos teriam sido incorretamente considerados como receita própria, quais valores deveriam ser excluídos da base tributável ou quais documentos comprovariam a improcedência da diferença apurada. A alegação genérica de fragilidade formal dos livros não é suficiente para desconstituir a materialidade apurada com base em documentos do próprio contribuinte.

Desse modo, não se identifica vício formal ou material capaz de invalidar o lançamento sob o fundamento de ilegitimidade dos livros utilizados. Eventuais controvérsias sobre rubricas específicas, dedutibilidade de despesas ou exclusão de valores que não constituam receita própria deve ser examinada em tópicos próprios, mas não comprometem, por si sós, a validade da metodologia de confronto adotada pela fiscalização.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade fundada na suposta ilegitimidade ou fragilidade dos documentos utilizados para apuração da receita.

5. Omissão de rendimentos.

Afastadas as alegações de nulidade relativas à utilização dos livros e documentos da serventia, deve ser mantida a infração principal de omissão de rendimentos. A fiscalização não apurou a exigência com base em arbitramento genérico ou presunção desprovida de suporte documental, mas mediante confronto entre os rendimentos declarados pelo contribuinte em suas DIRPFs, os valores constantes do Livro Movimento de Caixa e demais documentos apresentados no curso da fiscalização, bem como as informações prestadas à Corregedoria Nacional de Justiça.

Desse confronto resultaram diferenças relevantes entre a receita escriturada/informada e aquela efetivamente oferecida à tributação, sem que o Recorrente tenha demonstrado, de forma individualizada e com documentação idônea, quais valores teriam sido indevidamente considerados como receita própria ou quais lançamentos deveriam ser excluídos da base tributável. Assim, permanecendo hígida a metodologia de apuração e não comprovado erro material na recomposição da base de cálculo, deve ser mantido o lançamento quanto à omissão de rendimentos.

6. Valores do FUNREJUS e FUNARPEN.

O recorrente também afirma que valores relativos ao FUNREJUS (Fundo de Reequipamento do Poder Judiciário do Paraná) e ao FUNARPEN (Fundo de Apoio ao Registro Civil de Pessoas Naturais do Paraná) não constituem receita própria do contribuinte, mas receitas destinadas ao Estado ou a fundos específicos. Por isso, critica tanto sua inclusão como receita quanto eventual glosa de sua dedução como despesa, defendendo que tais valores, quando pagos

no exercício da atividade, seriam dedutíveis ou, ao menos, não poderiam ser tratados de modo contraditório pela fiscalização.

Se o valor do FUNARPEN foi incluído como *receita do contribuinte*, deve ser excluído da receita tributável, porque não representa receita própria. Mas, se o contribuinte já não o incluiu como receita própria, não pode, além disso, deduzi-lo como despesa. No caso, a DRJ entendeu que a fiscalização verificou que os valores *não haviam sido incluídos como receita tributável*, razão pela qual manteve a glosa da despesa de R\$ 4.070,62. O valor consta no Livro Caixa – Deduções de Ofício na coluna “Deduções não Comprovadas” (fl. 2.970).

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

(fl. 2.944) Redução indevida das bases de cálculo mensal (carnê-leão) e anual (Declaração de Ajuste Anual) do imposto de renda, mediante indevida dedução da rubrica selos (Funarpen), escriturada no Livro Registro de Despesas, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal em anexo. Fato Gerador 28/02/2014 Valor Apurado (R\$) 4.070,62 Multa (%) 75,00

O Termo de Verificação Fiscal traz o Provimento CNJ nº 34/2013, art. 6º, §1º, ao trazer que devem ser excluídos os emolumentos percebidos como receita do notário ou registrador, excluídas a parcela de emolumentos, taxa de fiscalização, selo ou outro valor que constitua receita derivada ao Estado. Todavia, quando o contribuinte registra a entrada dos recebimentos de selos como receitas em seu Livro Caixa, deve-se fazer um ajuste para excluir da base os valores (no caso, o Funarpen). E conclui:

(fl. 2.987) Após a instituição da gratuidade do registro civil de nascimento e o assento de óbito, bem como a primeira certidão respectiva, por meio da Lei Federal nº 9.265/1996, para fazer frente aos gastos suportados pelo Registro Civil foi criado, por meio da Lei nº 13.228/2001 do Estado do Paraná, o Fundo de Apoio ao Registro Civil das Pessoas Naturais (Funarpen), que passou a ressarcir os oficiais destas serventias das despesas decorrentes dos atos gratuitos.

(fl. 2.988) Ao analisar por amostragem os elementos apresentados pelo contribuinte, fls. 1194-1196 e 1437-2525, constatou-se que o contribuinte observou o disposto no artigo 6º do Provimento CNJ nº 34/2013 e §3º do artigo 6º do Provimento CNJ nº 45/2015.

Assim, não se verificou a situação hipotética que admitiria a exclusão dos valores na apuração da base de cálculo do imposto devido.

Considerado o exposto, de forma vinculada, a fiscalização procede a glosa dos valores demonstrados na coluna “Soma das Glosas” da tabela acima, no montante de R\$ 4.070,62, tendo por fundamento legal os artigos 75 e 76 do RIR/1999 e demais normas, por estar fora do conceito de despesa.

Diante disso, não merece acolhida a alegação do Recorrente quanto à glosa da rubrica selos/FUNARPEN.

A controvérsia deve ser resolvida pela distinção entre exclusão de receita e dedução de despesa: caso os valores correspondentes aos selos tivessem sido registrados como receita própria do delegatário, caberia ajuste para excluí-los da base de cálculo, por não representarem rendimento tributável do contribuinte; contudo, a fiscalização consignou que, após análise por amostragem dos documentos apresentados, o contribuinte observou a sistemática prevista nos Provimentos CNJ nº 34/2013 e nº 45/2015, de modo que não se verificou a hipótese de inclusão desses valores como receita tributável.

Assim, inexistindo receita indevidamente computada a ser excluída, e tratando-se de desembolso que, segundo o Termo de Verificação Fiscal, está fora do conceito de despesa dedutível previsto nos arts. 75 e 76 do RIR/1999, deve ser mantida a glosa do valor de R\$ 4.070,62, relativo à rubrica selos/FUNARPEN, lançada como redução indevida das bases de cálculo mensal e anual do IRPF.

Quanto ao FUNREJUS, embora o Recorrente sustente que os respectivos valores, assim como os do FUNARPEN, não constituem receita própria do delegatário, mas receita destinada ao Estado ou a fundo específico, não se verifica, no ponto examinado, glosa autônoma ou valor individualizado relativo a tal rubrica. Assim, ausente demonstração específica de que valores de FUNREJUS tenham sido computados como receita tributável ou glosados como despesa no lançamento, a alegação, nesse ponto, não comporta acolhimento, por falta de indicação concreta do vício ou do ajuste pretendido.

7. Glosa indevida de despesas dedutíveis (fl. 3.126).

O recorrente sustenta que a fiscalização glosou indevidamente despesas dedutíveis na apuração do IRPF, como aluguel do imóvel do cartório, locação de fotocopiadoras, sistemas de informática, equipamentos de trabalho e móveis. Defende que, por ser titular de serviço notarial e de registro, pode deduzir da receita as despesas de custeio necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, nos termos da legislação do Imposto de Renda.

Afirma que gastos como aluguel, equipamentos, estrutura física e sistemas são inerentes e notórios à atividade cartorária, não podendo ser simplesmente desconsiderados. Além disso, alega que pediu prazo para juntar documentos relativos às despesas, pois a fiscalização teria exigido documentos adicionais apenas no Termo de Verificação Fiscal, mas o pedido foi negado, configurando cerceamento de defesa.

Tanto na Impugnação quanto no Recurso aparece a insurgência contra a glosa de aluguel, fotocopiadoras, sistemas de informática, equipamentos de trabalho e móveis, com o argumento de que são gastos necessários à atividade cartorária. Também aparece o pedido/premissa de prazo para juntar documentos complementares. A jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de se exigir a adequada comprovação das despesas dedutíveis. Leia-se:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2008
DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. A legislação tributária estabeleceu

normas para que o contribuinte possa deduzir na declaração de ajuste anual despesas de sua atividade profissional sem vínculo empregatício. As despesas bem como as receitas recebidas de pessoa física e/ou pessoa jurídica sem vínculo empregatício devem estar devidamente escrituradas no livro caixa e comprovadas, caso o contribuinte pretenda se utilizar desse tipo de dedução. Ademais, tais despesas devem estar de acordo com a legislação de regência. LIVRO CAIXA. DESPESAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO Cabe ao contribuinte comprovar as despesas registradas no Livro Caixa por meio de documentação hábil e idônea (Acórdão 2302-003.990. Relatora Conselheira Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Sessão de 08/05/2025).

Neste ponto, adoto os fundamentos da decisão recorrida, que bem analisou a ausência de comprovação documental, dado que novamente não se trouxe novos argumentos ou documentos aos autos:

(fl. 3.090) A alegação apresentada pelo contribuinte acerca da “complexidade para reunir os documentos exigidos justificaria a concessão de prazo de 15 dias ...” entendo que não merece subsistir. Observo ter sido solicitado pela fiscalização entre outros documentos os contratos de locação de fotocopiadoras, sistemas de informática, equipamentos de trabalho, da sala comercial e dos bens móveis.

Conforme verifico, os documentos relativamente às locações não apresentam complexidade para obtenção, uma vez que se referem a contratos/Notas Fiscais emitidos à época de ocorrência dos fatos. Refira-se ser de praxe, por ocasião de contratação/locação a existência de contrato, principalmente quando envolver período a cumprir, sendo praxe as partes (cada uma), ficar com cópia do instrumento que prevê as obrigações mútuas, as partes, períodos entre outros itens necessários. Usual também que tais documentos sejam mantidos sob boa guarda. Portanto, bastaria o contribuinte apresentá-los juntamente com a defesa, comprovando as despesas pleiteadas.

Como dito, não merece acolhida as alegações do contribuinte que estão desacompanhadas de provas. E, por isso, devem ser mantidas as glosas indicadas no lançamento.

8. Decadência na imposição de Multa Isolada (fl. 3.127).

Ainda que se admitisse a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento mensal do IRPF a título de carnê-leão, o recorrente afirma que o direito de a lançar já estaria decaído *em relação ao fato gerador de 31/01/2014*. Defende que, por se tratar de obrigação mensal sujeita a lançamento por homologação, o prazo decadencial deve ser contado nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, isto é, cinco anos a partir do próprio fato gerador, encerrando-se em 31/01/2019.

Como o auto de infração foi lavrado em 15/02/2019 e a ciência ocorreu apenas em 18/02/2019, a multa relativa àquele período já não poderia mais ser constituída. Afasta, ainda, a tese de que o prazo deveria ser contado a partir de 31 de dezembro do ano-calendário, *pois a*

multa isolada discutida decorre de obrigação mensal de apuração e recolhimento. Assim, conclui que a imposição estaria atingida pela decadência e, por isso, seria nula.

Embora o recorrente sustente a aplicação do art. 150, §4º, do CTN, por se tratar de obrigação mensal, a *multa isolada* não se confunde com o *imposto sujeito a lançamento por homologação*, constituindo penalidade exigida mediante *lançamento de ofício*.

Por essa razão, o prazo decadencial para sua constituição rege-se pelo art. 173, I, do CTN, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Considerando que o recolhimento mensal obrigatório relativo aos rendimentos de janeiro de 2014 venceria no último dia útil de fevereiro de 2014, a penalidade poderia ser lançada ainda em 2014, iniciando-se o prazo decadencial em 01/01/2015 e encerrando-se apenas em 31/12/2019.

Como a ciência do lançamento ocorreu em 18/02/2019, não há decadência a reconhecer.

9. Multas (fl. 3.130).

1. Inicialmente, o contribuinte invoca a aplicação da equidade, afirmando que o conjunto de tributo, juros e multas alcançaria patamar excessivo, incompatível com a razoabilidade e capaz de inviabilizar a atividade. Também sustenta que as multas de 75% e 150% teriam efeito confiscatório, em violação ao art. 150, IV, da Constituição, razão pela qual deveriam ser afastadas ou mitigadas. Subsidiariamente, defende a aplicação de tratamento mais benéfico, tomando como referência multas isoladas de 50% previstas em outras hipóteses da Lei nº 9.430/1996, por isonomia e proporcionalidade.

A alegação de confiscatoriedade por violação à Constituição é reiteradamente afastada por este Conselho:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Em se tratando de aplicação da lei, não cabe ao Fisco analisar isonomia ou proporcionalidade.

2. Em seguida, o contribuinte alega ausência de fundamentação para a imposição das penalidades, especialmente da multa qualificada de 150%, pois o auto não teria indicado condutas dolosas, fraude, sonegação ou conluio, além de o contribuinte ter colaborado com a fiscalização e apresentado os documentos solicitados.

No julgamento da DRJ, é trazido trecho do TVF que demonstra a motivação para o lançamento de multa qualificada (fl. 3.086-3.087):

(...) informando, reiteradamente, em suas DIRPFs, valores inferiores aos efetivamente auferidos e registrados no Livro Auxiliar Movimento de Caixa - Receitas, conforme demonstrado no presente relatório.

A conduta dolosa fica ainda mais evidente pelo fato de o contribuinte declarar ao Conselho Nacional de Justiça (CNJ) os valores dos rendimentos efetivamente auferidos e registrados em sua escrituração, conforme pode-se verificar nas informações veiculadas no endereço eletrônico do CNJ, www.cnj.jus.br, extrato às fls. 2813-2814 (...)

Declarando a menor seus rendimentos, o sujeito passivo tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. A prática sistemática e reiterada, adotada durante anos consecutivos, de apresentar informações ao Fisco sobre os emolumentos recebidos totalmente diferentes daquelas registradas no referido Livro, formam o elemento subjetivo da conduta dolosa.

(fl. 3.087) Não trata, portanto, o presente lançamento de simples omissão de rendimentos. Não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte nem mera divergência de interpretação fática ou da legislação, o que torna devida a multa qualificada prevista no art. 44, I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, para os rendimentos auferidos no período indicado na autuação.

A reiteração mencionada pela fiscalização não se confunde com a reincidência atualmente disciplinada pelo art. 44, §1º-A, da Lei nº 9.430/1996. A mera pluralidade de períodos autuados no mesmo procedimento fiscal não constitui, por si só, reincidência legal, pois esta pressupõe:

a) a existência de ato de lançamento anterior imputando ao sujeito passivo conduta tipificada nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964; e

b) nova prática no prazo de dois anos.

Assim, ainda que a repetição de declarações inexatas possa ser considerada elemento indiciário para a análise do dolo, ela não basta, isoladamente, para justificar o patamar de 150%, especialmente diante da disciplina superveniente introduzida pela Lei nº 14.689/2023. E as Súmulas CARF n. 14 e 25 corroboram tal entendimento.

Agora, no caso concreto, há elementos suficientes para justificar sim a qualificação da multa de ofício. Não pela simples repetição da conduta ao longo dos anos-calendário fiscalizados, mas porque a omissão apurada decorre de diferença expressiva entre os rendimentos declarados à Receita Federal e aqueles constantes de documentos produzidos pelo próprio contribuinte. Com efeito, a fiscalização confrontou as informações prestadas nas DIRPFs com os valores registrados no Livro Movimento de Caixa e com os dados informados à Corregedoria Nacional de Justiça, constatando relevante divergência entre a receita efetivamente escriturada/informada a outro órgão de controle e aquela oferecida à tributação.

Essa circunstância evidencia que não se está diante de mero erro material, dúvida interpretativa ou presunção desacompanhada de suporte documental, mas de intenção de declaração de rendimentos substancialmente inferior àquela extraída da própria documentação do contribuinte, apta a caracterizar conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento, pela autoridade fiscal, da ocorrência e das circunstâncias materiais do fato gerador, nos termos do art. 71, I, da Lei nº 4.502/1964.

E não se trata de qualquer mudança de critério jurídico, pois a tipificação não está constante somente na reiteração “por si só”, dado que o TVF deixa este ponto registrado (declaração divergente e de forma sistemática). Mantenho, portanto, a multa qualificada.

3. Por fim, sustenta a *incompatibilidade entre multa isolada do carnê-leão e multa de ofício quando ambas incidem sobre a mesma base de cálculo*, pois isso representaria dupla punição pelo mesmo fato. Assim, pede a anulação das multas ou, ao menos, a exclusão da qualificação e da multa isolada concomitante.

A DRJ julgou pela simples aplicação legal:

(fl. 3.091) Refiro que nos termos contidos no art. 44 da Lei n. 9.430/1996, ambas as multas devem ser aplicadas, a de ofício, nos termos de seu inciso I, e a isolada, consoante o seu § 1º, III, se verificadas as hipóteses nelas elencadas, como restou demonstrado nos autos e pelo todo exposto. Assim, por se tratar de hipóteses legais distintas, são cabíveis as duas penalidades que se exigem no presente lançamento.

Quanto à alegada incompatibilidade entre a multa isolada do carnê-leão e a multa de ofício, também não assiste razão ao Recorrente. A partir da edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 passou a prever expressamente a incidência da multa isolada de 50% pela falta de recolhimento mensal obrigatório do carnê-leão, sem prejuízo da aplicação da multa de ofício incidente sobre o imposto apurado no ajuste anual.

A matéria, inclusive, encontra-se pacificada na Súmula CARF nº 147, segundo a qual, após a referida alteração legislativa, é cabível a exigência simultânea das penalidades. Assim, tratando-se de anos-calendário posteriores à alteração legal, e sendo distintas as infrações sancionadas — de um lado, a falta de antecipação mensal obrigatória; de outro, a falta de pagamento do imposto apurado de ofício no ajuste anual —, deve ser mantida a decisão recorrida nesse ponto.

Embora estejam presentes elementos suficientes para manter a qualificação da multa de ofício, o percentual de 150% não deve ser preservado. Aplica-se retroativamente a disciplina superveniente mais benéfica introduzida pela Lei nº 14.689/2023, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Conclusão.

Diante do exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade. Rejeito as preliminares de nulidade e de cerceamento de defesa e, no mérito, dou-lhe parcial provimento apenas para reduzir a multa de ofício qualificada do percentual de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho