



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 13116.722371/2015-85 |
| ACÓRDÃO | 2302-004.256 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 2 de dezembro de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | MARCO ANTONIO CAMPOS COSTA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAIS PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF N. 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

CONHECIMENTO. ALEGAÇÃO DE OFENSA À PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Conforme se encontra disposto na Súmula CARF n. 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face do princípio do não-confisco ou de quaisquer outros princípios ou regras constitucionais.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE.

A autoridade administrativa não tem competência para alterar a forma de tributação espontaneamente escolhida pelo contribuinte e enviada ao fisco em declarações de imposto de renda.

AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente não acatáveis.

IMPOSTO SUPLEMENTAR APURADO DE OFÍCIO

Os rendimentos comprovadamente omitidos na declaração de ajuste, detectados em procedimento de ofício, serão adicionados à base de

cálculo declarada para efeito de apuração do imposto devido, sujeitando-se à multa de ofício e juros de mora.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações relacionadas à violação de princípios constitucionais do Direito Tributário e à Representação Fiscal para Fins Penais e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/23.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Reproduzo trecho do Relatório constante da decisão de piso, que bem descreve a autuação (e-fls. 843/865):

Por meio do Auto de Infração de fls. 02/22, foi efetuado o lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, anos calendários 2011, 2012 e 2013, código 2904, no valor de R\$ 2.087.882,23, acrescido de juros de mora e multa qualificada de 150%.

Consta ainda do lançamento multa exigida isoladamente, código 6352, nº valor de R\$ 705.095,82. O montante do lançamento consignado no presente auto de infração é de R\$ 4.548.761,54, já acrescido de juros de mora, multa proporcional e multa isolada (fl. 02).

Conforme Termo de Verificação Fiscal, fls. 23/36, a fiscalização informa o que segue.

Relata que o Tribunal de Justiça do Estado de Goiás (TJ-GO) informou que o Contribuinte foi designado para responder, durante o período fiscalizado, pela Serventia Extrajudicial da Comarca de Formosa - GO, denominado Cartório de Registro de Imóveis e Primeiro Tabelionato de Notas, cadastrado no CNPJ sob o nº 02.758.423/0001-01 tendo sido denominado no cadastro como Cartório do Primeiro Ofício e Registro de Imóveis. (folhas nº 106 a 178).

Informa que foi apurado, conforme guias do TJ-GO, os valores recolhidos para o FUNDESP-TJ (Fundo Especial de Reparelhamento e Modernização do Poder Judiciário instituído pela Lei Estadual nº 12.986/1996), segundo determinação contida no art. 59 da Lei Estadual nº 14.376/2002 (folhas nº 179 a 182).

Em 04/05/2015, o contribuinte tomou ciência, via postal, do Termo de Início de Fiscalização (Termo encaminhado para o endereço Rua Anhanguera, 663, Centro, CEP 73801-170, Formosa - GO), no qual foram solicitados documentos e esclarecimentos a respeito de sua situação fiscal relativa aos anos calendários 2011 a 2013.

Informa que em resposta a intimação, o contribuinte apresentou o que segue:

- a) Apresenta os documentos solicitados nos itens 1 a 3 da intimação (documentos pessoais, comprovante de endereço, e documentos do cônjuge – folhas 71 a 72);
- b) Apresenta, equivocadamente, em relação ao item 4, as Declarações de Imposto de Renda dos anos calendário 2011 a 2013. Neste item foi solicitado pela fiscalização, as certidões de registro dos imóveis pertencentes ao patrimônio do contribuinte.
- c) Quanto ao item 5 e 6, declara que assumiu como respondente do Cartório do Primeiro Ofício de Registro de Imóveis de Formosa pelo Decreto nº 525/2008 do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, permanecendo nesta função até 13 de maio de 2014 (documentos comprobatórios anexos as folhas 73 a 76);
- d) Declara que não tem como atender aos itens 7 a 12 da intimação, com a justificativa de que os documentos estão sob a guarda no novo titular do cartório; Que transferiu o acervo documental do cartório para o novo titular conforme Ata (anexo às fls. 77 a 80);

Cita que o contribuinte alterou espontaneamente o seu domicílio tributário quando da entrega de sua DIRPF 2015, transmitida via internet em 28/04/2015, apenas três dias após diligência no endereço do contribuinte.

Que consoante resposta apresentada pelo Fiscalizado, ele foi responsável pelo Cartório de Registro de Imóveis e Primeiro Tabelionato de Notas durante os anoscalendário 2011, 2012 e 2013. Tais informações são confirmadas pelas cópias dos documentos apresentados pelo contribuinte (folhas nº 62 a 89) e também confirmada pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás (folhas 106 a 177).

Informa que o contribuinte alegou não ter como atender a documentação solicitada, no que justificou que os documentos e arquivos foram transmitidos para o novo titular do Cartório. Cita o documento utilizado para transmissão - Ata para Transmissão do Acervo Realizada no 1º Tabelionato de Notas da Comarca de Formosa, (folhas 77 a 80).

Salienta que não demonstrou ter efetuado a requisição de documentos ao novo titular do Cartório, como também não há nenhuma comprovação de negativa do novo titular em disponibilizar os documentos para o contribuinte fiscalizado. Conclui que o contribuinte não envidou o mínimo esforço para atendimento da intimação fiscal.

Descreve que constatou, da leitura da Ata para Transmissão do Acervo Realizada no 1º Tabelionato de Notas da Comarca de Formosa- Estado de Goiás, em seu item VI - Livro Caixa e Recibos, que quando da transferência do acervo da serventia para o novo titular, esta não possuía livro de receitas e despesas e nem controle de recibos.

Informa que, a partir das informações prestadas pelo TJ-GO, relativas aos recolhimentos realizados em favor do FUNDESP-PJ (art. 59 da Lei Estadual nº 14.376/2002) sob o código 504-5 (art. 427 da Consolidação dos Atos Normativos da Corregedoria-Geral de Justiça do Estado de Goiás), foi elaborada a planilha denominada "OMISSÃO DE RENDIMENTOS", a qual consta em ANEXO I (folha nº 35).

Complementa que na planilha juntada como ANEXO I foram calculados os valores dos rendimentos recebidos pelo Contribuinte de janeiro de 2011 a dezembro de 2013, vinculados à Serventia Extrajudicial pela qual era respondente durante o período fiscalizado. Salienta que se os recolhimentos realizados pelo Contribuinte sob o código 504-5 correspondem a 10% (dez por cento) dos emolumentos, então o valor dos emolumentos recebidos em cada mês corresponde a 10 (dez) vezes o valor mensal recolhido.

Aduz que com as informações dos rendimentos recebidos pelo Tribunal de Justiça e os valores declarados pelo Fiscalizado, foram apurados, na planilha juntada nº ANEXO I, os valores de omissão de rendimentos para os meses dos anos calendário 2011, 2012 e 2013 (sujeitos ao recolhimento mensal - carnê-leão).

Verificou que o contribuinte não declarou nas DIRPF AC 2011, 2012 e 2013 recolhimentos mensais ao carnê-leão (folhas 201 a 223). Que com base em consulta ao sistema de pagamentos, apurou que não consta recolhimento no código 0190 (carnê-leão). Que desta forma, cita que nas declarações não se aproveitou as deduções previstas no artigo precedente, como também não recolheu o imposto mensal (carnê-leão).

Salienta que o contribuinte fez opção na Declaração de Ajuste Anual pelo desconto simplificado com base no art. 10 da lei 9.250/1995.

Relata que foi apurado mensalmente os valores da omissão de rendimentos recebidos no exercício da atividade notarial e de registro uma vez que estes rendimentos estão sujeitos ao pagamento mensal do imposto de renda (artigos 45, inciso IV, 106, inciso I, e 110 do Decreto nº 3.000/1999) e ao ajuste anual, consoante art. 83 do Decreto nº 3.000/1999.

Informa que não consta pagamento mensal do imposto de renda devido a título de carnê-leão nos anos-calendário 2011, 2012 e 2013 (folhas 201 a 223). Tal informação foi confirmada por meio do extrato de pagamentos realizados pelo Contribuinte (folhas nº 224 a 228).

Relata que a falta do recolhimento mensal do imposto de renda devido a título de carnê leão foi objeto de aplicação da multa isolada prevista no art. 44, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Descreve que as Deduções efetuadas no modelo de Desconto Simplificado, nas declarações de ajuste, substitui todas as deduções, nos termos da legislação tributária.

Complementa com a informação de que no ano calendário 2011, o Fiscalizado informou indevidamente na DIRPF no campo destinado aos rendimentos recebidos de pessoa jurídica, o valor de R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais), recebidos do Cartório do Primeiro Ofício e Registro de Imóveis de Formosa-GO (CNPJ 02.758.423/0001-09). O valor do imposto referente este rendimentos informado foi descontado de ofício, na apuração anual, o mesmo ocorrendo com o valor de R\$ R\$ 45.000,00 e R\$ R\$ 75.000,00 para os anos calendários 2012 e 2013, respectivamente.

Com relação a multa lançada de ofício, cita que o impugnante recolheu ao FUNDESP-PJ em todos os meses dos anos calendário 2011, 2012 e 2013 sob o código 504-5 o valor correspondente a 10% (dez por cento) dos emolumentos recebidos no exercício da atividade notarial e de registro. Que deste modo, este detinha conhecimento inequívoco dos rendimentos recebidos no exercício de sua atividade, já que realizava os recolhimentos mensalmente ao FUNDESP-PJ, mas não prestou as mesmas informações à Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou seja, deixou de recolher o carnê-leão durante todos os meses dos anos-calendário 2011, 2012 e 2013. Que além de não efetuar o recolhimento mensal do imposto de renda (carnê-leão), o contribuinte deixou de informar à Secretaria da Receita Federal, em outras oportunidades, quando dos Ajustes Anuais de 2011, 2012 e 2013, as informações já prestadas ao Tribunal de Justiça de Goiás.

Considera que a prática descrita acima, de omitir os rendimentos recebidos no exercício da atividade notarial e de registro, demonstra com clareza a intenção, o dolo, de impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador do imposto de renda por parte da Fazenda Pública, o que ensejou a aplicação de multa qualificada de 150%.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 6ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário, acrescido de multa de ofício e juros de mora, nos termos do relatório e voto do relator. É ver trecho do voto no sentido da exclusão de parte do lançamento:

Valores de base de incidência questionados pelo impugnante

O contribuinte questiona o fato de que foram indevidamente considerados valores que não pertencem ao exercício fiscalizado de 2011 a 2013, no que apresenta extratos detalhados dos recolhimentos efetuados ao FUNDESP emitido e fornecido pelo TJGO -Tribunal de Justiça do Estado de Goiás.

Em análise a documentação acostada, há que se dar razão ao impugnante, com relação ao recolhimento efetuado na data de 19/09/2011, no valor de R\$ 34.311,08. Este valor recolhido decorre de saldo remanescente dos anos de 2008 e 2009, apurado por fiscalização efetuadas na Comarca, pelo Sistema de Arrecadação Judicial do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, conforme comprova os documentos fls. 284 e 285, para o qual foi emitido, inclusive, guia para recolhimento específica, em decorrência da auditoria efetuada pelo órgão controlador (TJ GO).

Assim, para o ano calendário 2011, deve ser excluído da base de incidência o valor de R\$ 343.110,80, indevidamente incluso no lançamento, tendo em vista não se tratar de rendimentos decorrentes de emolumentos recebidos pela pessoa física neste período de apuração, e sim, tão somente, como demonstrado, tratar-se de recolhimento com atraso, devido ao TJ GO, de período anterior.

Da mesma forma, deve ser excluído da base de apuração do imposto os valores relativos a movimentação do Cartório decorrente do ano de 2010, conforme comprovado documentalmente nos autos, por meio de extrato detalhado de recolhimentos ao FUNDESP, fornecido pelo TJ GO, fls. 638 e 644, cujos valores foram:

(...)

Portanto, os valores dos rendimentos tributáveis arbitrados a serem excluído do lançamento, relativos a este tópico, para o ano calendário 2011 perfazem o montante de R\$ 39.492,00 e para o ano calendário 2012 o montante de R\$ 62.699,00.

Cientificado do acórdão, o recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 878/921), alegando, em breve síntese:

- a) O auto de infração contraria vários princípios do Direito Tributário, entre eles o da capacidade econômica e o conceito de renda do art. 43 do CTN e o do não confisco, pelo elevado valor lançado;

- b) Alega que é público e notório o grande custo que tem um cartório para exercer a sua atividade e, por esta razão, não é razoável, justo e correto submeter o Tabelião à tributação sobre uma receita bruta, quando a legislação permite tributá-lo pela receita líquida;
- c) Considera ainda mais exagerado considerar como Receita sonegada do contribuinte as taxas do FUNDESP, utilizadas pela própria fiscalização no arbitramento, quando se tem pleno conhecimento que ela foi arrecadada e recolhida ao Poder Judiciário, conforme declaração no próprio processo fiscal e fornecida pelo Tribunal de Justiça de Goiás;
- d) Alega que o Cartório tem o custo de toda uma estrutura que a legislação do imposto de renda autoriza a sua dedução para fins de se apurar a Receita Líquida para, então, submeter essa renda à tributação;
- e) Argumenta que transferiu o Cartório para um novo titular e ao fazê-lo entregou todos os atos do Cartório, inclusive aqueles inerentes aos gastos efetuados com a atividade cartorária. Que a atividade cartorária é exercida sobre o controle da Corregedoria do TJGO e tem de se submeter às regras e determinações emanadas daquela Autoridade do Poder Judiciário, que exerce um rigoroso controle sobre as atividades, inclusive com prestações de contas periódicas onde toda a documentação tem de ficar à disposição do Tribunal;
- f) A Receita da atividade cartorária é composta apenas do denominado juridicamente EMOLUMENTOS. As TAXAS arrecadadas pelos Cartórios destinam-se e são transferidas diretamente para o Poder Público, no caso, o TJGO - Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. Dessa forma, essas taxas não pertencem ao Tabelião, pois têm de ser repassadas imediatamente ao Poder Judiciário. No caso presente, tem-se a taxa ao FUNDESP no valor de R\$ 536.324,04 e a TAXA JUDICIÁRIA no valor de R\$ 657.706,14 que foram arrecadas e repassadas imediatamente ao Judiciário. independente da escolha da forma de apuração do imposto devido pelo Contribuinte, seja o modelo simplificado ou completo, os referidos valores não podem ser considerados simplesmente como despesas passíveis de dedução, mas sim como receitas que não pertencem, na sua origem, ao Contribuinte, já que pertencentes diretamente ao Estado;
- g) O critério da fiscalização de fazer um arbitramento com base na taxa de 10% (dez por cento) destinada ao FUNDESP e recolhida ao Tribunal de Justiça do Estado de Goiás - TJGO, considerando como sendo 1/10 (uma décima parte) da Receita Bruta do contribuinte atuado e, assim, a renda total corresponderia aos 100%, ou seja, 10/10 partes, é falho, pois apresenta inconsistências. A decisão excluiu da base de apuração do imposto os valores relativos à movimentação do Cartório decorrente do ano de 2010, conforme comprovado

documentalmente nos autos (fls. 638 e 644). Todavia, deixou de considerar outros valores, também decorrentes do ano de 2010, conforme descritos na tabela de e-fl. 895. Assim, o valor recolhido ao FUNDESP de R\$ 7.422,52 implicou na consideração pela fiscalização de uma renda de 10 (dez) vezes este valor, apurando-se um total de R\$ 74.225.20;

- h) Outro fator que deveria ter sido considerado pela r. decisão ora recorrida, e que não foi, trata da inconsistência do critério fiscal ocorrida nos casos do registro dos imóveis para o "Programa Minha Casa Minha Vida" e o do "Primeiro Imóvel", porque eles têm um desconto de 50% (cinquenta por cento) nos Emolumentos destinados ao Cartório (a efetiva receita do contribuinte), porém, no FUNDESP não existe o referido desconto. A renda arbitrada indevidamente e a mais pelo critério fiscal no valor de R\$ 1.197.548,19, que não considerou o desconto de 50% na renda do Cartório, deve ser excluída por não representar renda tributável do contribuinte;
- i) A apresentação pelo contribuinte das despesas com sua atividade, reforça a demonstração de que o lançamento fiscal foi excessivo, pois o contribuinte não merece um ônus muito superior ao que seria o devido. Destaca que o contribuinte pode refazer sua escrituração, como é o entendimento dessa Egrégia Corte e também do judiciário. Portanto, a alegação de não ter sido feito a escrita fiscal à época não pode ser utilizada como fundamentação do decisum, tampouco as despesas, tão sabidamente existentes e indispensáveis à atividade cartorária, serem desconsideradas ou desprezadas;
- j) Deve ser tributada a receita líquida da atividade cartorária, considerando as despesas do contribuinte. Desse modo, podemos destacar que a atividade cartorária do autuado se sujeita especificamente as seguintes despesas: folha de empregados (salários, contribuições previdenciárias fgts, encargos sociais, etc); material de consumo (formulários, gráficas, etc); material de limpeza; manutenção de equipamentos e sistemas; telefone; água; luz; condomínio; alugueis; tributário (iss, iptu, taxas municipais, etc); profissionais necessários a atividade (advogado, contador); etc
- k) O TJGO limita os rendimentos do Cartório e, no caso, os valores declarados estão dentro dos limites impostos pelo Tribunal. O contribuinte autuado apresentou tempestivamente as suas Declarações de Ajuste Anual (DIPF) em relação aos anos objetos do lançamento fiscal e considerou os Rendimentos com o Cartório. Como se verifica, não houve omissão, mas apenas a declaração do contribuinte estar pela RECEITA LÍQUIDA, após a dedução das despesas, enquanto a fiscalização considerou no Auto de Infração a RECEITA BRUTA. A Receita tributada está devidamente escriturada no Livro Caixa, na forma da legislação vigente. Portanto, o que está ocorrendo no caso presente é uma

divergência do critério fiscal com a forma em que foi declarada pelo contribuinte de acordo com a legislação fiscal;

- l) E essa divergência de critério não pode ser considerada, também, como agravamento de multa para 150%
- m) O autuado solicitou por escrito ao novo Oficial a documentação para a necessária comprovação junto à fiscalização e, também, para a presente defesa. Entretanto, foi informado verbalmente que não foi localizada a documentação solicitada inerente aos exercícios anteriores;
- n) O arbitramento na forma que foi imposto pelo Auto de Infração é manifestamente inadequado ao caso, pois a própria taxa do FUNDESP utilizada pela fiscalização não é uma receita, que demonstra que o contribuinte jamais poderia ter 100% da Receita, pois quando muito será de 90% já descontada a mencionada taxa que era um recolhimento reconhecido pelo próprio auditor fiscal. Desse modo, justificado pelas dificuldades de atendimento da fiscalização e da respectiva apresentação dos comprovantes, conforme esclarecido e comprovado nesta peça, o contribuinte pede que seja considerada a verdade material do processo e seja aplicada a justiça, em razão do pesado ônus que o lançamento fiscal lhe está imputando;
- o) Repisa diversos documentos escriturados no Livro Caixa, entre eles, extratos das taxas do Fundesp; taxa judiciárias; comprovante de pagamento de alugueis; pagamento de água, luz, contribuição previdenciária dos cartorários; folha de pagamento, FGTS, INSS; ISS; material de escritório; contador e advogado;
- p) Ressalta que declarou espontaneamente os rendimentos auferidos no Cartório do 1º Ofício da Comarca de Formosa e que foi objeto do lançamento fiscal. A jurisprudência é no sentido de que não cabe a aplicação de ambas as multas, pois o contribuinte, ao ser apenado com a multa de ofício do lançamento fiscal, acaba por representar a sua penalização em decorrência de todo o procedimento fiscal. Alega que, em se tratando de lançamento de ofício como o presente, a multa que é cabível seria apenas aquela prevista na legislação para o lançamento de ofício, não cabendo mais, por óbvio, tanto a multa de mora como as multas isoladas;
- q) Outra questão que demonstra a impropriedade da multa isolada é que a fiscalização está considerando os valores do rendimento arbitrado pela Receita Bruta para calcular e aplicar a referida penalidade;
- r) Opõe-se à qualificação da multa de ofício. Entende que não é correto tratar como sonegação aquilo que sabidamente não é a receita tributável do Cartório, uma vez que pela legislação não se tributa pela RECEITA BRUTA, mas apenas pela RECEITA LÍQUIDA;

- s) Para que haja a sonegação fiscal tem que haver o dolo e o evidente intuito de fraude no sentido de querer omitir da fiscalização uma renda tributável, o que não foi o caso presente, que se observa pelo próprio critério utilizado pela fiscalização ao buscar uma Receita sabidamente Bruta;
- t) Ainda que o contribuinte não tenha demonstrado esses gastos ou tenha agido de forma diferente do previsto para essa hipótese de tributação, mesmo assim, não se pode desconhecer que na atividade cartorária onde o critério fiscal apurou por arbitramento um valor sabidamente muito superior ao real, é rigoroso e sem amparo na legislação o tratamento desse caso como sonegação;
- u) Por estas razões, a representação para fins penais não pode prevalecer, devendo ser excluída e tornada sem efeito juntamente com a penalidade de 150%, pois ambas estão increpando um fato como sonegação, quando está ausente o evidente intuito de fraude que seria necessário para a caracterização do ilícito pretendido.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O recuso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

1 CONHECIMENTO

O recorrente, inicialmente, argumenta no sentido de que o lançamento contraria vários princípios do Direito Tributário, entre eles o da capacidade econômica e o conceito de renda do art. 43 do CTN e o do não confisco, bem como questiona, a seu ver, o elevado valor do imposto de renda apurado pela autoridade fiscal.

Conforme mencionado pela decisão de piso quanto a essas alegações, cabe considerar que, estando o lançamento amparado pela legislação de regência, bem como claramente delineada a situação fática apurada pela autoridade tributária, como será demonstrado, nada compete fazer esta julgadora, uma vez que não lhe cabe fazer juízo quanto a aplicabilidade da lei, posto que tal análise foge à apreciação administrativa.

Assim, em obediência às normas que regem a administração pública, não cabe a este Conselho, a fim de afastar a aplicação de lei com fundamento de inconstitucionalidade, análise sobre a violação de princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF n. 2:

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

Também não conheço da questão relativa à Representação fiscal para Fins Penais, por força da Súmula CARF n. 28:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso, não conhecendo das alegações relacionadas à violação de princípios constitucionais do Direito Tributário e à Representação fiscal para Fins Penais.

2 MÉRITO

O recorrente repisa, ao longo de toda sua peça recursal, que é público e notório o grande custo que tem um cartório para exercer a sua atividade e, por esta razão, não é razoável, justo e correto submeter o Tabelião à tributação sobre uma receita bruta, quando a legislação permite tributá-lo pela receita líquida. Assim, deve ser tributada a receita líquida da atividade cartorária, considerando as despesas do recorrente com sua atividade.

Explicita e repisa diversos documentos escriturados no Livro Caixa (já aduzidos em sede de impugnação), entre eles, extratos das taxas do Fundesp, taxa judiciárias, comprovante de pagamento de alugueis, pagamento de água, luz, contribuição previdenciária dos cartorários; folha de pagamento, FGTS, INSS; ISS; material de escritório; contador e advogado.

Não obstante, alinho-me à decisão de piso.

Tendo em vista a atividade desenvolvida pelo contribuinte, no caso de titular de serviços notariais e de registro, este poderia, por sua opção na declaração de ajuste, valer-se das despesas regularmente demonstradas e registradas no Livro Caixa.

Independente das questões envolvendo a apresentação do Livro Caixa, tem-se que resta consolidado nos autos que o contribuinte, por sua exclusiva opção, não fez uso em suas declarações de ajustes, relativos aos anos calendários 2011 a 2013, das deduções a este título.

Isto porque o contribuinte apresentou nos citados anos calendários, declaração de ajuste anual no modelo simplificado, e se utilizou do desconto padrão de 20% sobre os rendimentos tributáveis, o qual substitui todas as deduções legais cabíveis.

Desta forma, não poderia o interessado pleitear a mudança de modelo de tributação, em decorrência do lançamento de ofício efetuado. A autoridade administrativa tampouco poderia alterar a forma de tributação escolhida pelo contribuinte, tendo em vista o

disposto no art. 4º da Instrução Normativa, 165,/99, atualmente reproduzido no art. 57 da Instrução Normativa 15/01:

Como se observa no presente auto de infração, a autoridade lançadora manteve corretamente o modelo de tributação conforme a própria opção efetuada pelo contribuinte.

Considerando que não apresentou declaração retificadora de forma espontânea, isto é, antes de iniciado o procedimento fiscal, não há, portanto, como se acatar o pleito do recorrente para alteração da forma de apuração do imposto devido, do modelo simplificado para o modelo completo, considerando das deduções que alega ter ocorrido, conforme Livro Caixa apresentado.

Assim, não assiste razão ao recorrente com relação à dedução das despesas mencionadas, vez que optou pela apuração do imposto devido no modelo simplificado.

Com relação às receitas auferidas, o recorrente argumenta que a taxa ao FUNDESP a TAXA JUDICIÁRIA foram arrecadas e repassadas imediatamente ao Judiciário. Independente da escolha da forma de apuração do imposto devido pelo Contribuinte, seja o modelo simplificado ou completo, os referidos valores não podem ser considerados simplesmente como despesas passíveis de dedução, mas sim como receitas que não pertencem, na sua origem, ao Contribuinte, já que pertencentes diretamente ao Estado.

Como bem mencionado pela decisão de piso, não há como acatar estas justificativas, tendo em vista que o critério de apuração do imposto procedido pela fiscalização ocorreu com estrita observação da legislação, uma vez que o imposto de renda incide sobre os valores dos serviços notariais efetuados, que é denominado de emolumentos.

Nessa linha, o próprio recorrente foi quem fixou os valores recebidos como “EMOLUMENTOS” e não taxas, e de forma espontânea, procedeu os recolhimentos, a este título, ao Fundo Especial de Reaparelhamento e Modernização do Poder Judiciário do Estado de Goiás – FUNDESP – TJ, no percentual de 10%, conforme determina a legislação do Estado de Goiás, por meio do art. 59 da Lei n. 14.376/02.

O valor, conforme relatado, serviu de base de cálculo para o lançamento por arbitramento (aferição indireta). O critério utilizado para o arbitramento foi a taxa de 10% (dez por cento) destinada ao FUNDESP e recolhida ao Tribunal de Justiça do Estado de Goiás - TJGO, considerando como sendo 1/10 (uma décima parte) da Receita Bruta do contribuinte autuado e, assim, a renda total corresponderia aos 100%.

O arbitramento mostrou-se plenamente justificado dentro dos limites postos na legislação, ante a precariedade da documentação contábil do Recorrente.

Os demonstrativos de Receita de Despesas, bem como os registros apresentados no Livro Caixa, trazidos pelo contribuinte ainda em sede de impugnação, não fazem prova documental das receitas, tendo em vista que não vem acompanhado de documentos de comprovação necessário para dar suporte a estes supostos registros.

Neste mesmo contexto, observo que a precariedade da documentação do contribuinte está também indicada nos autos, quando se observa o registro da transferência do acervo documental da serventia para o novo titular, no item IV denominado “Livro Caixa e Recibos”, e-fl. 79, cuja Ata descreve que o contribuinte não dispunha de qualquer controle de recibos, bem como não possuía livros de receitas e despesas. Estas informações constam da Ata para Transmissão do Acervo Realizada no 1º Tabelionato de Notas da Comarca de Formosa - Estado de Goiás.

Por outro lado, os valores recolhidos ao FUNDESP-TJ (Fundo Especial de Reparcelamento e Modernização do Poder Judiciário instituído pela Lei Estadual n. 12.986/1996), robustamente demonstrado nos autos, no código de receita judiciária 5045, fazem prova cabal da percepção dos serviços (emolumentos) pela pessoa física titular do Cartório, rendimentos estes não oferecidos à tributação.

2.1 BASE DE CÁLCULO

O recorrente, no que tange à base de cálculo arbitrada, menciona que a decisão de piso excluiu da base de apuração do imposto os valores relativos à movimentação do Cartório decorrente do ano de 2010, conforme comprovado documentalmente nos autos (fls. 638 e 644). Todavia, deixou de considerar outros valores, também decorrentes do ano de 2010, conforme descritos na tabela de e-fl. 895. Assim, o valor recolhido ao FUNDESP de R\$ 7.422,52 implicou na consideração pela fiscalização de uma renda de 10 (dez) vezes este valor, apurando-se um total de R\$ 74.225.20.

Não obstante, todos os valores mencionados pelo recorrente (referente às Guias n. 89971035, 90101571, 90137329, 90137264, 90160681, 90160622, 90185129, 90185315, 90263278, 90263383 e 102806152) foram corretamente considerados pela decisão de piso e excluídos da base de cálculo do lançamento, conforme discriminado no extrato colacionado na decisão de piso à e-fl. 858 e 859, bem como a planilha demonstrando os valores a desconsiderar no lançamento (e-fl. 859).

Alega, ainda, que há excessos na base de cálculo em decorrência do "Programa Minha Casa Minha Vida" e o do "Primeiro Imóvel". Eles têm um desconto de 50% (cinquenta por cento) nos Emolumentos destinados ao Cartório (a efetiva receita do contribuinte), porém, no FUNDESP não existe o referido desconto.

Não obstante, como bem exposto pela decisão de piso: não consta dos autos qualquer documentação que permita identificar quais os emolumentos que supostamente seriam decorrentes destes serviços ou registros prestados. Além do mais, compulsando a legislação estadual que dispõe sobre os referidos programas, determina que o valor a recolher para o TJ GO deve incidir sobre os efetivos emolumentos recebidos. Assim, afasto os argumentos apresentados neste sentido, tendo em vista a sua fragilidade.

2.2 MULTA

O contribuinte questiona a multa isolada aplicada, no que alega que este não poderia coexistir junto com a qualificação da multa lançada de ofício.

Não obstante, a possibilidade de coexistência das multas, que visam punir condutas distintas, resta sumulado neste Eg. Conselho:

Súmula CARF nº 147

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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%).

Acórdãos Precedentes:

2401-005.139, 2202-004.088, 2301-005.113, 2201-002.719 e 9202-004.365.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020)

Considerando que o lançamento refere-se aos anos calendários de 2011, 2012 e 2013, correto o lançamento quanto ao ponto.

Ainda, o recorrente questiona a lavratura da multa qualificada, de 150%, no presente lançamento fiscal, no que em síntese, argumenta que não restou configurado o dolo e o evidente intuito de fraude no sentido de querer omitir da fiscalização uma renda tributável.

Em suas ponderações, alega que o caso não pode ser tratado como sonegação, uma vez que os valores arbitrados, a seu ver, não se reveste de receita tributável.

Não obstante, verifico que decisão de piso analisou, corretamente, as alegações trazidas pelo recorrente. Adoto os fundamentos ali expostos, mediante a reprodução do seguinte trecho (art. 114, § 12, do RICARF):

No caso em análise, entretanto, resta evidente que o pratica do contribuinte, demonstram um propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, que tem por objeto o pagamento do imposto.

No curso do procedimento fiscal, restou evidenciado que o impugnante procedeu intencionalmente de forma a dificultar ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária a respeito da sua real situação fiscal. Este fato restou comprovado em decorrência de sua conduta em omitir de forma contínua, mês a mês, a quase totalidade de suas receitas, obtidas pelos serviços notarias prestados. Constata-se ainda que nas respostas procedidas pelo autuado às intimações fiscal efetuadas pela autoridade lançadora, o contribuinte, dificultou a obtenção de informações

pela autoridade fiscal, com a singela justificativa de que os documentos, necessários para exame, estariam sob a guarda no novo titular do cartório.

Entretanto, conforme já relatado, os documentos de interesse do fisco relativo a pessoa física do contribuinte são de sua responsabilidade, e não devem ser confundidos com a documentação do Cartório.

Outro fato, narrado pela fiscalização, que deve ser ressaltado, é que o impugnante, tão logo tomou conhecimento de que estava sob procedimento de investigação fiscal, alterou espontaneamente o seu domicílio tributário quando da entrega de sua DIRPF 2015 (transmitida via internet em 28/04/2015) o que ocorreu apenas três dias após diligência no endereço do contribuinte.

O procedimento do contribuinte, que se repetiu reiteradamente durante o período de três anos obrigou inclusive a autoridade tributária a apurar a receita relativa aos emolumentos efetivamente recebidos, tendo como parâmetro, os recolhimentos obrigatórios que este, por força da legislação estadual do Estado de Goiás, teve que fazer.

Cabe observar ainda que, em face aos constatados recolhimentos ao FUNDESP, o contribuinte, neste particular, não deixou de informar ao TJ GO os reais emolumentos recebidos, por força do constante fiscalização e controle que se constatou, nos autos, feitos as serventias estaduais, pelo referido órgão. No entanto, para o fisco federal, a situação foi exatamente o contrário, uma vez que os rendimentos tributáveis declarados nos anos calendários foram muitos inferiores aos emolumentos informados ao TJ GO.

Portanto, os fatos demonstram que o contribuinte procedeu de corriqueira, freqüente e contumaz, na pratica de sonegar o imposto devido.

Tal conduta ensejou, de foram escoreita, pela autoridade lançadora, a qualificação da multa de ofício nos termos da legislação que disciplina a matéria.

A este respeito, com relação às multas aplicadas, assim dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

(...)

A multa qualificada de 150% tem por fundamento o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, transcrito, que trata da qualificação das infrações nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

(...)

A conduta retratada nos autos, impediu o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador do imposto sob apreço, incorrendo, assim, o autuado, de forma intencional, na conduta típica da sonegação descrita na forma do inciso I do art. 71 da Lei n.º 4.502, acima colacionada.

Em razão disso, considero correto, no ponto, o procedimento fiscal atacado, devendo a penalidade qualificada ser mantida.

2.3 RETROATIVIDADE BENIGNA

Entretanto, apesar da improcedência dos argumentos levantados pelo recorrente quanto à multa qualificada, verifica-se que o art. 44 da Lei n. 9.430/96 foi alterado pelo art. 8º da Lei n. 14.689/23, passando a ter a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Como se vê, a alteração legislativa promovida estabelece que a multa qualificada deverá ser lançada no montante de 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício. A multa de 150% passa a ser aplicável apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. É nesse sentido o que determina, inclusive, o Parecer SEI n. 3950/2023/MF.

Deste modo, deve-se aplicar a retroação da multa da Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, reduzindo-a ao percentual de 100% (cem por cento).

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações relacionadas à violação de princípios constitucionais do Direito Tributário e à Representação fiscal para Fins Penais e dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100% (cem por cento).

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo