



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.003128/2008-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.364 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2021
Recorrente GERALDO CALMON COSTA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2005

MPF. SÚMULA CARF Nº 171.

Ainda que existente, a irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

CARNÊ-LEÃO. MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF Nº 147.

Incabível a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento de carnê-leão concomitantemente com a penalidade de ofício, quando a autuação se refere a períodos de apuração anteriores a 2006, inclusive.

LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS

São dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas de custeio necessárias a percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que escrituradas e comprovadas por documentação hábil e idônea que permita identificar o beneficiário do dispêndio, o valor, a data da operação e sua finalidade.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS

a jurisprudência é uma fonte secundária do Direito, passível de utilização quando diante de lacuna na legislação, em particular no que tange ao lançamento fiscal, o qual decorre de atividade estritamente vinculada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário lançado a título de multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano Dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (Suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-009.364 - 2ª Sejl/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18471.003128/2008-18

Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário em face do Acórdão nº 13-36.522, exarado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II/SP, fl. 623 a 638.

O contencioso administrativo tem origem no Auto de Infração de fls. 492 a 502, cuja motivação está descrita no Termo de Constatação Fiscal de fl. 482 a 491, e se refere ao ano-calendário de 2003.

A leitura do citado Termo de Constatação Fiscal, evidencia que a Autoridade Fiscal, constatou as seguintes infrações à legislação tributária:

0001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE EMOLUMENTOS E CUSTAS RECEBIDOS POR TITULAR DE CARTÓRIO:

Em síntese, a Autoridade lançadora, após aferir junto à Corregedoria-Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro a forma de cálculo da receita mensal do titular do cartório, que seria equivalente a cinco vezes o adicional instituído pela Lei Estadual 2524/93 (conforme fl. 521 e 522), deduzindo de tal montante o valor escriturado e, assim, chegando ao valor omitido.

002 – DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DO LIVRO CAIXA;

A fiscalização avaliou os documentos apresentados de despesas escrituradas no livro caixa e concluiu que, apesar do contribuinte não ter consignado em sua declaração tais valores, os mesmos foram considerados para se chegar ao imposto devido em cada mês do ano fiscalizado. Ademais, constatou que foram escrituradas indevidamente algumas despesas não passíveis de dedução, já que não indispensáveis à percepção da receita, sendo certo que os valores a menor escriturados em cada rubrica no período foram devidamente utilizados pela fiscalização em tal apuração.

003 - MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO

Em razão dos rendimentos omitidos demandarem o recolhimento de antecipações mensais obrigatórias (Carnê-Leão), foi lançada a multa isolada pelo seu não recolhimento.

Ciente do lançamento pessoalmente em 23 de outubro de 2008, conforme fl. 491 e 530, inconformado, o contribuinte apresentou a Impugnação de fl. 532/546, em que apresentou suas razões, as quais foram assim sintetizadas pela Decisão recorrida:

- a autuação é nula, haja vista ter a fiscalização extrapolado o prazo de execução estipulado pelo MPF nº 0719000/01383/2007, o que gravou o ato administrativo do lançamento de inequívoco vício formal;
- tendo sido lavrado o Auto de Infração em 21/10/2008, caducou o direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto de renda do impugnante (carnê-leão), no que diz respeito aos fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro a outubro de 2003;
- embora a informação tenha sido solenemente desprezada pelo fiscal, esclareceu à autoridade lançadora que o motivo da diferença nos valores da receita informada no Livro Caixa e no Livro de Controle do Adicional de 20% se devia tanto à forma de escrituração dos livros, vez que o primeiro obedecia o regime de caixa, enquanto o último o regime de competência, quanto ao fato de que, neste, não serem computados as gratuidades e descontos concedidos a alguns clientes, de maneira que, conquanto informe o valor total dos emolumentos relativos aos atos praticados, não quer dizer que o registrador tenha auferido, no mesmo período, o valor integral ali declarado;

- ao utilizar-se do livro de controle do TJ, a autoridade fiscal partiu de uma suposição, mera ilação, descartando a certeza que deve presidir o lançamento tributário (art. 3º e 142 do CTN), especialmente quando se sabe que o art. 45, IV do RIR/99 estabelece que emolumentos tributáveis são aqueles efetivamente recebidos, prestigiando, assim, o regime de caixa;
- à época dos fatos tinha o registrador plena liberdade de conceder as cortesias aqui tratadas;
- embora tenha colocado à disposição da agente autuante todos os documentos necessários à comprovação da despesa relativa à contribuição para a Associação dos Registradores de Títulos e Documentos da Cidade do Rio de Janeiro - CHRD, esta glosou a despesa afirmando que a mesma não foi adequadamente comprovada;
- o repasse a terceiros foi comprovado à fiscalização, em resposta ao Termo de Intimação nº 10, através de um quadro demonstrativo o qual evidencia, duramente, que a fiscal computou os repasses de janeiro em fevereiro, os de fevereiro em março e assim sucessivamente, erro material que resultou em diferença substancial da despesa. Apesar de comprovado o ocorrido, a glosa foi mantida;
- as multas proporcional e isolada não podem ser aplicadas cumulativamente, razão pela qual a última deve ser decotada.

Apresenta jurisprudência para embasar seus argumentos.

Requer a insubsistência do Auto de Infração.

Debruçada sobre os termos da Impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento a considerou improcedente, lastreadas nas conclusões que estão sintetizadas na Ementa abaixo transcrita:

Assisto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR DE NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO DO MPF.

A inobservância do prazo previsto no MPF, documento previsto em normas procedimentais internas da RFB não tem o condão de tirar a legitimidade do lançamento fiscal efetuado por servidor competente e designado para fins de constituição do crédito tributário.

DECADÊNCIA. PRAZOS.

No lançamento por homologação, quando o contribuinte antecipar o pagamento, o prazo para o Fisco efetuar o lançamento do imposto de renda é de 05 (cinco) anos contados da data do fato gerador, que no caso dos rendimentos recebidos de pessoa física, ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário, vez que o recolhimento mensal do imposto através do carnê-leão constitui uma antecipação que integrará o ajuste anual efetuado na DIRPF.

LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS

São dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que escrituradas e comprovadas por documentação hábil e idônea que permita identificar o beneficiário do dispêndio, o valor, a data da operação e sua finalidade.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Aplica-se a multa distintamente para o descumprimento da obrigação acessória e para o lançamento de ofício do IRPF não recolhido na época própria.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do Acórdão da DRJ, em 09 de maio de 2013, fls. 1774, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, em 10 de junho de 2013, o Recurso Voluntário de fl. 1777 a 1794, em que apresenta os argumentos que entende justificar o cancelamento da exigência, os quais serão melhor detalhados no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator.

Por ser tempestivo e por atender aos demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

Após breve síntese dos autos, o recorrente passa a discorrer os motivos que entende justificar a reforma da decisão recorrida.

VÍCIO FORMAL INQUESTIONÁVEL

No presente tópico a defesa, em apertada síntese, afirma a nulidade da autuação já que o prazo final originariamente estabelecido no Mandado de Procedimento Fiscal foi 03/11/2007, quando o auto foi lavrado em 21/10/2008.

A matéria submetida a este Colegiado Administrativo não comporta maiores considerações deste Relator, já que é pacífico que o Mandado de Procedimento Fiscal se constitui de mero instrumento gerencial, de publicidade e de transparência, havendo previsão, inclusive na própria norma que o estabelece, de situações em que sua expedição se dá posteriormente ao início do procedimento ou mesmo casos em que é inexigível (art. 5º e 10º do art. 15 da Portaria SRF 11.371/07¹).

¹ Art. 5º Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária ou previdenciária, em que o retardo do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o AFRFB deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal, e, no prazo de cinco dias, contado da data do início do mesmo, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E), do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do parágrafo único do art. 4º.

(...)

Art. 10. O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

I - realizado no curso do despacho aduaneiro;

II - interno, de formalização de exigência de crédito tributário constituído em termo de responsabilidade ou pelo descumprimento de regime aduaneiro especial, lançamento de multas isoladas, revisão aduaneira e formalização de abandono ou apreensão de mercadorias realizada por outros órgãos;

III - de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho realizado em operação ostensiva;

IV - relativo à revisão interna das declarações, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (malhas fiscais);

V - destinado, exclusivamente, à aplicação de multa por não atendimento à intimação efetuada por AFRFB em procedimento de diligência, realizado mediante a utilização de MPF-D;

VI - destinado à aplicação de multa por não atendimento à Requisição de Movimentação Financeira (RMF), nos termos do art. 4º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001; e

VII - destinado à verificação de ocorrência de avaria ou extravio de mercadorias sob controle aduaneiro.

Tal conclusão está absolutamente alinhada à Súmula CAREF nº 171, aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021, que assevera que a *irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento*.

Nos termos da citada Portaria, não implica nulidade dos atos praticados a ocorrência de extinção por decurso de prazo do MPF. Por outro lado, nos termos do § único do art. 4º, *a ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal*.

O Julgador de 1ª instância, com correção, apontou que todas as prorrogações foram devidamente consignadas no sítio da Receita Federal do Brasil na Internet, sendo plenamente franqueadas ao contribuinte fiscalizado.

Ademais, pouco razoável a alegação do recorrente ao afirmar que a expiração por decurso de prazo do MPF resultaria em anulação do lançamento. Ora, a competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para constituir o crédito tributário pelo lançamento decorre de lei (art. 6º da Lei 10.593/2002²) e se dá em caráter privativo, vinculado e obrigatório, conforme dispõe o art. 142 da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional, CTN³), não podendo ser limitada ou relativizada por eventuais atos normativos de hierarquia inferior, em particular quando este mesmo ato normativo prevê que a extinção por decurso de prazo de um MPF não implica nulidade dos atos praticados.

No caso em análise, além de estar ciente das prorrogações por conta das publicações levadas a termo eletronicamente, não houve qualquer ofensa ao direito do contribuinte de acompanhar a regularidade dos atos do Agente Público encarregado do procedimento fiscal, que continuava vinculado aos termos da legislação, não tendo sido apontada qualquer conduta em que o Auditor-Fiscal tenha trilhado caminhos à margem do que se esperava de sua atuação.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida.

DECADÊNCIA EVIDENTE

A defesa se insurge contra a imposição de penalidade isolada pela falta de recolhimento do carnê leão por entender que, tendo sido cientificada do lançamento em 21 de outubro de 2008 e considerando o prazo decadência previsto no § 4º do art. 150 do CTN,, estariam extintos os valores a este título relativos às competências de janeiro a outubro de 2003.

De início, vale ressaltar que, nos termos do art. 113 do Código Tributário Nacional⁴ as obrigações tributárias são principais e acessórias. A principal nasce com a

² Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

³ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

⁴ Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

ocorrência do fato gerador, ao passo que as acessórias são estabelecidas pela legislação no interesse da arrecadação e fiscalização do tributo.

Neste sentido, tendo em vista que o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física ocorre em 31 de dezembro de cada ano, conforme bem esclareceu a decisão recorrida, a exigência de antecipação de imposto sob a sistemática do carnê lêo se constitui de uma obrigação acessória, em razão de seu evidente interesse para a arrecadação. Assim, o prazo decadencial para seu lançamento segue a regra geral de tributação, a estabelecida no art. 173 do mesmo CTN⁵, iniciando-se sua contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim, não há de se falar em decadência.

Não obstante, tendo em vista que a exigência de multa isolada tratada acima também é questionada em sede de mérito, em que o contribuinte afirma a impossibilidade de sua aplicação concomitante à exigência de penalidade de ofício,

É certo que, nos termos do art. 8 da lei 7.713/88, fica obrigado ao recolhimento mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física o contribuinte que receber rendimentos tributáveis de outra pessoa física. Tal recolhimento se dá a título de antecipação do devido no exercício.

Assim dispõe a Lei 9.430/96

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"

Portanto, resta evidente que a falta de pagamento ou recolhimento do tributo apurado mediante lançamento de ofício está sujeita ao percentual de multa vinculada de 75%.

Já a falta de recolhimento do valor mensal da antecipação a que está sujeita a pessoa física nos termos do art. 8º da Lei 7.713/88, sujeita-se à multa exigida isoladamente no percentual de 50%. Frise-se, ainda que não tenha sido apurada imposto a pagar na declaração de ajuste.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

⁵ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Embora seja incomum, é possível que o valor a pagar no ajuste anual seja exatamente o mesmo que deixou de ser recolhido a título de carnê-leão, mas tal identidade estaria limitada aos números e não à base de incidência, pois a multa de 75% incide sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos a falta de pagamento ou recolhimento do tributo apurado mediante lançamento de ofício. Já a multa isolada de 50% incide sobre a falta de recolhimento da antecipação devida quando se recebe rendimentos de pessoas físicas ou de fontes do exterior.

Portanto, identifica-se suas penalidades distintas. O que se tem, no caso do carnê-leão, é uma obrigação de antecipar o tributo de modo a prover recursos para manter o funcionamento da máquina estatal.

Naturalmente, no ajuste anual, pode-se chegar à conclusão de que tais recolhimentos nem seriam necessários, importando em restituição total ou parcial do que foi recolhido durante o período, mas resta explícito que o legislador não se preocupou com o que ocorrerá no ajuste, ao afirmar que a penalidade isolada é devida ainda que não seja apurado imposto a pagar no final do exercício.

Há quem defenda a inaplicabilidade da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão de forma cumulativa com a multa de ofício, seja por acarretar *bis in idem*, seja por considerar a lógica da consumação penal, pela qual a infração mais grave abrange a menos grave que lhe seja preparatória ou subjacente. Para estes, tal multa isolada somente seria possível se aplicada no curso do ano calendário, antes de findo o exercício.

Não obstante, não me filio a tal entendimento, em particular por entender o texto legal que prevê a multa isolada, ao estabelecer que esta seria devida mesmo se não fosse apurado imposto a pagar na declaração, já denota que o momento de seu lançamento pode sim ocorrer após o término do período de apuração.

Acatar a compreensão de que tal exigência somente seria possível no curso do ano calendário seria, na prática, extirpar todo a força normativa do texto legal, já que, como regra, não há procedimento fiscal instaurado no curso do ano-calendário a que se refere. Ademais, se assim entendêssemos, estaríamos colocando em risco o interesse público que motivou a elaboração da norma, pois poderíamos chegar ao extremo de não fiscalizar dentro do ano e todos pararem de efetuar os recolhimentos mensais a título de antecipação, já que os resultados seriam exatamente os mesmos.

Contudo, a despeito dos argumentos acima expostos, que guardam relação com a legislação atualmente em vigor é necessário rememorar os preceitos anteriormente vigentes da mesma lei 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas: (...)

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Como se vê, a matéria sofreu profunda alteração em 2007, em particular com a edição da MP 351/2007 e da Lei 11.488/2007. No texto anterior, não havia duas penalidades. Apenas uma.

Portanto, a concomitância das penalidades isoladas e de ofício não encontrava lastro no texto então vigente do art. 44 da lei 9430/96, em razão de sua clara previsão de que as multas previstas no artigo seriam exigidas, no caso de não recolhimento do carnê-leão, isoladamente.

Assim, temos as seguintes situações:

1) no caso de lançamento exclusivamente de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, independentemente do período a que se refere, deve-se aplicar a penalidade nova (50%), em homenagem à retroatividade benigna de que trata alínea "c", inciso II do art. 106 da lei 5172/66 (CTN);

2) no caso de lançamento de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão concomitantemente com a exigência de ofício incidente sobre a diferença apurada de IRPF, deve-se excluir a penalidade isolada se o lançamento se refere a períodos de apuração até 2006, mantendo-se a exigência de ofício. Caso se refiram a períodos de apuração de 2007 e posteriores, é devida a manutenção concomitante das penalidades isoladas e de ofício.

No mesmo sentido caminha a Súmula Carf abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 147

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

Assim, considerando que estamos diante de um lançamento relativo ao ano-calendário de 2005, é indevida a exigência cumulativa das multas de ofício e isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, razão pela qual, neste tema, dou provimento ao recurso voluntário para afastar a exigência da multa isolada.

DA OBRIGATORIEDADE DA RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

No presente tema, a defesa afirma que a autuação resultou da consideração da receita pelo regime de competência informado pelo TJ, ao passo que sua escrituração considerou o regime de caixa, afirmando que, ainda que houvesse alguma diferença devida, esta deveria ser apurada com a recomposição da base de cálculo, citando precedente administrativo sobre a impossibilidade de se calcular o tributo sobre as despesas glosadas desconsiderando o resultado do período.

De início o tema em questão se constitui de uma inovação ao litígio administrativo, já que não veiculado na peça impugnatória, razão pela qual não mereceria conhecimento. Não obstante, o precedente citado se refere a lançamento em pessoa jurídica, nada tendo a ver com o presente caso, em que não houve tributação sobre valores glosados, tendo a Autoridade lançadora apurado mensalmente os valores dedutíveis, considerando, inclusive, aqueles não incluídos no livro caixa, deduzido tais valores da receita apurada do período, para sobre o resultado positivo verificar a insuficiência de recolhimento passível de lançamento.

Assim, nada a prover neste tema.

DO MÉRITO

Após algumas considerações iniciais sobre o lançamento e as peculiaridades da atividade desenvolvida, a defesa afirma que colocou a disposição da Autoridade lançadora seus registros contábeis e asseverou que divergências identificadas entre as informações prestadas pelo TJ decorreriam de gratuidades, descontos ou mesmo dilação de prazo para pagamento concedidos em favor de alguns clientes institucionais, sempre sem qualquer prejuízo ao recolhimento devido ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça (FETJ).

De tal prática, em particular de ajustes com alguns clientes para pagamento em data futura, o recebimento seria registrado na contabilidade em momento posterior ao ato, que teria sido informado ao TJ na data de sua prática, daí resultando a incompatibilidade das informações decorrentes das diferenças entre a aplicação dos regimes de caixa e de competência.

Diante de tal cenário, a defesa pontua que, ao contrário do que informou o TJ, não é correta a opção de multiplicar por 5 o valor recolhido ao FETJ para se encontrar os rendimentos auferidos pelo recorrente. Sustenta que tal cálculo apenas indica o valor total dos emolumentos correspondentes aos atos realizados em determinado período, não significando que o registrador tenha auferido integralmente tal montante.

Sustenta que as cortesias ou descontos eram comuns na atividade, modelo este alterado em 2008, sendo certo que o Fisco, neste caso, teria desconsiderado tal prática observada há anos, introduzindo modificações de critérios jurídicos à fato gerador anterior e, ainda, não observando normas complementares, nos termos do inciso III do art. 100 do CTN. Ademais, aduz que não foi observada previsão contida no art. 45, inciso IV do RIR/99, que estabelece que emolumentos tributáveis são aqueles efetivamente recebidos, prestigiando, portanto, o regime de caixa.

Sintetizadas as razões da defesa, salutar rememorar como tratou da matéria a Decisão recorrida:

Na impugnação, ao questionar o mérito do lançamento fiscal, argumenta o defendente que apesar de ter esclarecido à fiscalização as razões da diferença de valor que esta encontrou entre as receitas escrituradas no Livro Caixa e no Livro de Controle do Adicional de 20% recolhido ao FETJ, as explicações que deu foram desconsideradas.

Ocorre que o contribuinte não apresentou, quer à fiscalização quer na impugnação, as necessárias provas que corroborem suas alegações.

Não há nos autos comprovação de que os recebimentos dos emolumentos pela serventia da justiça, em 2003, foram sistematicamente diferidos para datas futuras, de tal forma que se pudesse, de fato, estabelecer uma diferenciação entre os regimes de escrituração do livro caixa e do livro de controle dos 20% incidentes sobre esses emolumentos (receita) recebidos pelo serventuário da justiça, no caso, o impugnante. Ressalte-se que tampouco comprovou o defendente a prática de conceder gratuidades e descontos a clientes, nos termos do §2º do art. 6º da Lei 8.134/1990.

Quanto aos descontos, frise-se, o art. 158-A, introduzido na Consolidação Normativa da Corregedoria Geral de Justiça do Rio de Janeiro, pelo Provimento CGJ nº 36, de 14/08/2001, o proíbe expressamente, ao contrário do alegado na impugnação, de que em 2003 tinha o registrador plena liberdade de conceder as cortesias aqui tratadas, senão, vejamos:

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. (g.n.)

De fato, o artigo 6º da Lei 8.134/90⁶ estabelece que o contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no livro caixa.

Ainda que, em particular para fins tributários, sejam discutíveis as concessões de benesses e ajustes sobre data de pagamento, tais vantagens decorrem de meros ajustes particulares que nem sempre podem ser considerados quando se fala em ocorrência do fato gerador. A título de exemplo, um particular que vive da locação de imóveis não poderia deixar de declarar o valor locatício de um imóvel cedido de forma graciosa a um amigo, já que a dispensa do pagamento, neste caso, decorre de mera liberalidade, resultando em reflexos tributários tanto para o locador quanto para o locatário, ainda que, como dito, sem qualquer fluxo financeiro formal.

Por outro lado, mesmo diante das consistentes e pertinentes considerações expostas pelo Julgador de 1ª Instância, a defesa não tratou o tema com o detalhamento adequado que justificasse análise pormenorizada de suas alegações. Embora a Decisão recorrida tenha apontado para a falta de provas que pudessem evidenciar o alegado desconcontro de registros, a defesa apenas reiterou novamente os argumentos sem indicar ou inserir nos autos nenhum elemento do prova de suas alegações.

Por fim, vale a ressalva de que o fato de que cortesias como as noticiadas eram comuns na atividade em questão, a reiteração da conduta no tempo não desnatura eventual infração à legislação tributária.

Assim, não há nada a prover no presente tema. Não houve qualquer mudança de critério jurídico, já que, conforme pontuado acima, legislação anterior ao período lançado já indicava a impossibilidade concessão de descontos por registradores e tais fundamentos expressamente citados pela Decisão recorrida não foram atacados pelo contribuinte fiscalizado.

DEDUÇÕES VÁLIDAS

Neste tópico, a defesa afirma desconsiderar valores menores, trazendo à balha apenas dois itens, o primeiro relacionado à dedução dos valores das contribuições à Associação dos Registradores de Títulos e Documentos da Cidade do Rio de Janeiro, alegando que o valor foi desconsiderado por falta de comprovação, ao passo de que teriam sido colocados à disposição da fiscalização toda a documentação.

Já o segundo estaria relacionados ao item “repasse a terceiros”, em que alega que o fiscal equivocou-se e lançou os valores em linhas erradas, lançando valores de janeiro em

⁶ Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (...)

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

fevereiro, de fevereiro março e assim por diante, resultando em diferença substancial no tributo lançado.

Sobre tais rubricas, assim se manifestou a Autoridade lançadora:

h) Contribuição à Associação dos Registradores de Títulos e Documentos da cidade do Rio de Janeiro/Central de Registro de Documentos (CERD)

Foram apuradas divergências entre os valores escriturados e os comprovados resultando em lançamento de ofício da diferença verificada. Os valores deduzidos a menor no Livro Caixa foram compensados no auto de infração conforme item 11.2.3 do presente Termo.

Mês	Associação	Registradores Títulos e Doc. RJ/CERD	Fls
	Escriturado-R\$	Apurado – R\$	
Jan/03	14.181,05	14.812,44	(631,39) 18/65
Mar/03	12.000,00	15.377,50	(3.377,50) 22/66
Abr/03	15.377,50	11.247,07	4.130,43 24/67
Mai/03	11.247,07		11.247,07 26
Jun/03	8.328,19	8.238,19	90,00 28/68
Jul/03	8.238,19	11.316,91	(3.078,72) 30/69
Ago/03	8.238,19	10.935,69	(2.697,50) 32/70
Set/03	10.935,69	11.117,79	(182,10) 34/71
Out/03	21.117,79	13.742,66	7.375,13 36/72
Nov/03	13.742,66		13.742,66 38
Dez/03	13.742,66	13.771,39	(28,73) 40/73

I) Repasses a terceiros

Intimado a comprovar os valores repassados a terceiros, o contribuinte apresentou comprovantes referentes às contribuições decorrentes da Lei do Estado do Rio de Janeiro nº 489/91 relativa à contribuição para a mútua dos magistrados (fls 75 a 83) e Lei 580/82 referente à ACOTERJ (fls. 84 a 87). Verificou-se, contudo, ausência dos comprovantes do mês de janeiro de 2003 assim como as diferenças a seguir indicadas:

Mês	Repasses a terceiros - R\$				Fls. L. Caixa
	Escriturado-R\$	Lei RJ 489/81-R\$	Lei RJ 580/82-R\$	Diferença- R\$	
jan/03	34.075,83			34.075,83	18
fev/03	27.630,41	21.138,66	424,19	6.067,56	20
mar/03	27.722,50	14.328,08	287,52	13.106,90	22
abr/03	27.247,79	13.999,18	280,92	12.967,69	24
mai/03	42.071,84	13.801,84	276,96	27.993,04	26
jun/03	42.314,83	25.881,44	519,36	15.914,03	28
jul/03	44.964,21	28.416,96	570,24	15.977,01	30
ago/03	38.569,21	29.224,26	586,44	8.758,51	32
set/03	30.308,67	24.715,34	495,96	5.097,37	34
out/03	27.169,90	21.773,18	436,92	2.454,56	26
nov/03	23.485,45	20.613,06	413,64	2.458,75	38
dez/03	25.559,85	18.239,00	366	6.954,85	40

Intimado em 18/09/2008 esclarecer as diferenças acima, o contribuinte apresentou planilha informando que a diferença refere-se à diligências/notificadores sem , contudo, apresentar os comprovantes de pagamento.

Vale r que através do Termo de Intimação Fiscal nº 07 (fls. 60/61) o fiscalizado já havia sido intimado a apresentar os comprovantes de pagamento dos repasses a terceiros sendo que foram omitidos os recibos relativos a diligências/notificadores.

Em relação à primeira suposta inconsistência, a defesa não aponta objetivamente quais comprovantes não foram considerados pela fiscalização. O quadro retratado acima

evidencia que o Agente fiscal cotejou a documentação comprobatória lançada e com os valores declarados, encontrando divergências que justificam a atuação apenas em alguns poucos meses. Assim, caso entendesse que houve documento não considerado, deveria o recorrente apontar objetivamente onde ocorreu tal falha.

Nota-se que foi exatamente esta a compreensão da Autoridade julgadora de 1ª Instância, que ressaltou que as alegações vieram desprovidas de provas.

Já em relação à segunda inconsistência apontada, as informações disponíveis nos autos não parecem corroborar a tese da defesa, veja, a título de exemplo, que o repasse da Lei RJ 489/81 foi registrado pela fiscalização, em fevereiro, no valor em R\$ 21.138,66, ao passo que esta conclusão está devidamente alinhada ao que se verifica no documento de fl. 79, que aponta tal recolhimento efetuado em 06 de fevereiro de 2003. Situação que se repete nos outros registros, considerados exatamente como o contribuinte vem alegando que deveria ser, pelo regime de caixa.

Assim, nada a prover.

JURISPRUDÊNCIA – FONTE DE DIREITO

Quanto a este tópico, desnecessário quaisquer considerações, já que não se discute que a jurisprudência é uma fonte do Direito, não obstante, trata-se de fonte secundária, passível de utilização quando diante de lacuna na legislação.

Ademais, como regra, as autuações fiscais, em razão de sua vinculação estrita ao Princípio da Legalidade, têm lastro em fonte primária, a lei, sendo certo que a jurisprudência, ainda que majoritária, enquanto não dotada de caráter repetitivo ou imposta por repercussão geral, não vincula o julgador administrativo, tampouco serve como fundamento para exigências fiscais.

Assim, nada a prover.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o crédito tributário lançado a título de multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo