



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725325/2019-13
ACÓRDÃO	2302-004.493 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IZABELA GONÇALVES NOGUEIRA DA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018

CONHECIMENTO. MULTA QUALIFICADA. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO.

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.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICAS. TRIBUTAÇÃO. FORMA. NOTÁRIOS. TABELIÃES. OFICIAIS PÚBLICOS.

Os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários e oficiais públicos, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica estão submetidos ao carnê-leão, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA. TITULAR DE CARTÓRIO. RECOMPE. RECEITA. LIVRO CAIXA.

No âmbito da tributação dos rendimentos percebidos por titular de serviços notariais e de registro, os valores destinados ao Recompe e recebidos no bojo dos emolumentos integram a receita da atividade. A dedução do respectivo repasse submete-se às regras próprias do Livro Caixa, não sendo admitido o abatimento direto da receita sem a correspondente escrituração e comprovação.

DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA. OPÇÃO IRRETRATÁVEL. LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. IMPOSSIBILIDADE.

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

CARNÊ-LEÃO. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO. SÚMULA CARF N. 147.

Será aplicada a multa de 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal de carnê leão que deixar de ser efetuado ou recolhido de forma insuficiente, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física.

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 da alegação atinente ao caráter confiscatório da multa de ofício qualificada, em rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% (cem por cento), nos termos da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosimery Brandao Barbosa (substituto[a] integral), Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rosimery Brandao Barbosa.

RELATÓRIO

Reproduzo trecho da decisão de piso, que resume a infração apurada (e-fls. 7944/7974):

O presente processo, trata de autuação contra o contribuinte acima qualificado, conforme auto de infração de fls. 02/32, para cobrança do Imposto de Renda

Pessoa Física, exercícios de 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019 anos-calendário de 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 e 2018 no valor de R\$ 3.467.367,24 (três milhões, quatrocentos e sessenta e sete mil, trezentos e sessenta e sete reais e vinte e quatro centavos), aí inclusos os acréscimos legais pertinentes calculados até 09/2019.

O lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatado Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física, Dedução Indevida de DeSpesas do Livro Caixa (Carnê-Leão e Ajuste Anual) e Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão, conforme fls. 03/08, descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração ora guerreado.

Os fatos e situações observados e constatados durante o procedimento fiscal estão descritos no Termo de Verificação Fiscal, fls. 33/66, parte integrante do Auto de Infração, aqui transcrita somente a síntese para esclarecer as infrações apontadas pela Fiscalização, como segue.

“1. CONTEXTUALIZAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO MEDIANTE ANÁLISE DOS FATOS QUE A ANTECEDERAM O sujeito passivo exerceu a atividade de tabeliã titular do Tabelionato de Protesto de Títulos e Documentos de Lajinha/MG, CNPJ nº 09.207.900/0001-89, até 25/11/2013. Posteriormente, foi investida como titular do 1º Tabelionato de Notas da Comarca de Ibirité/MG, CNPJ nº 20.318.913/0001-68, em 26/11/2013, onde permanece como titular até a presente data.

[.....]

Assim, em 03/10/2018, as Delegacias da Receita Federal do Brasil no âmbito da 6ª Região Fiscal, que abrange todo o estado de Minas Gerais, realizaram, simultaneamente, Reuniões de Conformidade com os titulares de cartório de suas jurisdições, estimulando a autorregularização, no prazo de 45 dias, de inconsistências encontradas em suas Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), quando confrontadas com informações prestadas ao Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais por meio de Declaração de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária(DAP/TFJ).

Nessas reuniões a Receita Federal explicou exaustivamente como devem ser declarados os rendimentos recebidos pelos titulares de cartório e informou que estavam sendo feitos batimentos entre os valores informados através das DAP/TFJ e os valores constantes das DIRPF.

Nesse contexto, diante da oportunidade que a Receita Federal deu aos contribuintes titulares de cartório de se autorregularizarem, muitos deles fizeram as Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física(DIRPF) retificadoras de forma correta e efetivamente confessaram seus débitos.

No caso em análise, a contribuinte retificou sua DIRPF do ano-calendário 2015 em 27/01/2019, e as dos anos-calendário 2016 e 2017 em 21/01/2019, possivelmente em função da referida reunião de conformidade.

No entanto, mesmo após a apresentação retificadoras, ainda restaram indícios de omissão motivo pelo qual foi aberta a presente ação fiscal.

[.....]

3. INFRAÇÕES APURADAS 3.1. COM RELAÇÃO ÀS RECEITAS 3.1.1. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA - ANOS-CALENDÁRIO 2013 A 2018 Nos termos da Lei n.º 8.935/94 (Lei dos Cartórios), Notário ou Tabelião é o profissional do direito, dotado de fé pública, a quem é delegado o exercício da atividade notarial e de registro. Entre outros requisitos, a delegação para o exercício da atividade notarial e de registro depende de habilitação em concurso público de provas e títulos. Os profissionais estão sujeitos à rigorosa fiscalização e, entre outros deveres, necessitam, remeter, mensalmente ao Tribunal de Justiça os dados relativos à receita bruta auferida.

Os tabeliães que deixarem de remeter ou que remeterem de forma inverídica as informações devidas ficam sujeitos a medidas administrativas disciplinares, inclusive instauração de processo administrativo disciplinar, observadas as disposições da Lei n.º 8.935/94 e da Resolução nº 651/10 (e alterações posteriores) do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG).

A fiscalização dos cartórios pelo TJMG ocorre por meio da Corregedoria-Geral de Justiça de Minas Gerais (CGJ). Nos casos em que a fiscalização realizada encontrar desvios ou irregularidades, tais irregularidades são consideradas como falta funcional, com a possibilidade de perda da delegação pública e com encaminhamento ao Ministério Público para abertura de processo crime por apropriação indébita, entre outros ilícitos.

Pelos atos praticados na serventia, o titular de cartório, além dos emolumentos que lhe remuneram, recebe ainda, no valor final cobrado ao usuário, a Taxa de Fiscalização Judiciária (TFJ).

Conforme definição do artigo 2º da Lei nº 15.424/2004 de Minas Gerais, o emolumento é a "retribuição pecuniária por atos praticados pelo Notário e pelo Registrador, no âmbito de suas respectivas competências, e tem como fato gerador a prática de atos pelo Tabelião de Notas, Tabelião de Protesto de Títulos, Oficial de Registro de Imóveis, Oficial de Registro de Títulos e Documentos, Oficial de Registro Civil das Pessoas Jurídicas, Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais e Oficial de Registro de Distribuição." Por sua vez, a Taxa de Fiscalização Judiciária, segundo o artigo 3º da lei supracitada, "tem como fato gerador o exercício do poder de polícia atribuído ao Poder Judiciário pela Constituição da República, em seu art. 236, § 1º, e legalmente exercido pela Corregedoria-Geral de Justiça e pelo Juiz de Direito Diretor do Foro", tendo como contribuinte, a pessoa natural ou jurídica usuária dos serviços notariais e de registro, e como responsável pelo recolhimento o Tabelião ou Oficial que praticar o ato notarial ou de registro.

Sendo assim, os ingressos totais do cartório são compostos pela soma dos valores dos emolumentos as Taxas de Fiscalização Judiciária e esses valores são cobrados da pessoa física ou jurídica usuária dos serviços de cartório.

Os atos praticados pelo titular de cartório são informados, mensalmente, à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais por meio da Declaração de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ), disciplinada pela Portaria Conjunta na 03/2005 TJMG/CGJ/SEF-MG.

Nas DAP/TFJ, o titular do cartório informa, mensalmente, dentre outros dados, a quantidade de cada ato praticado pelo serviço notarial, o valor respectivo da Taxa de Fiscalização Judiciária e os valores destinados à Compensação dos Atos Gratuitos praticados pelo Registro Civil das Pessoas Naturais (RECOMPE-MG), que correspondem a 5,66% do valor dos emolumentos recebidos pelo Notário e pelo Registrador. A partir do ano-calendário 2015, nas DAP/TFJ passou a constar também o valor dos emolumentos.

Nesse contexto, para calcular o valor dos emolumentos dos anos-calendário 2013 e 2014, esta Auditora-Fiscal multiplicou a quantidade de atos praticados pelo Cartório, informados nas respectivas DAP/TFJ pelos correspondentes valores dos emolumentos estabelecidas nas Portarias do Corregedor-Geral de Justiça do Estado de Minas Gerais (Portaria CGJ) de números 2456/2012 e 2992/2013, vigentes nos anos-calendário 2013 e 2014, respectivamente. Os valores apurados mensalmente estão disponíveis no Anexo 01 deste Termo. Nos outros períodos foi considerado o valor dos emolumentos informados nas respectivas DAP/TFJ. Os atos gratuitos não foram computados.

Assim, foi considerada com o receita auferida pelo cartório o valor dos emolumentos, apurados por esta fiscalização. O Anexo 02 deste Termo relaciona o valor dos emolumentos bem como da Taxa de Fiscalização Judiciária apurados por meio das DAP/TFJ do período fiscalizado.

Foi constatado que o sujeito passivo não informou todos os emolumentos recebidos pelo cartório em suas DIRPF nos anos-calendário 2013 a 2018.

Verificou-se que em 2014 a fiscalizada informou que não recebeu qualquer valor de receitas para vários meses e em 2015 declarou um valor “fixo” de receitas de R\$ 4.425,00, que corresponde a menos de 7% do valor efetivamente recebido. Em 2018 a contribuinte também apresentou DIRPF sem informar qualquer rendimento decorrente da atividade de tabelião. O Anexo 03 deste Termo de Verificação Fiscal demonstra os rendimentos recebidos pela fiscalizada, apurados por meio das DAP/TFJ obtidas no curso deste procedimento fiscal (coluna A). Tais valores foram confrontados com os valores informados pelo sujeito passivo em suas respectivas DIRPF (coluna B).

O referido anexo demonstra as omissões apuradas (coluna C).

Conforme disposto no artigo 38 do Decreto nº 9.580/2018:

"Art. 38. São tributáveis os rendimentos do trabalho não assalariado, tais como(Lei nº 5.172. de 1966- Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º ; e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º , § 4º):

[...]

IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelo erário;

[...]" Deste modo, as diferenças apuradas entre a receita declarada pela fiscalizada e a receita apurada por esta fiscalização (coluna C) foram lançadas como OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA no auto de infração resultante desta ação fiscal.

3.2. COM RELAÇÃO ÀS DESPESAS Com base nas informações e documentos trazidos ao procedimento fiscal pelo sujeito passivo, analisou-se as despesas escrituradas em livro caixa e utilizadas como dedução do IRPF no ano-calendário 2014 da interessada. Ressalta-se que a fiscalizada somente informou despesas no Livro Caixa na DIRPF nos meses de maio, agosto, setembro e outubro do ano-calendário 2014. Para o ano-calendário 2018, a contribuinte apresentou DIRPF zerada tanto para receitas, quanto para despesas.

O §1º do art. 8º da Lei nº 7.713/88 determina o tratamento próprio das pessoas físicas que recebam emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e semelhantes, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos, sujeitando-se ao recolhimento mensal obrigatório (Carnê-leão):

[.....]

As deduções admitidas na base de cálculo do imposto estão caracterizadas nº art. 6º da Lei nº 8.134/90, com a redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250/95, que também estabelece a obrigatoriedade de escrituração de Livro Caixa:

[.....]

Importante ainda essa análise individual, pois não basta saber se os serviços ou bens adquiridos são necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora; há que se atentar ainda para o fato de serem considerados despesas de custeio cu aplicação de capital. Essa conceituação encontra-se explicitada nº item 3 do Parecer Normativo Coordenador do Sistema de Tributação nº 60, de 20/06/1978 (Parecer Normativo CST nº 60/1978), publicado no Diário Oficial da União, em 29/06/78, in verbis:

[.....]

3.2.1.DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS A PERCEPÇÃO DA RECEITA E À MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA

3.2.1.1. DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO

De acordo com a Solução de Consulta Interna nº 6 - Cosit, de 18/05/2015, as despesas com vale-refeição ou vale-alimentação destinados indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em Livro Caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual.

Entretanto, outras despesas alimentícias como lanches, pães, bolos, torta, refrigerantes, adoçantes, sucos, mortadela, chocolates, manteiga, pó de café, açúcar... não se enquadram no conceito de despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. É o que diz a Solução de Consulta SRRF/6a Região/DISIT nº 120, de 15/05/2006:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF São despesas não-dedutíveis no Livro Caixa: uniformes para secretárias, periódicos para leitura dos pacientes e gastos referentes a lanches.

Dispositivos Legais: RIR, art. 75, III; PN CSTnO 60/1978, itens 3, 3.1 e 3.2.

Ressalta-se que, em nenhuma instância sugere a RFB à contribuinte a supressão de qualquer benefício que ela entendeu por bem conceder a seus funcionários e colaboradores. Compete-lhe o pleno uso de suas liberdades constitucionais, administrando de maneira que lhe aprouver seus bens e negócios e aplicando seus recursos como entender conveniente.

Entretanto, a dedução de despesas da base de cálculo do IRPF está sujeita, em caráter estrito, aos limites e condições previstos na legislação tributária.

Deste modo, tais despesas foram glosadas por esta fiscalização.

2.1.2. DESPESAS COM PLANO DE SAÚDE

De acordo com a Solução de Consulta Interna nº 06 - Cosit, de 18/05/2015, as despesas com planos de saúde destinados indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em Livro Caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual.

Intimada a apresentar os contratos celebrados com a Unimed Belo Horizonte, a contribuinte esclareceu: "não detenho o contrato de prestação de serviços firmado com Unimed Belo Horizonte, uma vez que o mesmo foi celebrado na gestão da antecessora, Júlia Freitas Ferreira, ou seja, antes de assumir a titularidade desta Serventia. Procedi ao pagamento dos referidos boletos para não deixar os colaboradores do Tabelionato de Notas sem assistência médica até aderirem a outro plano de saúde".

Intimada a apresentar documentação hábil e idônea que relacionasse os beneficiários do plano de saúde, a fiscalizada apresentou somente cópia dos documentos de identificação de 4 funcionários do cartório.

Sendo assim, como não restou comprovado que as despesas com plano de saúde cumpriram os requisitos previstos na Solução de Consulta Interna nº 06 - Cosit, tais despesas foram glosadas.

[.....]

3.2.4. DESPESAS COM PAGAMENTO DA TAXA DE FISCALIZAÇÃO JUDICIÁRIA (TFJ) Conforme já relatado, os ingressos totais do cartório são compostos pela soma dos valores dos emolumentos às Taxas de Fiscalização Judiciária, e esses valores são cobrados da pessoa física ou jurídica usuária dos serviços de cartório. O valor correspondente à Taxa de Fiscalização Judiciária recolhido pelo titular do cartório é repassado à Corregedoria Geral de Justiça, sendo o tabelião o responsável pelo recolhimento.

Diante disso, foi considerada como receita auferida pelo cartório somente o valor dos emolumentos apurados por esta fiscalização. Os valores correspondentes à TFJ escriturados no Livro Caixa da fiscalizada foram glosados por esta Auditora-Fiscal, uma vez que não integraram o valor dos rendimentos.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 4ª Turma da DRJ/BEL, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificada do acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, alegando, em breve síntese (e-fls. 7984/8007):

- a) A impossibilidade de cumulação da multa isolada (50%) e multa de ofício (150%) com base na Súmula 105 CARF;
- b) O lançamento não descontou o Recomepe (taxa prevista nos arts. 31 a 40 da Lei Estadual n. 15.424/2004), considerando receita omitida da Contribuinte. De acordo com a Lei, do valor total dos emolumentos, a quantia de 5,66% (cinco vírgula sessenta e seis por cento) será repassada para aos recursos de compensação Recomepe MG. Contudo, *“o auto de infração não deduziu dos emolumentos brutos da serventia, o valor repassado de recompe (que não é renda do contribuinte vez que não fica com ele) vez que o fiscal pegou os valores da DAP 2013 e 2014, sem descontar o recompe, bem como nas DAPs de 2015 em diante, utilizou os valores no campo “Rendimentos Apurados (R\$) DAP/TFJ”, utilizando-os para aplicar a multa de 150%, não descontando o recompe, ou seja, utilizou valor maior do que realmente foi a renda do contribuinte”*. Exemplifica;
- c) Defende, portanto, que o Auto de Infração é nulo por *“considerar valores irreais como rendimento”*. *“O recompe está dentro da base de calculo utilizado pela fiscal, mas não é renda do cartório, como o próprio acórdão recorrido afirmou, linhas acima. Comprovando-se que recompe é despesa do cartório, está o art. 35, II e §1º do Provimento 260/TJMG/CGJ (código de*

normas)". Observa que "quem recebe o valor do recompe (cartório deficitário) é feito o desconto de Imposto de Renda Retido na Fonte. Não podendo haver cobrança de IRPF duas vezes, uma do titular que faz o repasse e a segunda do titular que recebe o recompe.";

- d) Entende que ocorreu a decadência com relação ao ano-calendário de 2013, seja com base no art. 150, §4º do CTN ou no art. 173 do CTN;
- e) Argumenta que devem ser admitidas as despesas deduzidas, considerando que são indispensáveis à serventia (exemplo, aluguel e folha de pagamento). Informa que *"a contribuinte RETIFICOU seu carne leão e o ENTREGOU diretamente na receita federal, ante o barramento da receita em não receber eletronicamente a retificação simplesmente pelo fato de não conseguir processar a retificação com troca do sistema de declaração de simples para completa. Ante isso, a contribuinte entregou seu carne leão de todo o período fiscalizado, juntamente com todos os recibos das despesas necessárias para funcionamento do cartório, tais como energia elétrica, folha de pagamento, etc."*. Informa que, na mencionada retificação (que encontra-se anexa à impugnação), *"retirou algumas despesas glosadas pela Auditora, de forma que constou somente o necessário para desempenhar atividade e perceber os rendimentos, tais como TFI, Recompe, Aluguel do cartório, Despesas com energia elétrica, copasa, contabilidade, telefone fixo, correios, segurança eletrônica, material de escritório, FGTS/Previdência social e salário dos funcionários."*;
- f) Defende, ainda, que *"deve-se subtrair o valor dos impostos que já foram pagos, identificados em documento anexo"*. Apresenta tabela à e-fl. 8003, a fim de demonstrar que *"o Imposto de Renda devido pelo contribuinte é R\$196.104,38 (cento e noventa e seis mil cento e quatro reais e trinta e oito centavos)"*;
- g) Por fim, questiona o percentual da multa qualificada (150%), em face ao princípio do não-confisco.

É o relatório.

VOTO

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

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

1 CONHECIMENTO

Não obstante, não merece ser conhecido o argumento no sentido de que o percentual da multa qualificada (150%) afronta o princípio do não-confisco, nos termos da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

2 DECADÊNCIA

A recorrente defende que ocorreu a decadência com relação ao ano-calendário de 2013, seja com base no art. 150, §4º do CTN ou no art. 173 do CTN.

Pois bem.

Considerando-se a imputação fiscal qualificada, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do CTN, segundo o qual o prazo de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tratando-se de IRPF, cujo fato gerador é complexo anual e se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano-calendário (Súmula CARF n. 223), o prazo para constituição do crédito relativo ao exercício de 2013 iniciou-se em 01/01/2014 e se encerrou em 31/12/2018.

Tendo a ciência do lançamento ocorrido apenas em 02/10/2019 (e-fl. 819), encontra-se fulminado pela decadência o crédito correspondente a esse período. Quanto aos anos-calendário de 2014 a 2018, não transcorreu o prazo decadencial.

3 MÉRITO

A recorrente sustenta, em síntese, que o valor destinado ao Recome não constitui renda própria do titular da serventia e, por isso, não poderia ter sido considerado na base da apuração dos rendimentos omitidos. A tese, contudo, não prospera.

Isso porque, na sistemática de tributação do Imposto de Renda Pessoa Física aplicável aos titulares de serviços notariais e de registro, os valores recebidos a título de emolumentos devem ser registrados integralmente como receitas da atividade, sujeitas à tributação mensal, com escrituração em Livro Caixa. Os emolumentos recebidos pelos titulares de serventias constituem rendimentos tributáveis, devendo ser lançados no Livro Caixa como rendimentos sujeitos ao carnê-leão.

No caso específico do Recompe, a legislação mineira confirma que se trata de valor juridicamente vinculado aos emolumentos recebidos. Com efeito, a Lei Estadual n. 15.424/2004 dispõe que a compensação dos atos gratuitos será custeada por recursos provenientes do recolhimento de quantia equivalente a 5,66% do valor dos emolumentos recebidos, estabelecendo, ainda, que, a partir do recebimento dos emolumentos, o notário ou registrador se constitui depositário dos valores devidos à compensação até o seu efetivo depósito ao sistema.

Desse modo, o fato de a quantia correspondente ao Remcompe não permanecer, em definitivo, com o contribuinte (delegatário) não autoriza sua exclusão automática da receita bruta auferida. A sistemática correta não é a de abater o Recompe diretamente dos emolumentos para, só então, apurar a receita tributável. Ao contrário: quando o valor ingressa juntamente com os emolumentos, ele compõe a receita da atividade no momento do recebimento; o repasse posterior ao fundo, se observado o regime legal, pode ser tratado como despesa dedutível, mediante escrituração regular em Livro Caixa e comprovação idônea.

Assim, a alegação de que o Recompe “não compõe as receitas” contraria a forma de apuração prevista na legislação tributária e na orientação administrativa federal. O que a legislação admite não é a exclusão direta da receita, mas sim a dedução do repasse como despesa, desde que satisfeitos os requisitos próprios do Livro Caixa.

Não obstante, a opção pelo desconto simplificado, por sua vez, substitui todas as deduções legais, de modo que as despesas individualizadas não são utilizadas para reduzir a base tributável nessa modalidade declaratória. A Receita Federal afirma expressamente que, optando-se pelo desconto simplificado, não se podem utilizar as deduções legais; além disso, após o prazo legal, não é permitida a alteração da forma de tributação adotada na declaração.

Conforme se extrai dos autos, somente no ano-calendário de 2014 a contribuinte apresentou DIRPF no modelo completo, com informação de despesas escrituradas em Livro Caixa. Já nos anos-calendário de 2015, 2016, 2017 e 2018, a declaração foi apresentada com opção pelo desconto simplificado, hipótese em que as deduções legais individualizadas deixam de ser aproveitadas na apuração anual. Daí porque a fiscalização concentrou a análise das despesas escrituradas apenas no exercício em que tal exame era juridicamente pertinente, isto é, o ano-calendário de 2014. É ver trecho do Termo de Verificação Fiscal nesse sentido (e DIRPFs e-fls. 706/755):

Com base nas informações e documentos trazidos ao procedimento fiscal pelo sujeito passivo, analisou-se as despesas escrituradas em livro caixa e utilizadas como dedução do IRPF no ano-calendário 2014 da interessada. Ressalta-se que a fiscalizada somente informou despesas nº Livro Caixa na DIRPF nos meses de maio, agosto, setembro e outubro do ano-calendário 2014. Para o ano-calendário 2018, a contribuinte apresentou DIRPF zerada tanto para receitas, quanto para despesas.

E, no ponto, a apuração fiscal não desconsiderou indistintamente os valores relativos ao Recompe. Ao contrário, conforme demonstrado no Anexo 5 do Termo de Verificação

Fiscal (e-fls. 794/797), todas as despesas com Recomepe efetivamente escrituradas em Livro Caixa no ano-calendário de 2014 foram aceitas pela fiscalização. É ver exemplificativamente parte do teor do referido anexo:

DESPESAS ACEITAS DO CARTÓRIO DO 1º TABELIONATO DE NOTAS DE IBIRITE - ANO-CALENDÁRIO 2014		
DATA	HISTÓRICO	VALOR (R\$)
16/01/2014	COPASA	29,82
27/01/2014	PAPELARIA	43,40
31/01/2014	ALUGUEL	5.000,00
TOTAL - JANEIRO 2014		5.073,22
03/02/2014	GTTRONIC TECNOLOGIA EM INFORMATICA LTDA	250,00
04/02/2014	LYON INFORMATICA	660,34
04/02/2014	RECOMPE	2.020,56
10/02/2014	SEMAX SEGURANÇA MÁXIMA	117,60

Logo, não há falar em nulidade do lançamento, ou redução da base de cálculo, por suposta consideração de “valores irreais” como rendimento, mas apenas na observância da sistemática legal: o Recomepe ingressa na receita quando recebido com os emolumentos e somente pode reduzir a base tributável se e na medida em que tenha sido regularmente lançado como despesa dedutível, nos termos da legislação de regência.

Por conseguinte, rejeita-se a tese de que os valores relativos ao Recomepe deveriam ser automaticamente excluídos da receita bruta da serventia. A exclusão direta pretendida pela recorrente não encontra amparo legal, sendo admissível apenas a dedução das despesas correspondentes quando observadas as regras do Livro Caixa — o que, no caso, foi reconhecido pela própria fiscalização apenas na extensão em que tais valores foram devidamente escriturados e comprovados no exercício de 2014.

Também não prosperam as alegações de que devem ser admitidas as despesas posteriormente apresentadas pela recorrente (em tentativa de recomposição do Livro Caixa – e-fls. 861/7942) , nem de que o imposto devido deveria ser recalculado com base em suposta retificação do carnê-leão entregue após o início da ação fiscal.

Inicialmente, observa-se que não foram localizadas nos autos DIRPFs retificadoras aptas a demonstrar a substituição válida das declarações originárias, havendo, quando muito, comprovantes esparsos de despesas, apresentados com o propósito de “recompor o Livro Caixa do período”. Tal providência, contudo, não se confunde com escrituração regular nem supre, por si só, a exigência legal de demonstração idônea das deduções efetivamente aproveitáveis no ajuste anual.

Além disso, eventual retificação posterior, destinada a alterar matéria tributável já submetida à ação fiscal, não produz o efeito pretendido. O art. 83 da IN RFB n. 1.500/2014 estabelece que, depois do prazo de entrega, não será admitida retificação que venha a alterar matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo. Na mesma linha, o art. 138, parágrafo único, do CTN afasta a espontaneidade quando já iniciado procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração. Assim, não é possível acolher, após o início da fiscalização, tentativa extemporânea de recomposição de Livro Caixa ou de reformulação da apuração do imposto com base em documentos posteriormente reunidos pela contribuinte.

Em relação aos anos-calendário de 2015 a 2018, a rejeição da tese defensiva é ainda mais evidente. Nesses exercícios, a contribuinte apresentou a DIRPF com opção pelo desconto simplificado, nos termos do art. 84 do Decreto nº 3.000/1999, então vigente, cujo § 1º dispõe expressamente que o desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas pela legislação. Desse modo, ao optar por essa forma de tributação, a contribuinte renunciou ao aproveitamento individualizado das despesas de Livro Caixa, inclusive aquelas que agora pretende ver reconhecidas.

Além disso, a alteração posterior dessa escolha não é admitida. A Receita Federal informa que, após o último dia do prazo de entrega, a retificação pode até ser apresentada em certas hipóteses, mas não pode mudar o regime de tributação, e isso desde que a declaração não esteja sob fiscalização. Portanto, a opção pelo desconto simplificado, uma vez consumada e escoado o prazo legal, mostra-se irretratável para o respectivo ano-calendário, sobretudo quando já instaurado procedimento fiscal.

Nesse contexto, a autoridade lançadora agiu em conformidade com a legislação, até porque sua atividade é vinculada, nos termos do art. 142 do CTN. Não poderia o Fisco, em lançamento de ofício, refazer a apuração dos exercícios declarados sob o regime simplificado como se a própria contribuinte tivesse optado pelo regime de deduções legais.

3.1 RETROATIVIDADE BENIGNA

Apesar do não conhecimento do argumento levantado pela recorrente acerca da 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 - 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).

3.2 MULTA E OFÍCIO E ISOLADA – CONCOMITÂNCIA

Por fim, a alegação relativa à impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada (50%) com a multa de ofício qualificada (150%) não merece prosperar, nos termos da Súmula CARF n. 147:

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%).

4 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação atinente ao caráter confiscatório da multa de ofício qualificada, rejeitar a preliminar e dar-lhe parcial provimento para reconhecer a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário de 2013 e reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% (cem por cento).

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo