



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13161.721226/2014-51
ACÓRDÃO	2002-009.667 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE CARLOS DE LIMA AZAMBUJA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA.
EMOLUMENTOS E CUSTAS DE SERVENTUÁRIO DA JUSTIÇA

Aqueles valores recebidos pelos serviços cartorários prestados e não escriturados como receita em livro caixa, verificados pela fiscalização a partir de documentos idôneos, constituem omissão de rendimentos após deduzidas as despesas.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. PENALIDADES DISTINTAS.

Para os fatos geradores a partir da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do imposto de renda a título de carnê-leão em concomitância com a multa de ofício incidente sobre o lançamento do imposto devido no ano-calendário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral (substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF, anos-calendário 2010 e 2011, decorrente das seguintes infrações, constatadas pela fiscalização:

1. Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física;
2. Multa Isolada por falta de recolhimento do IRPF devido à título de carnê-leão.

Foi aplicada ainda multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora.

O lançamento foi impugnado (fls. 6.499 a 6.512) e a impugnação foi considerada improcedente, mantendo o crédito tributário lançado (fls. 6.606 a 6.629).

A decisão de piso encontra-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2011, 2012

PROCEDIMENTO FISCAL. VALIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente e não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual ou do lançamento enquanto ato administrativo.

LANÇAMENTO. VALIDADE.

É de se rejeitar a alegação de nulidade do lançamento quando os fatos que ensejaram o lançamento se encontram minuciosamente descritos e tipificados no Auto de Infração, tendo os mesmos sido cientificados ao contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS PELO TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES.

É válido o lançamento efetuado com base em dados obtidos pelo Fisco a respeito de valores vertidos ao FUNJECC pelo Cartório, quando as informações evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação da multa de ofício decorre do cumprimento de norma legal.

Está correta a aplicação da multa de 75%, para infração constatada em declaração inexata feita pelo contribuinte ou na omissão de receitas ou rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CUMULAÇÃO.

POSSIBILIDADE.

As multas, isolada e de ofício, são autônomas pois são decorrentes de infrações distintas - omissão de rendimentos e falta de pagamento do carnê-leão - podendo assim serem cumuladas.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 03/09/2015 (fl. 6.635)

Manejou-se recurso voluntário (fls. 6.637 a 6.659), em 01/10/2018, em que reiterou seus argumentos apresentado em sede de impugnação, em apertada síntese:

- a) é notório a concessão de descontos a título de emolumentos pelos cartórios de todo o Brasil, tendo sido proibido pelo Estado do Mato Grosso do Sul em 2013, após o período da fiscalização, essa prática era recorrente devido a uma guerra entre os cartórios extrajudiciais;
- b) foi promovida a juntada de duas escrituras para demonstrar, por amostragem, que essa prática de desconto é real;
- c) a fiscalização parte da premissa falsa que a base de cálculo utilizada para efeito de recolhimento do FUNJECC são os valores, de fato, recebidos pelo contribuinte, uma vez que os descontos concedidos pelo cartório não estão presentes na base de cálculo do FUNFECC, uma vez que deve ser correspondente ao valor cheio da tabela de emolumentos da Lei Estadual nº 3.003/2005;
- d) ademais, a base de cálculo do IRPF seria diferente da base de cálculo do FUNJECC, isso porque o valor dos emolumentos seria equivalente aos “ingressos totais”, todavia, não compõem a base de cálculo do IRPF, pois, para tanto, é necessário, ainda, que sejam abatidas todas as despesas necessárias para o exercício da atividade notarial e registral;
- e) nesse sentido, conclui-se que a fiscalização utilizou-se de uma presunção errada, pois o lançamento fiscal teve como base de cálculo o recolhimento do FUNJECC;
- f) não se poderia exigir do contribuinte que comprove a não concessão dos descontos, pois se trata de imposição de prova diabólica, cuja exigência é proibida pelo art. 373, parágrafo segundo, do CPC;
- g) o Livro-Caixa elaborado pelo contribuinte foi confeccionado de maneira correta, com comprovação hábil e idônea dos valores ali existentes;

- h) a autoridade fiscal não comprovou nenhuma ação do contribuinte tendente a promover omissão de rendimentos, limitando-se a presumir, incorretamente, que houve tal irregularidade e já promovendo sua autuação;
- i) a fiscalização inverteu, indevidamente, o ônus da prova, já que, tendo em vista a correta escrituração fiscal e os esclarecimentos prestados, nos termos do parágrafo primeiro do art. 845, do RIR/99, o ônus da prova é da fiscalização;
- j) uma vez que o Livro-Caixa espelha os ingressos efetivos experimentados pelo cartório do Recorrente, não é possível que se faça a apuração do IRPF supostamente devido por presunção;
- k) exigir o pagamento de tributos baseado em presunção da fiscalização é vedado pela legislação tributária;
- l) a renda presumida ou arbitramento por parte de fiscalização apenas poderá ser considerado pelo fiscal se forem evidentes a existência de sinais de riqueza;
- m) não havendo qualquer prova de que o Recorrente omitiu rendimentos tributáveis e estando a presunção realizada pela fiscalização devidamente afastada, verifica-se a improcedência do auto de infração;
- n) por fim, requer a nulidade parcial do lançamento, pois ocorreu a cumulatividade indevida da multa de ofício e da multa isolada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **MARCELO DE SOUSA SÁTELES**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Da Preliminar de Nulidade

Em sede de preliminar, alega o Recorrente a nulidade da multa isolada cumulada com a multa de ofício.

Dentro do caminhar normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de nulidade de lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972, a saber: **(i)** documentos lavrados por pessoa incompetente; **(ii)** despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente; e **(iii)** despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa. E nenhuma dessas hipóteses foram evidenciadas nos autos.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;**

II - os despachos e decisões **proferidos por autoridade incompetente** ou **com preterição do direito de defesa**. (g.n.)

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

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

No caso dos autos, os atos e termos foram lavrados por pessoa competente. Constata-se, ainda, a observância da garantia da ampla defesa ao ter sido devidamente concedida ao autuado para apresentar sua peça de impugnação/recurso e produzir elementos probatórios, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio. Ou seja, o Recorrente teve garantido todos os seus direitos de defesa, não procedendo, portanto, sua alegação de nulidade do presente auto de infração.

De fato, as alegações do recorrente dizem respeito ao mérito, o qual será analisado em seguida.

Nesse sentido, rejeito a preliminar de nulidade requerida pelo contribuinte.

Do Mérito

(i) Omissão de Rendimentos

Trata-se de Auto de Infração sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas estando o contribuinte na condição de serventuário da Justiça, como tabelião nos anos-calandário de 2010 e 2011.

No caso em questão o contribuinte era, à época dos fatos, tabelião e declarou como receitas em seu livro caixa um valor menor do que informado ao Tribunal de Justiça de Mato Grosso do Sul.

A fiscalização lavrou Termo de Intimação Fiscal solicitando esclarecimentos sobre os motivos pelos quais havia divergência entre as bases de cálculo na qual foram apurados os recolhimentos ao FUNJECC (Fundo Especial para Instalação, o Desenvolvimento e o

Aperfeiçoamento dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais) e os valores informados nas Declarações de Imposto de Renda de Pessoa Física nos períodos objetos de fiscalização.

Em atendimento a esse Termo de Intimação, foi encaminhado esclarecimentos informando que os rendimentos obtidos junto ao Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul não condizem com os auferidos por ele, tendo em vista descontos concedidos a clientes bem como cortesias oferecidas a certas autoridades.

Foi lavrado então o Termo de Intimação Fiscal 62/2014 e seguintes solicitando:

- Detalhar, discriminadamente, os casos nos quais houve concessão de descontos e emolumentos. Esse detalhamento deverá ser encaminhado uma planilha, tendo que conter, obrigatoriamente, 1)data; 2)cliente; 3)Valor total; 4) Valor do Desconto; 5)Valor do FUNJECC – de 01/01/2010 até 31/12/2011;
- Recibos, ou qualquer outro meio de comprovação, dos serviços efetuados de forma gratuita ou por cortesia – de 01/01/2010 até 31/12/2011.

O interessado protocolizou dois pedidos de prorrogação de prazo, os quais foram concedidos pela fiscalização, tendo sido encerrado o último prazo concedido em 15 de outubro de 2014, portanto, não foram apresentados os documentos solicitados nos Termos de Intimação Fiscal nº 062/2014 e subsequentes.

Nesse sentido, como não foram apresentados os documentos solicitados pela fiscalização, a autoridade fiscal realizou uma amostragem do total de descontos aplicados nos recebimentos acima de R\$ 100,00(cem reais) e foi calculada a porcentagem em relação à base de cálculo para o FUNJECC, aplicando-se esse “desconto” ao valor obtido da diferença entre o valor obtido da diferença entre o valor informado nas Declarações Anuais de Ajuste e ao Tribunal de Justiça, sendo que os valores obtidos constam em anexo ao Relatório Fiscal.

Portanto, não tendo o contribuinte juntado aos autos documentos que demonstrem de forma detalhada os supostos descontos a título de emolumentos superiores aos considerados pela fiscalização, logo entendo como correta a base de cálculo utilizada pela fiscalização na infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, tendo sido essa infração mantida integralmente decisão de piso.

Assim, tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do inc. I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Ricarf, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de setembro de 2023, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, que assumo como meus, para negar provimento ao recurso voluntário, no essencial:

(...)

No caso em questão o contribuinte era, à época dos fatos, tabelião e declarou como receitas em seu livro caixa um valor menor do que informado ao Tribunal de Justiça de Mato Grosso do Sul.

Com base nas informações obtidas junto ao Tribunal de Justiça do Estado de Mato Grosso do Sul, a autoridade fiscal chegou à conclusão que tendo em vista que a Lei Estadual nº 1.071, de 11 de Julho de 1990, instituiu as contribuições ao FUNJECC na alíquota de 3% (art. 104, inciso III) e a Lei Estadual 3.003, de 07 de Junho de 2005, as de 10% (art. 37), que o recolhimento para o FUNJEC no valor de R\$ 173.175,48 a título de contribuição de 3% não constitui indício, mas sim declaração do titular do cartório da prática de atos notariais sujeitos a cobrança de emolumentos no montante de R\$ 5.772.516,13, nos anos-calendário de 2010 e 2011, enquanto que os valores declarados totalizaram R\$ 2.685.677,17.

Segundo o contribuinte, a diferença entre os valores do recolhimento da taxa FUNJECC do Tribunal de Justiça e o que apurou em seu livro caixa se deveu a descontos dados aos seus clientes e cortesias oferecidas a certas autoridades. Diz ainda que o auto de infração para constituição do IRPF utilizou-se de presunção, pois o n. fiscal não comprovou o efetivo ingresso de receitas não declaradas no cartório do impugnante, limitando-se a apurar a base de cálculo do imposto sobre a renda levando-se em consideração os recolhimentos que foram feitos ao Tribunal de Justiça de Mato Grosso do Sul a título de FUNJECC.

O contribuinte contrapõe-se ao montante das receitas do Cartório considerada pela Fiscalização, alegando que o valor efetivamente arrecadado é diferente e menor que o informado ao Tribunal de Justiça àquele título, pois concedeu descontos diversos aos tomadores de serviços do Cartório.

Antes de passar à análise dos argumentos, cabe trazer à colação excerto da Lei Estadual Nº 3.003 de 07/06/2005 do Estado do Mato Grosso do Sul, Dispõe sobre a fixação de emolumentos devidos pelos atos praticados pelos serviços notariais e de registro (destaques acrescidos).

Art. 1º Esta Lei estabelece os emolumentos devidos pelos atos praticados por notários e registradores e disciplina os casos de isenção e não incidência, a forma de pagamento, a fiscalização e as penalidades para o descumprimento dos preceitos estabelecidos. Parágrafo único. Consideram-se emolumentos os valores devidos a título de remuneração pela prestação de serviços públicos notariais e de registro previstos na Lei n. 8.935/1994.

(...)

Art. 9º É vedada a cobrança de emolumentos que não estejam expressamente previstos nas tabelas anexas, ainda que por analogia, paridade, ou outro fundamento.

O mesmo entendimento está expresso no art. 3º da LEI No 10.169, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2000., abaixo colacionada:

Art. 3º É vedado:

I – (VETADO)

II – fixar emolumentos em percentual incidente sobre o valor do negócio jurídico objeto dos serviços notariais e de registro;

III – cobrar das partes interessadas quaisquer outras quantias não expressamente previstas nas tabelas de emolumentos;

IV – cobrar emolumentos em decorrência da prática de ato de retificação ou que teve de ser refeito ou renovado em razão de erro imputável aos respectivos serviços notariais e de registro;

V – (VETADO)

Da exegese dos dispositivos acima transcritos, depreende-se que os Cartórios estão obrigados a obedecer a referida tabela de emolumentos, entretanto, como já dito pela autoridade fiscal, **mesmo que o contribuinte tenha decidido não cumprir os referidos dispositivos legais, caberia a ele comprovar a concessão dos descontos e das cortesias, através de documentação hábil e idônea e isto não ocorreu.**

O ônus da prova, no caso de receitas e despesas escrituradas em Livro-Caixa, é sim do contribuinte. Isso ocorre não por imposição do setor de Fiscalização, mas por determinação clara da legislação tributária (art. 76, § 2º, do Decreto nº 3.000).

No caso em tela a omissão de rendimentos não foi presumida e nem arbitrada, mas apurada a partir das informações contidas nas guias recolhidas ao FUNJECC, documentos produzidos pelo próprio contribuinte em observância às regras impostas pela legislação pertinente. A presente situação não é caso de aplicação dos artigos 846 e 847 do RIR/99.

Vale registrar que a jurisprudência administrativa vem se consolidando no sentido de considerar válida a utilização de documentos expedidos pelo cartório para apuração dos rendimentos auferidos pelo tabelião a título de emolumentos, conforme ementa abaixo transcrita de Acórdão proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf):

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO - É lícito ao Fisco apurar os valores recebidos a título de emolumentos e custas por tabelião tomando por base documentos idôneos expedidos pelo Cartório, mormente quando estes apontam valores muito superiores àqueles consignados no Livro Caixa. (Acórdão 102-48981, de 23/04/2008).

O fato do Livro Caixa estar de acordo com a legislação e a totalidade das receitas nele registradas pelo contribuinte estarem devidamente comprovadas não afasta a possibilidade da existência de valores que ficaram à margem da escrituração. **Se a contabilidade não espelha todas as receitas recebidas pelo contribuinte a Omissão de Rendimentos deve ser apurada. O sujeito passivo não comprovou**

através de documentação hábil e idônea que escriturou no Livro Caixa todas as Receitas relativas as operações que realizou.

Com base nas informações constantes dos autos do processo o Auditor Fiscal realizou uma amostragem do total de descontos aplicados nos recebimentos acima de R\$ 100,00 (cem reais) e foi calculada a porcentagem em relação à base de cálculo para o FUNJECC, aplicando-se esse "desconto" ao valor obtido da diferença entre o valor informado nas Declarações Anuais de Ajuste e ao Tribunal de Justiça. Os valores obtidos se encontram à fl. 28.

O contribuinte não comprovou através de documentação hábil e idônea descontos superiores aos considerados pela fiscalização.

A base de cálculo do IRPF é diferente da do FUNJECC, mas a partir das informações contidas nas guias recolhidas a este fundo é possível levantar as receitas de emolumentos obtidas pelo contribuinte. Como já foi explicado é ônus do sujeito passivo comprovar através de documentação hábil e idônea os descontos dados nos emolumentos. Quanto as despesas permitidas pela legislação e escrituradas no Livro Caixa já foram utilizadas pelo contribuinte na apresentação da sua DIRPF. Fica claro que não há nenhuma correspondência entre a base de cálculo do FUNJECC e a do IRPF. No presente caso a base de cálculo do IRPF foi apurada corretamente conforme determina a legislação.

(negritou-se)

Nesse sentido, não há reparo a ser feito na decisão *a quo*.

(ii) Da Multa Isolada

Segundo o recorrente, não é devida a multa isolada cumulada com a multa de ofício.

Com relação aos fatos geradores até o ano de 2006, a jurisprudência administrativa é firme no sentido da impossibilidade da aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.

Nesse sentido, o enunciado sumulado nº 147 deste Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 147: Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Nada obstante, após a alteração da lei pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, a matéria assumiu outros contornos.

O próprio verbete nº 147 desvela que passou a existir a previsão de aplicação de penalidades distintas para as duas condutas: (i) deixar de recolher antecipadamente o imposto devido a título de carnê-leão e (ii) omitir os mesmos rendimentos tributáveis quando da declaração de ajuste anual da pessoa física.

Eis a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) 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;

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

(...)

Esse é o entendimento atual da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal Administrativo:

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

Após a alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é devida a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), pois se trata de duas penalidades para duas condutas distintas.

Portanto, uma vez que os fatos geradores do presente lançamento são referentes ao anos-calendário de 2010 e 2011, após a alteração da legislação tributária, não há óbice à imposição das duas penalidades.

Portanto, deve ser mantida a multa isolada lavrada pela fiscalização.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES

ACÓRDÃO 2002-009.667 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 13161.721226/2014-51

DOCUMENTO VALIDADO