



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.721076/2021-53
ACÓRDÃO	2302-003.912 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSÉ WILHAMI FERNANDES DE OLIVEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

CERCEAMENTO DE DEFESA. Não há que se falar em violação do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento fiscal, tendo em vista que a fase litigiosa se instaura com a impugnação apresentada pelo contribuinte, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972.

EXCESSO DE RECEITA NÃO DEDUZIDA DA GLOSA DE DESPESA. Contribuinte não se incumbiu de prestar esclarecimentos à fiscalização e comprovar os fatos constitutivos do seu direito.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Efeito confiscatório da multa não é matéria ser examinada pelo CARF (Súmula CARF nº 2). Redução da multa de 150% para 100%, nos termos da Lei 14.689/2023.

CUMULAÇÃO DE MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 147. Os períodos objeto da aplicação da multa isolada são posteriores à vigência da MP nº 351/2007. Logo, deve-se manter a cobrança da multa isolada por falta de recolhimento mensal do IRPF, a título de Carnê-Leão.

JUROS DE MORA SOBRE MULTAS APLICADAS. SÚMULA CARF nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada para 100% nos termos da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Freitas de Souza Costa, Joao Mauricio Vital (substituto[a] integral), Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração (efls. 2/284) lavrado contra o Recorrente, relativo à exigência de Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF dos anos-calendários 2016, 2017 e 2018.

Como consta do Relatório Fiscal, a Autoridade Fiscal assim entendeu (fl. 15/68):

DAS INFRAÇÕES APURADAS DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA DE LIVRO CAIXA - GLOSA DE DESPESAS

43. Os valores escriturados no Livro Caixa, não dedutíveis ou não comprovados estão sendo glosados (Anexos I a IV) (...)

44. Fazendo a análise de todas as informações obtidas, identificamos valores de despesas declaradas em DIRPF maiores do que aquelas escrituradas no Livro Caixa. (Anexo V) que também estão sendo glosadas. (...)

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

46. Sempre que for constatada a falta de pagamento de tributos ou sua realização com inexatidão, omissão de rendimentos ou a apresentação de declaração inexata, será efetuado pelo Fisco, juntamente à cobrança dos impostos devidos, o lançamento da multa de ofício. (...)

48. Nesta fiscalização, ficou provado que o contribuinte continuou a considerar como despesas dedutíveis da base de cálculo mensal e anual do IRPF, aquelas cujas naturezas não dedutíveis já haviam sido avaliadas, glosadas, originado lançamento de ofício até mesmo com decisão definitiva pelo atualmente denominado Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) em outros procedimentos fiscais.

49. Além dessa conduta imprópria, o contribuinte teve atitudes ainda mais graves quando usou os recursos do cartório para pagamento de despesas em benefício de seus familiares, conforme anexo VI do presente relatório, e efetuou o registro de tais pagamentos como despesas do cartório. Isto é, utilizou-se de uma faculdade oferecida pela legislação tributária, aplicável somente às necessidades estritas de manutenção da fonte produtora, para intencionalmente reduzir a base de cálculo mensal e anual do IRPF ciente de que estava incorrendo em conduta inapropriada. (...)

52. A Lei 9.430/1996 instituiu as multas aplicadas nos casos de lançamento de ofício. No presente processo está sendo demonstrado o cometimento de infração ao IRPF relativa à DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA DE LIVRO CAIXA - GLOSA DESPESAS e será aplicada a multa qualificada de 150%. (...)

DA MULTA ISOLADA REFERENTE AO CARNE-LEÃO

65. O art. 8º da Lei 7.713/1988 estabelece que a pessoa física que receber de outra pessoa física rendimentos que não tenham sido tributados na fonte está sujeita ao pagamento mensal do imposto de renda a título de Carne Leão. A Lei 9.430/1996 prevê em seu art. 44, Inciso II, alínea "a", a aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor mensal devido a título de carnê leão, que não tiver sido pago.

66. Considerando as glosas das deduções indevidas a título de Livro Caixa (Tabela constante do item 45) efetivadas por esta Fiscalização, foram apurados os valores devidos a título de Carne Leão, constatando-se o respectivo recolhimento a menor, o que resultou na imposição da multa indicada (...)

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

67. O Sr. José Wilhami Fernandes de Oliveira é titular do Cartório do 22º Ofício de Notas da Comarca da Capital desde 29/01/1999 de acordo com sítio eletrônico do Conselho Nacional de Justiça. Seu filho, Sr. Claudio Avelino de Oliveira, é funcionário do cartório. Sua filha Ana Flavia Avelino de Oliveira é suposta proprietária de imóvel onde funciona a sucursal de Vicente de Carvalho e funcionária do cartório.

68. Apesar do faturamento total para os Anos-Calendários 2016, 2017 e 2018 de cerca de 20 milhões de reais para as 3 sucursais do cartório, o contribuinte possuía um patrimônio declarado de R\$ 35.736,91 no Ano Calendário 2018 e na última DIRPF seu patrimônio continua o mesmo, ou seja, R\$ 35.736,91.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 6ª TURMA/DRJ03, por maioria de votos, julgaram procedente em parte a impugnação nos seguintes termos:

- a) Manter os valores de IRPF (principal) com base de cálculo anual;

b) Sobre os valores do item “a” (supra), deve-se aplicar a multa de ofício no percentual de 150%;

c) Sobre os valores dos itens “a” e “b” (supra), devem ser aplicados os juros Selic.

d) Manter os valores de multa (principal) sobre o IRPF mensal, devido a título de Carnê-Leão;

e) Sobre os valores do item “d” (supra), devem ser aplicados os juros Selic;

f) Cancelar a responsabilidade tributária de Celia Maria de Almeida Tavares, Ana Flavia Avelino de Oliveira, Cláudio Avelino de Oliveira e Maria do Socorro Avelino, em relação aos débitos fiscais ora mantidos.

Cientificado do acórdão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, sustentando, em breve síntese:

a) A multa de 150% é confiscatória;

b) Cerceamento do direito de defesa, pois foi surpreendido com o auto de infração sem que fosse intimado uma única vez para reapresentar ou complementar documentação faltante ou não hábil e/ou apresentar explicações e justificativas para as despesas glosadas;

c) Vício material - lançamento constituído com apuração equivocada da base de cálculo;

d) Impossibilidade de cumulação de multa isolada e da multa de ofício;

e) Inaplicabilidade da multa qualificada de 150%;

f) Não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **ROSANE BEATRIZ JACHIMOVSKI DANILEVICZ**, Relatora

1. Admissibilidade

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

2. Razões do Recurso Voluntário

2.1 Multa de 150%

Em seu recurso, o Recorrente trata sobre a multa de 150% em dois momentos. Primeiramente sustenta o seu caráter confiscatório e depois alega: *a)* não ter praticado conduta reiterada, visto que a fiscalização alcançou os anos calendários de 2015, 2016, 2017 e 2018, sendo que todos os fatos, infrações ou supostas irregularidades apuradas pela fiscalização se materializaram em um único procedimento fiscal e que o ano calendário 2015 foi encerrado antes para evitar a decadência; *b)* que são insignificantes os valores das despesas de familiares pagas com recursos do cartório; *c)* que não foram praticadas ações que tenham como objetivo reduzir ou suprimir tributo ou que de alguma forma se caracterizam como simulação ou fraude.

Quanto ao caráter confiscatório da multa de 150%, o Recorrente sustenta a sua inconstitucionalidade. Ocorre que o efeito confiscatório da multa não é matéria ser examinada pelo CARF, tendo em vista que, para tanto, estaria o órgão administrativo realizando controle de constitucionalidade, o que é exclusivo do Poder Judiciário (Súmula CARF nº 2).

Quanto à qualificação da multa, assim consta na decisão recorrida:

Ao observar o mesmo fato sob um aspecto relativo, tais glosas mantidas equivalem, respectivamente, aos expressivos percentuais de 60,6% (ano-calendário 2016), 59,5% (ano-calendário 2017) e 53,3% (ano-calendário 2018) das despesas informadas na DIRPF, demonstrando assim a eloquência da adulteração nas despesas. Quanto ao critério da reiteração, constata-se que o contribuinte cometeu esses atos ilícitos nos 36 (trinta e seis) meses objeto deste processo administrativo (anos-calendários 2016, 2017 e 2018), realçando-se, pois, a farta repetição do intuito sonegador. (...)

Como segundo fundamento para qualificar a penalidade, a autoridade fazendária realçou o necessário conhecimento técnico-jurídico dos tabeliães. Com efeito, os notários são profissionais do direito, a quem é delegada a função de intervir nos atos e negócios jurídicos, a que as partes devam ou queiram dar forma legal ou autenticidade (arts. 1º, 3º e 6º, II, da Lei nº 8.935/1994). (...)

Como último fundamento, nota-se que o estabelecimento cartorial, apesar de ser uma mera extensão da pessoa física do notário, funcionou como um “guarda-chuva” que contabilizava como próprias (ou seja, do cartório) um número profuso de despesas de vários familiares do contribuinte, expressando menoscabo à legislação tributária.

Todavia, considerando que o art. 8º da Lei nº 14.689/2023 alterou o texto da Lei nº 9.430/96 e reduziu a multa qualificada ao percentual de 100% e, considerando que no caso em exame não se trata de reincidência, aplico para a multa a nova regra mais benéfica, nos termos do art. 106, II "c" do CTN, reduzido-a ao patamar de 100% do valor do tributo cobrado.

2.2 Cerceamento de defesa

O Recorrente alega cerceamento do direito de defesa em dois momentos. Primeiramente sustenta que foi surpreendido com o auto de infração sem que fosse intimado para rerepresentar ou complementar documentação faltante ou não hábil e/ou apresentar explicações e justificativas para as despesas glosadas. Depois, em relação à glosa de despesas, entendendo ser

incompreensível que despesas de folha de pagamento, férias de funcionários e aluguéis, podem ser ora aceitas e ora não em uma mesma fiscalização.

Ocorre que a ação fiscal é o procedimento que antecede o processo administrativo fiscal. Nessa fase, autoridade tributária audita a contabilidade e demais documentos fiscais e financeiros, valendo-se de informações prestadas pelo contribuinte, por terceiros e daquelas constantes das bases de dados da Receita Federal, com o objetivo de verificar a regularidade tributária. Logo, ainda não há exigência de crédito tributário formalizada por parte da Fazenda Pública, nem há, conseqüentemente, resistência a ser oposta pela pessoa fiscalizada.

Assim, não há que se falar em violação do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento fiscal, tendo em vista que a fase litigiosa se instaura com a impugnação apresentada pelo contribuinte, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972.

2.3 Vício material - Lançamento constituído com apuração equivocada da base de cálculo

Sustenta o Recorrente excesso de receita não deduzida da glosa de despesa e/ou glosa de despesa em duplicidade e que a fiscalização incluiu na base de cálculo mensal da infração valores de competência de meses anteriores.

Salienta-se que em relação ao segundo argumento, o Recorrente, ao sustentar suas razões, curiosamente afirma que “concorda com a decisão da 1ª instância, nada mais tendo a reclamar sobre o assunto”. Restando assim, superada essa questão.

Sobre o excesso de receita não deduzida da glosa de despesa e/ou glosa de despesa em duplicidade (primeiro argumento), sustenta que tinha a prática de lançar em suas receitas o total dos emolumentos recebidos, aí inclusos os valores correspondentes aos repasses para Acoterj, FETJ, Fundperj, Funperj, Mútua e Funarpen, e posteriormente, quando do efetivo pagamento, contabilizá-los como uma despesa, inexistindo reflexo tributário neste procedimento.

Assim consta no Relatório Fiscal do Auto de Infração (fl. 9):

25. Nos termos da Intimação Fiscal nº 18, 19 e 20 o contribuinte foi questionado sobre as diferenças entre as receitas apuradas no Livro Caixa, DIRPF e Resumo Mensais de Atos Praticados, cujos valores são os abaixo descritos:

Ano	Receitas Livro Caixa	Valor Receita Informada DIRPF	Resumo dos Atos Praticados
2016	7.295.784,18	8.818.972,46	7.076.835,45
2017	7.320.361,62	8.724.131,78	7.344.016,03
2018	6.599.500,24	8.096.711,78	6.598.994,03
Total	21.215.646,04	25.639.876,02	21.019.845,51

26. Não datar de obstante o início do questionamento acima referido 22/03/2021 com o Termo de Intimação Fiscal N° 18, só após a emissão do Termo de Intimação Fiscal N° 22, verificou-se o atendimento em 06/10/2021, e, ainda, limitando-se a informar o que segue:

Em resposta a vossa Intimação recepcionada em 29/09/2021, esclarecemos que as supostas diferenças acusadas nas planilhas constantes da referida Intimação podem ter sido originadas pela inclusão dos valores dos repasses, tanto nas receitas quanto nas despesas do contribuinte. (Grifado)

Do acima exposto, percebe-se que a fiscalização identificou "Excesso de Receita Declarada" no valor de R\$ 4.620.030,51, porém, não deduziu a quantia do total das despesas glosadas.

Por outro lado, percebe-se também que o Recorrente deixou de prestar os devidos esclarecimentos à fiscalização. Cabe ressaltar que a resposta apresentada foi vaga e nada esclarecedora, na medida em que simplesmente referiu que as diferenças acusadas nas planilhas "podem ter" sido originadas pela inclusão dos valores dos repasses, tanto nas receitas quanto nas despesas do contribuinte.

É sabido que cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito e no presente caso isso não aconteceu.

Portanto, sem razão o Recorrente.

2.4 Cumulação da multa isolada e multa de ofício

O Recorrente alega não ser possível a cobrança cumulativa da multa isolada com a multa de ofício. Porém, como consta do acórdão recorrido, a multa isolada tem como premissa a ausência do adiantamento mensal a que o contribuinte é obrigado e a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 tem como causa a falta de recolhimento do Imposto sobre a Renda cujo fato gerador complexo já se aperfeiçoou quando houver falta de declaração ou declaração inexata.

Ainda, à multa isolada independe de haver omissão do valor sobre a qual incide na Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – DIRPF (ajuste anual), além de ser devida mesmo quando não tenha sido apurado imposto a pagar nessa declaração ou quando o imposto apurado já fora pago em quotas a partir de abril do ano seguinte ao do fato gerador.

Destaca-se que de acordo Súmula CARF nº 147, a partir da edição da Medida Provisória - MP nº 351/2007, passou a existir previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento mensal do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda, sujeito ao ajuste anual (75%).

Na espécie, os períodos objeto da aplicação da multa isolada são posteriores à vigência da MP nº 351/2007. Logo, deve ser mantida a cobrança da multa isolada por falta de recolhimento mensal do IRPF, a título de Carnê-Leão.

2.5 Juros sobre multa

O Recorrente se insurge contra a aplicação de juros de mora sobre a multa mantidos pela DRJ. Não procede tal irresignação.

Como a multa isolada e a multa de ofício fazem parte do conceito de débito tributário na ótica do contribuinte (ou crédito tributário, na ótica do fisco) e decorrem de tributos não pagos, os juros incidem sobre a totalidade do débito tributário. Ou seja, tributos e multas que o compõem.

De acordo com a Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares e dou-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

ROSANE BEATRIZ JACHIMOVSKI DANILEVICZ