



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	18471.000029/2008-76
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2301-004.492 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	15 de fevereiro de 2016
Matéria	Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente	Sálvio Mareio Porto Arcosverde
Recorrida	União (Fazenda Nacional)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

NULIDADE. INEXISTÊNCIA

As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972.

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

No presente caso, houve pagamento antecipado na forma de imposto de renda retido na fonte, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Como o fato gerador do imposto de renda é complexivo anual, ele só se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano-calendário, o que fez com que o prazo decadencial tenha se iniciado em 31/12/2003 e terminado em 31/12/2008. Como o lançamento se deu em 18/02/2008, não se operou a decadência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito

tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos é base de cálculo da taxa a ser recolhida ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça; logo, o valor dessa taxa pode ser usada para se estabelecer o valor dos emolumentos do notário ou registrador.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. Não pode prevalecer a exigência da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, dar PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior
Presidente e Relator

EDITADO EM: 03/03/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Luciana de Souza Espíndola Reis, Alice Grecchi, Ivacir Júlio de Souza, Marcelo Malagoli da Silva (suplente), Andréa Brose Adolfo (suplente) e Amilcar Barca Teixeira Junior (suplente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 13-23.318, exarado pela 3^a Turma da DRJ no Rio de Janeiro II (fls. 84 a 95 – numeração dos autos eletrônicos).

O auto de infração (fls. 27 a 36), é referente imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), e diz respeito ao ano-calendário 2003. É exigido crédito tributário de R\$1.943.443,82, dos quais R\$548.875,84 correspondem a imposto, R\$ 823.313,76 à multa proporcional de 150% e R\$ 296.941,82 a juros de mora e R\$274.312,40 à multa exigida isoladamente.

As infrações apontadas são omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão e multa isolada relativa à falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

A omissão de rendimentos foi constatada em face de divergência entre os rendimentos declarados na DIRPF e os valores recolhidos para o Fundo Especial do Tribunal

de Justiça (Lei 3217/99), através de GRERJ – Guia de Recolhimento de Receita Judiciária, num total de R\$750.592,49, o qual representa 20% dos serviços prestados, a saber:

Valor declarado em DIRPF 1.757.050,29

Valor recolhido ao TJ (20%) 750.592,49

Valor dos serviços (100%) 3.752.962,40

Diferença entre serviços e a DIRPF..... 1.995.912,11

Em sua impugnação (fls. 46 a 72), o contribuinte alegou, em síntese, que:

(a) o prazo para constituição de créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos em janeiro de 2003 decaiu em 01/02/2008;

(b) não obteve acesso aos autos do processo, pelo que pede a anulação do auto de infração, uma vez que teve seu direito de defesa cerceado, ou que lhe seja reaberto o prazo para impugnação;

(c) a suposta infração, se fosse o caso, seria uma presunção de omissão de receita, já que a fiscalização apurou o valor da suposta omissão através de uma presunção não legal; o procedimento adotado pelo Fisco, além de ilegal é impreciso, fere os princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerrada e o lançamento tributário não comporta esse tipo de imprecisão;

(d) o auditor elegeu indevidamente as datas de ocorrência do suposto fato gerador, já que o recolhimento tem vencimento no sétimo dia após o recebimento das receitas (serviços cobrados pelo cartório), conforme disposto na legislação de regência;

(e) em qualquer cartório existem clientes pessoas físicas e jurídicas, portanto os rendimentos atribuídos aos tabeliões são decorrentes de pessoas físicas e jurídicas; a fiscalização concluiu, ao arreio de qualquer evidência cabal, que se tratava exclusivamente de hipótese de carnê-leão, e efetuou a tributação em tela sem amparo na lei;

(f) somente estão sujeitas ao pagamento mensal do imposto os rendimentos recebidos de pessoas físicas ou de fontes situadas no exterior;

(g) não foram consideradas pelo Auditor responsável pelo lançamento as despesas usuais no exercício de sua atividade, que são os gastos efetuados com pagamentos aos escreventes;

(h) teve exigida a multa de ofício sobre os valores de imposto correspondentes aos rendimentos supostamente omitidos e sobre a mesma base foi também exigida a multa isolada, sendo incabível a dupla penalização sobre o mesmo fato gerador;

(i) não existir intuito de fraude;

Foi reaberto o prazo de trinta dias para impugnação. O contribuinte, intimado, não se manifestou.

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte, cancelado a multa qualificada. O acórdão recebeu as seguintes ementas:

DECADÊNCIA

Em se tratando de lançamento de ofício efetuado pela Autoridade Autuante em decorrência de infração apurada com qualificação de multa de ofício por ocorrência dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. EMOLUMENTOS E CUSTAS DE SERVENTURÁRIO DA JUSTIÇA. APURAÇÃO DOS VALORES.

E lícito ao Fisco apurar os valores recebidos a título de emolumentos e custas por tabelião tomando por base documentos idôneos expedidos pelo Cartório, momente quando estes apontam valores muito superiores àqueles consignados no Livro Caixa, não se caracterizando tal ato nem como arbitramento nem como presunção.

MULTA ISOLADA. CARNÉ-LEÃO.

É devida a multa isolada por falta de pagamento mensal de Imposto de Renda, nos casos previstos em lei.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A simples apuração de omissão de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuitu de fraude do sujeito passivo

A ciência dessa decisão ocorreu em 15/05/2009 (fl. 96).

Em 21/05/2009, foi apresentado recurso voluntário (fls. 103 a 123), no qual foram reiterados, em síntese, os termos da impugnação.

Pidiu a anulação da decisão recorrida.

O processo foi distribuído para este relator em 12/02/2015 (fl. 420).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator João Bellini Júnior

O recurso voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

questões preliminares

da nulidade da decisão recorrida

De acordo com o contribuinte, haveria nulidade da decisão recorrida, por não ter sido reconhecida a nulidade do auto de infração em face da alegação de haver erro na identificação do sujeito passivo.

Não lhe assiste razão.

É consabido que no processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam as que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 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.

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.)

A teor do art. 60 do mesmo diploma legislativo, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das retomencionadas não configuram nulidade, devendo ser sanadas se “resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”:

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.

Nesse sentido, a jurisprudência consolidada desde os tempos do 1º Conselho de Contribuintes:

PRELIMINAR DE NULIDADE – Não se configurando nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que rege o processo administrativo fiscal, não se pode admitir pedido de nulidade, mormente quando fica demonstrado à saciedade que a recorrente teve oportunidade e exerceu o mais amplo direito de defesa. (1º CC – Ac. 101-93.381 – 1ª C. – Rel. Kazuki Shiobara – DOU 29.06.2001 – p. 103)

NULIDADE DO LANÇAMENTO – As causas de nulidade do processo administrativo estão elencadas no art. 59, incs. I e II do

Decreto nº 70.235/72. (1º CC – Ac. 103-19.982 – 3ª C. – Rel. Neicyr de Almeida – DOU 22.06.1999 – p. 6)

NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO – As causas de nulidade no processo administrativo fiscal estão elencadas no art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235/72. Não pode ser inquinado de nulo o lançamento efetuado em acordo com as disposições legais de regência. (1º CC – Ac. 105-12.292 – 5ºC – DOU 05.05.1998 – p. 14)

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL – O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal). (1º CC – Ac. 106-09.632 – 6ª C – Rel. Adonias dos Reis Santiago – DOU 17.12.1998)

NULIDADE – Não é nulo o Auto de Infração que contém todos os elementos necessários à compreensão inequívoca pelo contribuinte das exigências e dos fatos que o motivaram. Somente serão nulos os atos e termos processuais se lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa (Art. 59 do Decreto nº 70.235/72). (1º CC – Proc. 10245.000092/99-12 – Rec. 133570 – (Ac. 107-07028) – 2ª C. – Rel. Natanael Martins – DOU 07.07.2003 – p. 31)

PAF – NULIDADE DO LANÇAMENTO – As causas de nulidade no processo administrativo estão elencadas no art. 59, incisos I e II do Decreto nº 70.235/72 (Ac. 108-06.897) – 3ª C. – Relª Marcia Maria Loria Meira – DOU 07.06.2002 – p. 47)

NULIDADE. No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando os atos administrativos motivados de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio. (processo 11075.900013/2008-99, Acórdão 1801-001.499, Relator(a) Carmen Ferreira Saraiva)

Mais recentemente, tal jurisprudência vem sendo confirmada pelas Turmas que integram a 2ª Seção do CARF:

NULIDADE CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL INEXISTÊNCIA As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, ainda mais quando o fundamento argüido pelo contribuinte a título de preliminar se confundir com o próprio mérito da questão. (processo: 11634.000552/200681, Acórdão: 2202-002.892, relator: Antonio Lopo Martinez)

Preliminar. Nulidade.

Não se apresentando as causas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade. (processo: 10680.015093/2005-31, Acórdão: 2801-00.790, redatora-designada Amaylles Reinaldi e Henriques Resende)

Não estão apontadas quaisquer atos ou termos lavrados por pessoa incompetente ou despacho ou decisão proferidos por autoridade incompetente (art. 59, I), nem

Autenticado digitalmente em 03/03/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 03/03/2016
por JOAO BELLINI JUNIOR

Impresso em 04/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

despachos ou decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59, II). Logo, não há nulidade do auto de infração.

Caso configurado o erro ou incorreções nos aspectos material, temporal ou subjetivo do lançamento, presentes no art. 142 CTN, a solução a ser dada é a procedência da contestação (impugnação ou recurso voluntário), o qual é provimento distinto da declaração de nulidade do procedimento, que se ampara no retrocitado art. 59 do Decreto 70.235, de 1972.

Dessa forma, não se configurou a nulidade suscitada.

questões de mérito

da decadência

É alegada a decadência do poder-dever do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, referente a janeiro de 2003. A data da ciência do auto de infração é 18/02/2008 (fl. 38). No caso em tela, trata-se de lançamento de crédito tributário sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão.

Deve-se registrar que em 21/12/2010 houve a edição da Portaria MF 586, que incluiu o art. 62-A no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF 256, de 2009, o qual determinou a observância, pelo CARF das decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei 5.869, de 1973 (Código de Processo Civil) :

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Decorrentemente, no que se refere à contagem do prazo decadencial, em observância do disposto no art. 62-A do RICARF, deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial 973.733/SC (2007/0176994-0), cuja ementa abaixo se transcreve:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS*

*PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.
IMPOSSIBILIDADE.*

1. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (Grifos no original.)*

Assim, na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, aplica-se o art. 173, I, do CTN, e o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Neste processo, há indicação, na Declaração de Ajuste Anual (fl. 06) do pagamento de IRPF, a título de carnê-leão, informação que não é contestada no auto de Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/03/2001
Autenticado digitalmente em 03/03/2016 por JOAO BELLINI JUNIOR, Assinado digitalmente em 03/03/2016
por JOAO BELLINI JUNIOR
Impresso em 04/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

infração. Desse modo, é obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Como sabido, o imposto sobre a renda das pessoas físicas possui fato gerador complexivo anual, que só se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano-calendário. Assim, o fato gerador do ano-calendário 2003 ocorreu em 31/12/2003, sendo esse o termo inicial do prazo decadencial do poder-dever de efetuar o lançamento; o termo final é 31/12/2008. Como o lançamento se aperfeiçoou em 18/02/2008, não ocorreu a aludida decadência.

Da omissão de receitas

No que tange à imputação de omissão de receitas advindas da atividade notarial e/ou registral, o contribuinte alegou que haveria presunção de omissão de receita, já que a fiscalização apurou o valor da suposta omissão por meio de uma presunção não legal, o que é ilegal e impreciso, fere os princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerrada e o lançamento tributário não comporta esse tipo de imprecisão; que não foram consideradas no lançamento as despesas do exercício de sua atividade e que seus rendimentos são provenientes de pessoas físicas e jurídicas, seus clientes, e não apenas de pessoas físicas, como constou no auto de infração.

Não lhe assiste razão.

Inicialmente, cabe esclarecer que os emolumentos e custas dos notários e registradores (denominação dada pelo art. 3º da Lei 8.935, de 1994), independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, são tributáveis pela pessoa física (notário ou Registrador), obedecidos os procedimentos atinentes ao livro-caixa e ao recolhimento mensal pelo carnê-leão, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos. Isso é o que se depreende dos arts. 8º e 11 da Lei 7.713, de 1988:

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos. (Grifou-se.).

(...)

Art. 11. Os titulares dos serviços notariais e de registro a que se refere o art. 236 da Constituição da República, desde que mantenham escrituração das receitas e das despesas, poderão deduzir dos emolumentos recebidos, para efeito da incidência do imposto:

I – a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, inclusive encargos trabalhistas e previdenciários;

II – os emolumentos pagos a terceiros;

III – as despesas de custeio necessárias à manutenção dos serviços notariais e de registro.

Assim, tais rendimentos são tributados pela sistemática do “recolhimento mensal obrigatório” (carnê-leão), estabelecida em lei e regulamentada pelo Decreto 3.000, de 1999, que aprova o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR 99), artigos 106 a 112, devendo integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual.

Dessa forma, é irrelevante se seus rendimentos são provenientes de pessoas físicas ou jurídicas, pois todos os rendimentos devem integrar a base tributável.

A prestação dos serviços notariais e de registros tem seus fundamentos jurídicos estabelecidos pelo art. 236 da Constituição Federal de 1988:

Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público.

§ 1º Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.

§ 2º Lei federal estabelecerá normas gerais para fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro.

A regulamentação desse artigo se deu pela Lei 8.935, de 1994, que dispõe que os notários e registradores têm direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados (art. 28).

Os valores declarados na Declaração de Ajuste Anual (fl. 06) e registrados no livro-caixa do contribuinte divergiram significativamente da base de cálculo do Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, previsto pelas Leis Estaduais 713, de 1983 e 3.217, de 1999, que é de 20% sobre as custas remuneratórias dos atos de valor declarado praticados pelas serventias do foro extrajudicial e incide sobre todos os atos extrajudiciais:

Lei nº 713, de 1983, do Estado do Rio de Janeiro

Art. 19 As custas remuneratórias dos atos de valor declarado praticados pelas serventias do foro extrajudicial ficam acrescidas em 20% (vinte por cento).

§ 1º Os acréscimos de que cuida o caput deste artigo não se aplicam aos atos que, comprovadamente, se referirem à primeira aquisição de casa própria pelo adquirente em seu domicílio.

§ 2º A isenção referida no § 1º, antecedente, é extensiva aos atos praticados com interveniência de Cooperativas Habitacionais, desde que destinadas a residência do adquirente. (Artigo com redação dada pelo artigo 1º da Lei 723, de 1984.)

Art. 20 - Nas serventias não oficializadas, o acréscimo de que trata o artigo anterior constituirá receita do Estado.

Lei nº 3.217/1999, do Estado do Rio de Janeiro

Art. 1º Os valores percentuais de que tratam os artigos 19 e 20 da Lei nº 713, de 26 de dezembro de 1983, com a redação que

lhes foi dada pela Lei nº 723/84, incidirão sobre todos os atos extrajudiciais e serão, juntamente com as custas e a taxa judiciária, recolhidos em favor do Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro - FETJ, instituído pela Lei nº 2.524, de 22 de janeiro de 1996. (Grifou-se.)

Intimado e reintimado (fls. 12 a 16) a justificar a significativa diferença entre o valor declarado e o apurado com base nos recolhimentos das guias de recolhimento de custas judiciais do Estado do Rio de Janeiro (GRERJ), o contribuinte silenciou.

Quanto à alegação de que não foram consideradas no lançamento as despesas do exercício de sua atividade, tem-se que não foram efetuadas glosas de despesas de seu livro-caixa, ou seja, foram aceitas todas as receitas registradas.

O livro-caixa, para fins do imposto sobre a renda, deve registrar as receitas e despesas da serventia, para que o Fisco possa verificar a sua dedutibilidade no ajuste anual, entre elas a remuneração de terceiros com vínculo empregatício e os respectivos encargos previdenciários e trabalhistas. As despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora devem estar comprovadas mediante documentação, conforme art. 6º da Lei 8.134, de 1990. Como foram aceitas todas as receitas registradas, descabe maiores considerações a respeito.

Ademais, não há qualquer presunção ou arbitramento de omissão de receitas, já que os valores dos emolumentos e dos adicionais, devidamente recolhidos ao Fundo Especial do TJRJ, são prova irrefutável do recebimento dos recursos, já que, como visto, o acréscimo de 20% incide sobre as custas remuneratórias.

O lançamento se lastreia em ofício do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, que informa as serventias extrajudiciais que apresentaram as cinquenta maiores arrecadações em 2003 (fls. 20 a 22), não havendo qualquer fato que desqualifique tais dados. A correlação entre os valores recolhidos ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça e as receitas se fundamenta em lei estadual. É prova lícita, passível de demonstrar as receitas auferidas pela serventia. A respeito da apreciação das provas, dispõe o art. 29 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Nesse mesmo sentido já foi decidido por este CARF:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO-CAIXA. VALORES CONTABILIZADOS COMO EMOLUMENTOS E ADICIONAIS. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos e do adicional sobre ele incidente, informados pelo próprio declarante à Corregedoria e devidamente recolhidos ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça, constitui prova irrefutável da prestação do serviço. (Acórdão: 2201-002.634, Relator: Francisco Marconi de Oliveira.)

Assim, realizada pelo Fisco a prova da percepção dos rendimentos, cabe contribuinte, se for o caso, desconstituir-la, demonstrando, inclusive, eventuais erros na base de cálculo decorrentes do aspecto temporal do fato gerador, o que não foi realizado no presente caso.

Da multa isolada

No respeitante à multa isolada em face da falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, minha opinião coincide com a do conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, relator (vencido) do acórdão 9202-02.297, as quais reproduzo assumindo-as, *mutatis mutandis*, como razões de meu voto:

Verifico que a presente autuação aplicou a multa de ofício de 75% sobre os rendimentos omitidos recebidos de fontes no exterior e a multa isolada de 75% sobre os mesmos valores, a título de falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão (fls. 63 a 65). Sou forçado a reconhecer que a jurisprudência deste Conselho há muito se assentou no sentido de não admitir a cobrança concomitante de multa de ofício incidente sobre os rendimentos omitidos e da multa isolada por falta do recolhimento mensal do carnê-leão, calculada sobre os mesmos rendimentos. Afirma-se que aplicar duas penalidades sobre a mesma base de cálculo resulta em verdadeiro bis in idem, o que não é admitido no direito pátrio. Apesar da força dos argumentos, ainda não consegui me convencer de sua correção.

Penso que a aplicação conjunta das duas multas é decorrência direta do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de que não existe dupla penalidade pela mesma infração, uma vez que a multa isolada pune o não recolhimento mensal do carnê-leão, nos termos do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, enquanto a multa de ofício pune a falta de tributação dos rendimentos omitidos na declaração de ajuste anual, sendo necessárias punições diferentes para condutas ilícitas diversas. Do mesmo modo, não encontro qualquer óbice na legislação tributária para a adoção da mesma base de cálculo para penalidades relativas a duas infrações distintas. Não vejo qualquer semelhança com o fenômeno do bis in idem, onde se cobra o mesmo tributo de um mesmo contribuinte sobre um mesmo fato gerador. Entretanto, como o art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho 2007, reduziu o percentual dessa multa de 75% para 50%, há que se aplicar a retroatividade benigna do art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Embora mantendo respeitosa divergência quanto a essa orientação, devo ajustar-me, no entanto, em atenção ao princípio da colegialidade, ao entendimento prevalecente neste CARF a propósito do litígio em exame, pelo que voto pelo cancelamento da exigência da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas.

Voto, portanto, por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, dar PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar a exigência da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

(assinado digitalmente)
João Bellini Júnior
Presidente e Relator

CÓPIA