



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

Processo nº 18471.002979/2008-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.738 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2018
Matéria IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS DE LIVRO-CAIXA
Recorrente NEY CASTELO LOPES RIBEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.

Não tendo a prova apresentada pelo contribuinte o condão de afastar os pressupostos de fato do lançamento, impõe-se o não provimento ao recurso.

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

Com relação a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2003, é improcedente a aplicação da multa isolada do carnê-leão em conjunto com a multa de ofício incidente sobre o imposto de renda lançado decorrente de omissão de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cleberson Alex Friess e Francisco Ricardo Gouveia Coutinho. Vencidos os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Rayd Santana Ferreira, Luciana Matos Pereira Barbosa e Matheus Soares Leite que davam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Luciana Matos Pereira Barbosa., Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II que, por unanimidade de votos, julgou improcedente Impugnação apresentada contra Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Física, anos-calendário 2003, tendo sido apuradas omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, dedução indevida de despesas de livro caixa (ajuste anual), dedução indevida de despesas de livro caixa (carnê-leão) e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão. Do Termo de Verificação Fiscal, extrai-se, em síntese:

a) No Estado do Rio de Janeiro, a Lei nº 2.524/96 criou o Fundo Especial do Tribunal de Justiça FETJ e, em seu artigo 3º, II, estabeleceu como uma das suas receitas as custas e emolumentos, tendo a Lei nº 3.217/99, em seu artigo 1º, transferido os valores percentuais de 20% sobre os emolumentos para o FETJ. No "Livro Adicional", são registrados o número de atos praticados diariamente, por espécie, natureza e outros e o valor do adicional de 20% incidente sobre os emolumentos percebidos pelo titular do cartório, conforme determinado pelo art. 1º do Ato Executivo Conjunto nº 05/2000 do Presidente do Tribunal de Justiça e Corregedor-Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Tal adicional não incide sobre atos gratuitos, bem como é proibido qualquer abatimento sobre emolumentos, permitida a exclusão da gratuidade total. Em resposta ao Ofício nº 457/08 da DIFJS III (fl. 96), o Tribunal de Justiça encaminhou à RFB, por intermédio do Ofício DGPCF/DEGAR/DIARR nº 3.803/08 (fl. 97), a relação dos valores de todas as GRERJ recolhidas pelo 21º Ofício de Notas da Comarca da Capital do Estado do Rio de Janeiro, referentes aos 20% das receitas recolhidos ao FETJ e, pelo Ofício DGPCF/DEGAR/DIARR nº 4.467/08 (fl. 111), esclareceu que para se alcançar o valor dos emolumentos seria o bastante multiplicar por cinco as informações fornecidas. De acordo com a Lei nº 7.713/88, art. 8º e IN nº 15/01, art. 21, os emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliões, notários e oficiais públicos, independentemente da fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos, estão submetidos ao carnê-leão. Foi feita a compatibilização entre as informações recebidas do Tribunal de Justiça, as cópias das GRERJ e o Livro Adicional apresentado pelo contribuinte e, a partir disso, elaborada planilha com os valores de emolumentos referentes a cada mês do ano-calendário 2003. Não foram aceitas as justificativas para a discrepância entre os emolumentos apurados e a importância levada à tributação na DAA, concluindo-se pela

percepção de emolumentos (R\$ 4.336.414,00) consistentes em cinco vezes o valor do adicional recolhido (R\$ 867.282,80). A diferença entre apurado e declarado foi considerada como omissão de rendimentos.

b) Foram glosadas despesas de Livro-Caixa consideradas indedutíveis (fls. 85).

c) A omissão de rendimentos apurada e as glosas das despesas de Livro Caixa aumentaram as bases de cálculo do recolhimento mensal do imposto a que estava obrigado o contribuinte, ensejando o lançamento de multa isolada, equivalente ao percentual de 50% do imposto (carnê-ledo) não recolhido.

O contribuinte apresentou impugnação parcial, considerada tempestiva, alegando, em síntese:

a) Decadência. Os créditos tributários relativos aos rendimentos auferidos nos meses de janeiro a outubro de 2003 estavam definitivamente extintos (CTN, art. 150, §4º).

b) O Livro Adicional e os recolhimentos ao FETJ são imprestáveis para alicerçar presunção simples de omissão de rendimentos. Pois, são falsas as premissas de que (i) os preços dos serviços notariais e de registro são, sempre e necessariamente, os valores máximos estabelecidos pela Corregedoria-Geral de Justiça e (ii) o adicional recolhido ao FETJ representa 20% dos preços efetivamente cobrados pela serventia extrajudicial.

b1) De acordo com o art. 37 da Lei Estadual nº 3.350/99, o adicional não incide sobre o valor efetivamente percebido, mas sobre o valor máximo do preço público fixado para cobrança dos emolumentos. Os preços podem ser recebidos posteriormente, mas devem ser lançados de imediato no Livro Adicional e o prazo de recolhimento do adicional independe da data em que os preços são efetivamente recebidos. Podem ser concedidas gratuidades voluntárias (Lei nº 8.935/94, arts. 21 e 28). É bem verdade que o Provimento Geral CGJ nº 36, de 14/01/2001, incluiu na Consolidação Normativa da Corregedoria-Geral de Justiça o artigo 158-A, vedando a concessão de descontos parciais, mas autorizando as gratuidades totais voluntárias, a critério do titular da serventia. A Associação dos Notários e Registradores do Estado do Rio de Janeiro entretanto reconhece que "na prática, essa restrição não prosperou, quer porque o próprio art. 158-A da CN-CGC autoriza a concessão voluntária, pelo notário, de gratuidade total, sendo uma contradição vedá-la parcialmente, quer porque, tratando-se de disposição de natureza administrativa, o comando nele inscrito sucumbe diante do art. 21 da Lei nº 8.935/94, que confere ao notário competência para gerir financeiramente os serviços notariais sob sua exclusiva responsabilidade pessoal, impedindo-o de cobrar emolumentos em valores maiores que os previstos na legislação, sem lhes retirar, sobretudo, a liberdade de cobrar menos", conforme declaração juntada (fls. 159/160).

b2) Os esclarecimentos foram desconsiderados pela fiscalização e o Ofício DGPCF/DEGAR/DIARR nº 4.467/08, invocado pela fiscalização, em nada

se opõe aos esclarecimentos prestados pelo impugnante. O Ofício não afirma ser possível assegurar com razoável grau de certeza que a base de cálculo do adicional devido ao FETJ seja a receita efetivamente percebida pela serventia.

b3) A decisão carreada aos autos à fl. 115 e citada no item 14 do TVF, proferida pelo Corregedor-Geral de Justiça em caso de interesse de outro contribuinte (Titular do 1º Ofício de Registros de Títulos e Documentos) nada acrescenta para a acusação, pois se trata de Ofício de Registro de Títulos e Documentos e não de Notas, especialmente pela existência da CERD - Central de Registro de Documentos, que elimina a concorrência entre aqueles, o que não acontece no caso do Impugnante, no qual a concorrência é inquestionável, em razão da livre escolha do consumidor.

b4) A Fiscalização reconhece a verossimilhança dos esclarecimentos, mas ilegalmente procura inverter o ônus da prova ao asseverar que "... é evidente que o contribuinte tem o direito de dispensar o recebimento de seus emolumentos, mas não seria evidente, também, que esta dispensa teria que vir acompanhada de uma comprovação? ".

b5) Além de improcedente quanto ao mérito, o lançamento é nulo, por desrespeito ao comando inserto no artigo 845 do RIR/99, que consagra a presunção de inocência. A eficácia do raciocínio dedutivos a partir do Livro Adicional, sobretudo quando não formulados pelo legislador, está condicionada a plausibilidade de suas conclusões. No caso, houve presunção simples e irracional. Deveria a fiscalização ter aprofundado o exame da questão e não tributar de maneira sumária e irrefletida, pois o Livro Adicional não tem a função de controlar recebimentos do impugnante, visando apenas a fiscalização do adicional devido ao FETJ, a ser recolhido mesmo nos casos de gratuidade voluntária total ou parcial (desconto), inadimplência ou atraso no pagamento dos preços efetivamente praticados. Logo, devem prevalecer as informações contidas no Livro Caixa, sob pena de se exigir prova negativa do recebimento de valor superior aos R\$ 1.653.250,34 registrados em seu Livro Caixa, o que é impossível de ser feito, especialmente porque não há emissão de recibo para o que não foi recebido. Os princípios constitucionais do contraditório, ampla defesa, devido processo legal e presunção de inocência impõem ao fisco o dever de comprovar suas alegações sob pena de nulidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, II).

c) Aflora a impertinência de computar no lançamento de ofício a multa isolada prevista no artigo 44, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.430/96, pois, neste caso, a penalidade está sendo exigida simultaneamente com a multa de ofício no valor equivalente a 75% do principal por não recolhimento do tributo, implicando dupla imposição de penalidade sobre a mesma base de cálculo, situação absolutamente injurídica, como reconhece a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Do Acórdão prolatado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em síntese, se extrai:

- a) Decadência. O entendimento do impugnante baseia-se na tese de o fato gerador do IRPF ser mensal, à medida que os rendimentos são recebidos. Contudo, o fato gerador é complexivo, com incidência anual, a iniciar primeiro de janeiro e a terminar dia 31 de dezembro de cada ano. Logo, para o ano-base 2003, não há decadência em relação ao lançamento científico em 07/11/2008 (CTN, art. 150, §4º). Por outro lado, não se cogita em atividade apuratória do contribuinte e nem em pagamento antecipado de multa isolada, a atrair o prazo do art. 173, I, do CTN.
- b) A omissão de rendimentos não foi presumida, mas apurada a partir das informações contidas nas GRERJ recolhidas e Livro Adicional, documentos produzidos pelo próprio contribuinte em observância as regras impostas pela legislação pertinente. O recolhimento para o FETJ de R\$ 867.282,80 a título de adicional de 20% não constitui indício, mas sim declaração do titular do cartório da prática de atos notariais sujeitos a cobrança de emolumentos no montante de R\$ 4.336.414,00. Tal declaração, além de constar implicitamente das GRERJ está inserida no Livro Adicional. Observe que não é o caso de se demonstrar qualquer nexo de causalidade entre o recolhimento do adicional e a prática dos atos, o que seria necessário se estivéssemos diante de uma presunção, mas meramente considerar dados inseridos em documentos produzidos pelo próprio contribuinte. Segundo Provimento CGJ nº 36 de 14/08/2001, os Cartórios só podem cobrar os emolumentos expressamente previstos anualmente em Portaria baixada pelo Corregedor-Geral de Justiça, ficando terminantemente proibidos de estabelecer qualquer abatimento sobre estes valores fixados. Baseando-se em documentos que, por si só, já evidenciavam a omissão de rendimentos procedeu a autuação.
- b1) Quanto às hipóteses lançadas na peça impugnatória, a respeito de descontos, gratuidades voluntárias ou de recebimentos *a posteriori*, apesar de plausíveis, não podem ser usadas para demonstrar a inconsistência do procedimento como quer o impugnante. São situações que, se provadas, implicariam simplesmente na correção do montante tributável. Claro que todo lançamento pode conter erros e é justamente por esse motivo que, já durante a ação fiscal, foi assegurado ao contribuinte o direito ao contraditório. Não é verdade que a fiscalização tenha rejeitado sumariamente os esclarecimentos do contribuinte. Os fatos apurados e os motivos da autuação constam do Termo de Verificação Fiscal em que a autoridade autuante contrapôs todos os argumentos do interessado antes de concluir pela ocorrência das infrações. Ocorre que, no lugar de tentar invalidar todo procedimento, o contribuinte deve identificar quais seriam os atos enquadrados nas situações por ele suscitadas e apresentar os respectivos elementos probatórios, o que não foi feito nem durante o procedimento fiscal nem nesta fase impugnatória. O contribuinte tem plenas condições para fazer tais provas, uma vez que é o Cartório que efetua os recolhimentos e que deve ter o controle detalhado de todos os seus atos. Não se trata de exigência de prova negativa do recebimento de emolumentos, mas sim do dever do contribuinte dar suporte As suas alegações, a partir da apresentação de documentos pertinentes aos atos por ele praticados, em que constasse o valor efetivamente recebido ou a dispensa de pagamento. O contribuinte

sequer aponta quais são os valores recolhidos mediante as GRERJ constantes da planilha às fls. 36/40 que não se referem a receita do ano-calendário 2003, quer porque houve dilação no prazo para pagamento importando em rendimento auferido no ano subsequente, ou porque foram concedidos descontos. Ressalte-se que as declarações emitidas por clientes do Cartório que atestam genericamente terem usufruído de gratuidades ou abatimentos, não socorrem o impugnante. O interessado deveria ter provado mediante documentos hábeis e idôneos, em que se pudesse identificar os atos notariais a que se referem, que os descontos ou gratuidades efetivamente ocorreram.

b2) A jurisprudência do CARF ampara o entendimento veiculado pela fiscalização:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VINCULO 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 aqueles consignados no Livro Caixa. Acórdão 102-48981, de. 23/04/2008.

b3) Quanto à solicitação para que prevaleçam as informações contidas no Livro Caixa, deve ser ressaltado que o Livro Caixa não se presta para o fim pretendido, qual seja, aferir o montante das receitas decorrentes da atividade do contribuinte. Isso porque, deve estar lastreado em documentação idônea e o correto registro não afasta a possibilidade da existência de valores à margem da escrituração.

c) A legislação tributária trata distintamente a multa de ofício e a multa isolada determinando, de forma expressa, a aplicação de multa pela ausência de pagamento, a ser exigida juntamente com o imposto, assim como a exigida isoladamente, pelo não recolhimento do carnê-leão. A jurisprudência invocada pela defesa não é vinculante.

Cientificado em 27/02/2012 (fls. 483/484), o contribuinte interpôs em 28/03/2012 recurso voluntário, em síntese, alegando:

a) Nulidade. A instância de origem não apreciou os argumentos suscitados no item 4.3 e seus subitens da impugnação, ou seja, não se apreciou que as normas pertinentes à cobrança dos emolumentos, em especial as regras contidas na Lei nº 8.935/94, na Lei Estadual nº 3.350/99, na Lei Estadual nº 3.217/99 e no Ato Executivo Conjunto nº 27/99, do Presidente do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro e do Corregedor-Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, estabelecem apenas valores máximos a serem praticados e não impedem a fixação de valores inferiores pelos titulares das Serventias Extrajudiciais, no contexto da garantia à liberdade de contratação. Logo, houve ofensa ao direito de petição, ao princípio do duplo grau de jurisdição e às garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, bem como ao próprio método de controle voluntário da legalidade dos atos administrativos, a ensejar a nulidade daquele aresto, por força do artigo 31 e do inciso II do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72. Doutrina e jurisprudência amparam a caracterização da nulidade.

- b) Decadência. No caso de rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório ("carnê-leão"), a legislação superveniente à Lei nº 7.713/88, como a Lei nº 8.134/90, reafirmou, em seus artigos 2º, 3º e 4º, que o IRPF é devido mensalmente, à medida que os rendimentos forem percebidos, tanto que no próprio auto de infração os fatos geradores estão relacionados mês a mês. Sob pena de se subverter essa sistemática legal, decorridos mais de cinco anos da data em que se presume recebido o rendimento, deve ser considerado extinto definitivamente estará o direito de lançar (CTN, art. 150, § 4º; e jurisprudência). Pela mesma razão, sendo mensais os fatos geradores, também estão extintos os créditos relativos às multas isoladas (RIR, art. 106 e seguintes; e jurisprudência).
- c) Mérito. O Acórdão recorrido incorre nas mesmas premissas basilares do lançamento ao sustentar, com base no Provimento CGJ nº 36, de 2001, que só podem ser cobrados emolumentos expressamente previstos anualmente em Portaria do Corregedor-geral de Justiça, ficando proibidos de promover abatimentos sobre tais valores. A legislação (Lei nº 8.935/94, Lei Estadual nº 3.350/99, Lei Estadual nº 3.217/99 e Ato Executivo Conjunto nº 27/99, do Presidente do Tribunal de Justiça e do Corregedor-Geral da Justiça) não ampara esse entendimento e nem a realidade. A verdade é que (1) o adicional não incide sobre o valor efetivamente percebido, mas sobre o valor máximo do preço público fixado; (2) os preços podem ser recebidos posteriormente, mas lançados de imediato no Livro Adicional e o prazo do recolhimento do adicional independe da data de recebimento; e (3) a competência para gerenciar financeira e administrativamente a prestação de serviços notariais e de registro e a responsabilidade dessa gerência é exclusiva dos titulares das serventias, de acordo com os artigos 21 e 28 da Lei nº 8.935/94, o que lhes assegura o direito de conceder descontos ou gratuidades voluntárias.
- c1) De fato, o Provimento CGJ nº 36, de 2001, Consolidação Normativa da Corregedoria-Geral da Justiça, invocado pela decisão recorrida, veda descontos parciais, mas autoriza gratuidades totais, a critério da serventia. Trata-se de dispositivo administrativo sem referência a dispositivo legal e que na prática não prosperou por onerar os administrados e por sucumbir ao disposto no art. 21 da Lei nº 8.935, de 1994 (limita cobrança de valores superiores e não inferiores), conforme declarou a ANOREG/RJ. Nesse ponto, a decisão recorrida foi omissa. Nula, portanto.
- c2) Houve ofensa ao art. 845, § 1º, do RIR por se desconsiderar os esclarecimentos prestados. Os mesmos são notórios, não sendo crível se desconhecer que cartórios cobram habitualmente preços diferentes para um mesmo serviço. De qualquer forma, a ANOREG/RJ declarou (1) ser praxe a concessão de prazos dilatados para pagamento de emolumentos, gratuidades totais ou parciais (descontos), reduzindo os emolumentos a valores substancialmente inferiores aos tetos da legislação; (2) no caso de concessão de prazos dilatados, o adicional é recolhido ao FETJ com recursos próprios e sob o risco da eventual inadimplência; (3) nas gratuidades totais, os beneficiários usualmente pagam aos notários somente o adicional ao FETJ e no Livro Adicional se registra como ato pago, ressalvadas gratuidades

obrigatórias; e (4) nos descontos, o adicional é devido sobre o total e a escrituração no Livro Adicional se dá como ato pago. Essa situação de não correspondência entre o Livro Adicional e os emolumentos efetivamente recebidos foi levada ao conhecimento da autoridade lançadora. Porém, foram sumariamente recusados sob o argumento de o Tribunal de Justiça, por Ofício, ter esclarecido que para se apurar o valor dos emolumentos bastaria multiplicar por cinco as informações fornecidas, ou seja, os valores recolhidos em GREJ. Contudo, esse Ofício, subscrito por funcionário administrativo, em nada se opõe aos esclarecimentos da recorrente, pois a multiplicação por cinco apenas evidencia a base de cálculo do adicional devido ao FEJT. O ofício não afirma ser possível se assegurar com razoável certeza ser a base de cálculo correspondente ao efetivamente recebido pela serventia, como presume a auditora. O Tribunal não dispõe desta informação. logo jamais poderia informá-la.

c3) Inaplicável a decisão carreada aos autos à fl. 115 e citada no item 14 do TVF, proferida pelo Corregedor-Geral de Justiça em caso de interesse de outro contribuinte, pois se trata de Ofício de Registro de Títulos e Documentos e não de Notas e a existência da Central de Registro de Documentos elimina a concorrência entre aqueles. Aliás, a própria autoridade lançadora reconhece a verossimilhança dos esclarecimentos ao procurar ilegalmente inverter o ônus da prova e na mesma linha o faz a decisão recorrida afirmando que descontos, gratuidades voluntárias ou recebimentos a posteriori, apesar de plausíveis, se provados, implicariam apenas a correção do montante tributável. Assim, além de improcedente quanto ao mérito, o lançamento é nulo por desrespeito à presunção de inocência e ao ônus da prova atribuído ao fisco diante dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte e lastreados em livro-caixa e declaração da ANOREG/RJ (RIR, art. 845, III; e jurisprudência).

c4) Insustentável a presunção simples e irracional de o Livro Adicional espelhar os emolumentos percebidos. Esse livro não tem a função de controlar, mas permitir a fiscalização do adicional. Incabível o argumento de não ter havido presunção, pois o Livro Adicional não se presta para provar receita alguma do recorrente, devendo prevalecer o Livro-Caixa. A única presunção cabível é a de que o Livro-Caixa reflete o total dos emolumentos, especialmente quando os rendimentos nele registrados encontram-se refletidos na Declaração de Ajuste Anual - DAA. Reiteram-se os argumentos de se estar a exigir prova negativa, repudiada pelo Estado Democrático de Direito, bem como novamente invoca-se declarações prestadas por alguns clientes.

c5) Ao desconsiderar a finalidade do Livro Adicional, a decisão recorrida inverteu o ônus da prova e violou os arts. 923 e 924 do RIR, respaldados por jurisprudência.

d) Ao se amparar a incidência de multa de ofício e de multa isolada, houve inaceitável dupla imposição de penalidade sobre uma mesma base de cálculo, conforme jurisprudência.

e) pede o cancelamento do lançamento ou, quando menos, a declaração de nulidade do Acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Presentes as condições de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Preliminar de nulidade. Ao invocar o Provimento CGJ nº 36, de 2001, o Acórdão recorrido afata as alegações do item 4.3 e seus subitens constantes da imugnação, eis que o mesmo interpreta e aplica a legislação invocada. Além disso, ainda que houvesse tal omissão, não seria o caso de se anular o Acórdão, mas de se decidir desde logo o mérito (Lei nº 10.105, de 2015, arts. 15 e 1.013, § 3º).

Decadência. A legislação do imposto de renda invocada pelo recorrente e explicitada no auto de infração revela que o fato gerador é complexo anual. Intimado o contribuinte do lançamento em 07/11/2008 (fls. 88), não há decadência em relação ao fato gerador consumado em 31/12/2003, considerando o prazo do art. 150, § 4º do CTN. Por outro lado, não se cogita de antecipação de pagamento em relação à multa isolada lavrada pela infração à obrigação acessória de pagar mensalmente o carnê-leão, a atrair o prazo do art. 173, I, do CTN. Logo, também não há que se falar em decadência para o lançamento da multa em questão.

Mérito. Não houve lançamento com base em presunção. Isso porque, segundo a legislação estadual, o contribuinte deveria recolher para o FETJ um adicional de 20% incidente sobre os emolumentos percebidos diariamente pelo titular do cartório, sendo vedado qualquer abatimento sobre emolumentos e permitida apenas a gratuidade total, hipótese em que não incidência do adicional. A seguir, explico a legislação em questão:

Lei Estadual nº 713, de 1983, na redação da L.E. nº 723, de 1984

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.

Lei Estadual nº 3.217, de 1999

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.

Lei Estadual nº 3.350, de 1999

Art. 7º - Ao Corregedor Geral de Justiça, aos Juizes, aos Serventuários e ao Ministério Público, incumbe a fiscalização sobre a cobrança e recolhimento das custas e emolumentos.

Art. 37 - A fixação e a cobrança dos emolumentos relativos aos serviços notariais e de registros são regulados pelas Tabelas respectivas, observado o limite máximo nelas estabelecido.

Parágrafo único - Quando o valor declarado para o ato for diverso do atribuído pelo Poder Público, para efeitos de qualquer natureza, os emolumentos serão calculados sobre o maior valor.

Ato Executivo Conjunto nº 27/99, do Presidente do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro e do Corregedor-Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro

Art. 1º - A partir do dia 11/6/1999, o acréscimo de vinte por cento sobre os emolumentos dos atos extrajudiciais, instituído pelos artigos 19 e 20, da Lei nº 713, de 26/12/83, com a redação dada pela Lei nº 723/84, e atualmente disciplinado pelo artigo 10 da Lei nº 3217/99, será recolhido pelos Serviços Notarial e de Registro do Estado do Rio de Janeiro, em conta individualizada, atrelada a cada serviço, nas agências do BANERJ, conforme anexo I.

Art. 2º - O recolhimento do Adicional a que se refere este Ato, em razão das dificuldades operacionais iniciais na implantação dos serviços pelas serventias, deverá ser efetuado até o oitavo dia útil subsequente prática do ato.

Art. 3º - Cada serviço notarial e/ou de registro adotará, na escrituração do referido acréscimo, um livro próprio, denominado Livro Adicional, de uso obrigatório, o qual conterá termos de abertura e encerramento, lavrados e subscritos pelo titular do serviço ou, na sua falta ou impedimento, pelo seu substituto, e não poderá exceder a 200 (duzentas) folhas, numeradas e rubricadas pelo oficial ou seu substituto.

Art. 4º - A escrituração do Livro Adicional será diária e conterá:

- a) data e indicação do número de atos praticados (espécie, natureza, numeração, protocolo, etc.) inclusive os gratuitos;*
- b) acréscimo decorrente da Lei nº 3.217/99. (redação dada pelo Ato Executivo Conjunto nº 05/2000)*

Art. 6º - O recolhimento do acréscimo instituído pela Lei Estadual nº 3.217/99 dar-se-á no prazo previsto no art. 2º, a contar:

- a) no caso de atos de natureza registral e notarial, com ou sem valor declarado, da prática do ato;*

b) no caso de protesto, da apresentação do título;

c) no caso de emissão de certidões, da data do recebimento dos emolumentos.

§1º - A base de cálculo será o somatório das verbas integrantes dos emolumentos, excluídas apenas as verbas devidas à ACOTERJ (Associação dos Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro) e à Mútua dos Magistrados do Estado do Rio de Janeiro.

§2º - Salvo os atos de gratuidade obrigatória, bem como o previsto no §1º do art. 19 da Lei nº 713, com a redação da Lei nº 723, os 20% de que trata a Lei nº 3217/49 incidirão sobre o preço público

Consolidação Normativa da Corregedoria Geral de Justiça nos termos do Provimento CGJ nº 36, de 2001

Art 158-A Os Notários e Oficiais de Registro só poderão cobrar os emolumentos expressamente previstos anualmente em Portaria atualizadora destes valores, baixada pelo Corregedor-Geral da Justiça, ficando terminantemente proibidos de estabelecer qualquer abatimento sobre os mesmos, sendo permitido, exclusivamente, a atribuição de gratuidade total, observando-se, sempre, nestes casos, o recolhimento referente às parcelas com destinação especial, firmadas por lei.

Por fim, instado pela fiscalização, o próprio Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro no Ofício DGPCF/DEGAR/DIARR nº 4467/08, firmado pela Diretora do Departamento de Gestão e Arrecadação, esclarece:

Em atenção ao solicitado por V.Sa., e, em complementação ao informado pelo Ofício DGPCF/DEGAR/DIARR nº. 3803/08, acerca dos valores arrecadados a título de acréscimo de 20% vertidos ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça — FETJ, atrelados ao Cartório do 21º Ofício de Notas da Comarca da Capital, no exercício de 2003, esclarecemos que para se alcançar o valor dos emolumentos bastará multiplicar a informação fornecida por cinco.

A Lei Federal nº 8.935, de 1994, expressamente assevera que, ainda que os notários e oficiais de registro gozem de independência no exercício de suas atribuições, a prática dos atos na serventia lhes atribui o direito à percepção dos emolumentos integrais.

O diploma em questão reforça esse ponto ao dispor serem deveres dos notários e dos oficiais de registro os de afixar a tabela de emolumentos em vigor, de observar os emolumentos fixados para a prática dos atos e o de documentar a percepção dos mesmos por recibo. Transcrevo, *in verbis*:

Lei Federal nº 8.935, de 1994

Art. 28. Os notários e oficiais de registro gozam de independência no exercício de suas atribuições, têm direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados na serventia e só perderão a delegação nas hipóteses previstas em lei. (...)

Art. 30. São deveres dos notários e dos oficiais de registro: (...)

VII - afixar em local visível, de fácil leitura e acesso ao público, as tabelas de emolumentos em vigor;

VIII - observar os emolumentos fixados para a prática dos atos do seu ofício;

IX - dar recibo dos emolumentos percebidos;

O disposto no art. 21 da Lei nº8.935, de 1994, acerca do gerenciamento administrativo e financeiro dos serviços notariais e de registro ser de responsabilidade exclusiva do respectivo titular não tem o condão de afastar o disposto art. 28 da Lei nº8.935, de 1994, e nem violar a liberdade de contratação, eis que se trata de preço público.

O fato de o *caput* do art. 37 da Lei Estadual nº 3.350, de 1999, falar em limite máximo não significa que a lei estadual autorize a cobrança a menor. Além disso, seu parágrafo refere-se ao valor declarado pelas partes e não ao valor do ato praticado pelo serventuário em seu ofício.

A interpretação da legislação estadual postulada pelo recorrente não é possível, como revela o art. 158-A da Consolidação Normativa da Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, incluído pelo Provimento CGJ nº 36, de 2001, invocado pelo Acórdão de piso, e que revela a interpretação do Corregedor Geral acerca de toda a legislação invocada pelo recorrente e no exercício de sua competência legal de fiscalizar a cobrança e o recolhimento das custas e emolumentos.

Destaque-se que os arts. 28 e 30, VII e VIII, da Lei nº8.935, de 1994 respaldam de forma inequívoca a regra veiculada na Consolidação Normativa da Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (não se trata de disposição meramente administrativa, mas de norma lastreada na Lei Federal que dispõe sobre serviços notariais e de registro) e o esclarecimento prestado pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro no Ofício DGPCF/DEGAR/DIARR nº 4467/08.

O subscritor desse ofício não é um funcionário administrativo subalterno, mas a Diretora do Departamento de Gestão da Arrecadação do Tribunal de Justiça (fls. 115), não tendo o recorrente apresentado prova de não ser esse o entendimento oficial do Tribunal de Justiça. Além disso, o documento em questão não versa sobre Ofício de Registro de Títulos e Documentos, mas especificamente sobre o 21º Ofício de Notas da Comarca da Capital do Estado do Rio de Janeiro, justamente o cartório do impugnante, conforme atesta em sua impugnação (fls. 128).

O art. 28 da Lei nº 8.935, de 1994, outorga ao notário e ao oficial de registro a disponibilidade jurídica do valor integral do emolumento, passando tal valor a integrar o patrimônio jurídico dos mesmos, ainda que não venham a ter disponibilidade financeira em razão (1) de desconto não amparado pela legislação, ainda que costumeiro como declara a ANOREG; (2) de concessão de prazo dilatado para pagamento e inadimplência; (3) ou gratuidades totais não obrigatórias, a critério da serventia, em que, segundo a ANOREG é praxe repassa ao cliente o recolhimento dos 20% sobre o valor do emolumento de titularidade do Cartório (nesta hipótese não pode o adicional de 20% deixar de ser cobrado pois há fato gerador ainda que não se vá ter disponibilidade financeira - 158-A da Consolidação das Normas da Corregedoria; da mesma forma há fato gerador do imposto de renda). As declarações dos clientes igualmente não têm o condão de afastar a legislação aplicável (CTN,

art. 123). Além disso, como bem destacou o Acórdão atacado, o recorrente não apresentou documentos comprovando a efetiva ocorrência dos alegados descontos, gratuidades, dilatações de prazo, inadimplências etc.

De qualquer forma, o autuado, por força do art. 28 da Lei nº 8.935, de 1994, se beneficia da totalidade do emolumento, detendo, por consequência, a disponibilidade jurídica e econômica sobre o mesmo. Logo, resta preenchida a parte final do § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, ainda que não venha a ter a disponibilidade financeira.

Para ilustrar os conceitos em tela, didática é a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO - FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA - ART. 43 DO CTN - DISPONIBILIDADE JURÍDICA - DISPONIBILIDADE ECONÔMICA - DISPONIBILIDADE FINANCEIRA.

1. Segundo a doutrina, a disponibilidade econômica de rendas ou proventos ocorre com incorporação destes ao patrimônio do contribuinte.

2. A disponibilidade jurídica existe quando o adquirente tem a titularidade jurídica da renda ou dos proventos que aumentem o seu patrimônio, trazendo, como consequência, a disponibilidade econômica.

3. Já a disponibilidade financeira pressupõe a existência física dos recursos financeiros em caixa.

4. O acórdão recorrido confundiu a disponibilidade econômica com a disponibilidade financeira, determinando a não-incidência do imposto de renda na espécie, violando, assim, o art. 43 do CTN.

5. Recurso especial da FAZENDA NACIONAL provido.

(REsp 408.770/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/08/2005, DJ 19/09/2005, p. 245)

No caso concreto, os valores recolhidos em GRERJ a título de adicional de 20% sobre emolumentos a ser revertido para o FETJ, cuja escrituração deve ser efetivada no Livro Adicional (Ato Executivo Conjunto TJRJ-CGJRJ nº 27/99, art. 4º), revelam o montante dos emolumentos acrescidos ao patrimônio jurídico do recorrente, como bem afirmou Ofício do Tribunal de Justiça e para o caso específico do 21º Ofício de Notas da Comarca da Capital do Estado do Rio de Janeiro. Trata-se de apuração direta da base de cálculo, pautada em documento de emissão do próprio contribuinte.

Restam afastadas todas as alegações que tomam por pressuposto a existência de presunção simples e irracional a fundar o lançamento, pois GRERJs e Livro Adicional são documentos aptos a demonstrar o fato gerado e têm o poder de infirmar as receitas escrituradas em livro-caixa. Não houve desrespeito à presunção de inocência ou indevida inversão do ônus da prova e nem se está a exigir prova negativa e nem a violar os arts. 923 e 924 do RIR. A jurisprudência do CARF ampara esse entendimento, como podemos constatar:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VINCULO 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.

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. Acórdão 2301-004.492, de 15/02/2016.

A fiscalização não desconsiderou os esclarecimentos prestado, não houve ofensa ao art. 845, § 1º, do RIR. Pelo contrário, eles foram considerados e não acolhidos, lavrando-se o lançamento de ofício. Costumes e praxes contrárias ao ordenamento jurídico não impedem o lançamento.

Inegável, portanto, que o contribuinte auferiu renda acima do montante de rendimentos declarados, não merecendo reforma o Acórdão recorrido.

Multa isolada. Em relação à multa isolada do carnê-leão, me alinho ao entendimento do conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, relator (vencido) do acórdão 9202-02.297, a seguir reproduzido:

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. (...)

Contudo, em homenagem ao princípio da colegialidade, acompanho o entendimento prevalecente (Acórdãos: 9202-006.903, de 24/05/2018; 9202-004.548, de 23/11/2016; 2201-004.524, de 09/05/2018; e 2401-005.496, de 09/05/2018) no sentido de que somente com a edição da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 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 pela falta de pagamento ou recolhimento a

menor do imposto sobre a renda (75%). Logo, exclui-se a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão pertinente ao ano-calendário de 2003.

Isso posto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para tão somente cancelar a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão pertinente ao ano-calendário de 2003.

Por fim, registro, em apertada síntese, que os conselheiros Cleberson Alex Friess e Francisco Ricardo Gouveia Coutinho votaram pelas conclusões, uma vez que, independentemente do momento em que se entenda como ocorrido o fato gerador, o contribuinte, no caso concreto, foi intimado a esclarecer a omissão de rendimentos detectada e não o fez, restando não apresentada documentação de haver auferido rendimentos diferentes dos considerados pela fiscalização como omitidos.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator