



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

Processo n° 10380.011698/2004-57
Recurso n° 163.953 Embargos
Acórdão n° **2201-01.258 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria IRPF
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado ROBERTO FIUZA MAIA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000

OMISSÃO. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. CARTÓRIOS.

São tributáveis os valores percebidos de pessoas físicas e jurídicas, a título de emolumentos e custas, decorrentes da prestação de serviços de cartório.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. MESMA BASE DE CÁLCULO. CONCOMITÂNCIA.

Pacífica a jurisprudência deste Conselho Administrativo de que não cabe a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício com multa isolada, apuradas em face da mesma omissão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade acolher os embargos de declaração opostos contra o Acórdão n° 2201-01.102, retificando a decisão no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para excluir a cobrança da multa isolada por concomitância.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah – Relator

Assinado Digitalmente
Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

Trata-se o processo de Auto de Infração (fls. 03/12), relativo ao IRPF, exercício 2000, que se exige imposto no valor total de R\$ 91.641,28, incluindo multa de ofício, multa isolada e juros de mora.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas de serviços notariais e registrais no Cartório Pergentino Maia, além de glosa de despesas escrituradas em livro-caixa e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Cientificado da exigência, o contribuinte apresenta Impugnação, fls. 424/438, alegando, em preliminar, a ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 1999, e, em relação ao mérito, alega, *verbis*:

II.II MÉRITO: NÃO OCORRÊNCIA DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS AO DEFENDENTE

(...)

II.II.I INEXISTÊNCIA DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO VIA “CARNÊ-LEÃO”

De acordo com o nobre auditor fiscal (...) houve omissão de rendimentos provenientes de trabalho sem vínculo empregatício (serviços notariais e registrais).

Contudo, o que de fato ocorreu foi uma “precipitação” da parte do nobre autuante, que não atentou com o devido apuro para a existência de determinadas peculiaridades inerentes à atividade do defendente, advindo daí a irreal infração a que ele aludiu.

Ocorre que o acontecimento apto a originar o nascimento de relação jurídico-tributária, tendo por objeto o denominado Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, é o auferimento de renda (produto do capital, trabalho ou ambos) ou proventos (outros acréscimos patrimoniais), fato este que necessariamente importa acréscimo patrimonial (art. 43, CTN).

De seu turno, aquilo a que o digno agente fiscal reportou-se (guias de FERMOJU/livros notariais e registrais do Cartório Pergentino Maia) é notícia absolutamente insuficiente (e ineficiente) para que se cogite da existência de dever referente ao pagamento de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF por parte do defendente.

Com efeito, foi realizada simples comparação entre os valores destacados a título de emolumentos nas “Guias de Fermoju” (em anexo – doc. 04) e os valores constantes da Tabela dos “Atos e Valores dos Serviços Notariais”, sem ao menos levar em

consideração a prática existente no mercado de se pagar eventualmente comissões a terceiros, por indicação do serviço (ex. corretores de imóveis).

Na verdade, a fim de ser identificada renda tributável é forçoso que num determinado lapso de tempo (período anual) alguém obtenha um incremento em seu patrimônio (saldo positivo) oriundo de suas eventuais receitas e despesas, situação esta impossível de ser verificada segundo a metodologia empregada pelo nobre autuante.

Noutras palavras: a partir do que apurou o ilustre agente fiscal não há como aceitar que o impugnante deixou de pagar o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF por ele devido no ano-base de 1999, daí porque a acusação presentemente rebatida (“omissão de rendimentos provenientes de trabalho sem vínculo empregatício – CARNÊ-LEÃO”) merece ser julgada ABSOLUTAMENTE IMPROCEDENTE.

II.II.II.LEGITIMIDADE DAS DEDUÇÕES EFETUADAS PELO DEFENDENTE

É sabido de todos que RENDA, CONCEITO PRÉ-ESTABELECIDO NA CF/88, É ACRÉSCIMO DE CAPITAL MANIFESTADO ENTRE DOIS MOMENTOS PREFIXADOS (PERÍODO), daí porque não é de se aceitar que qualquer ingresso financeiro, tomado de forma isolada, seja utilizado para definição do conceito a que acabamos de referir.

Por outro lado, afigura-se indispensável levar em conta a noção de DESPESAS (elementos que importam subtração no patrimônio do sujeito passivo) para fins de apuração de eventual situação jurídica apta a ensejar, se for o caso, à incidência da regra-matriz de incidência do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF).

Noutro dizer: na composição da base de cálculo do IRPF deve ser considerado o total de custos necessários à obtenção da riqueza nova a ser tributada, sob pena de a percussão tributária recair sobre algo que efetivamente não seja renda (incremento patrimonial).

(...)

Todas as deduções levadas a efeito pelo contribuinte, de acordo com o “Demonstrativo de Glosas e Despesas do Livro Caixa”, se referem a despesas relevantes, necessárias a adequada prestação do serviço notarial, razão pela qual desta forma procedeu o impugnante.

Destarte, a partir dos documentos colacionados pelo próprio Fiscal (doc. 4) verifica-se que não houve qualquer apropriação indevida de despesas por parte do defendente, fato este que justifica per se o reconhecimento da TOTAL IMPROCEDÊNCIA de tal acusamento (“redução da base de cálculo do carnê-leão

pleiteada indevidamente mediante uso de despesas indedutíveis”).

II.II.III. NÃO-CABIMENTO DA MULTA ISOLADA APLICADA: DESRESPEITO AO PRINCÍPIO DA TIPICIDADE TRIBUTÁRIA

Por derradeiro, impende assinalar a impossibilidade de vingar a aplicação da multa isolada de que cuida o auto de infração aqui contestado (item 003) em virtude de que, segundo restou sobradamente demonstrado nos itens anteriores, o defendente jamais deixou de recolher o IRPF (CARNÊ-LEÃO) nos exercícios em questão (ano-base – 1999).

Ora, no Direito Tributário brasileiro destaca-se o princípio da TIPICIDADE TRIBUTÁRIA, de sorte que os fatos que sirvam de suporte para a incidência de uma dada norma jurídica devem conter todos os atributos descritos abstratamente pela referida regra incidente. Do contrário, não são eles colhidos pelo direito.

Isso significa que quando o agente administrativo efetua a lavratura de qualquer auto de infração, ele é obrigado a demonstrar, cabalmente, que as condutas tomadas como violadores da legislação tributária contém todos os aspectos expressamente descritos na lei fiscal.

Além do mais, por ocasião da prática de tal ato administrativo, é preciso que haja uma perfeita correspondência entre os fatos efetivamente acontecidos e aqueles considerados pelo Auditor Fiscal em sua narrativa.

Pois bem, volvendo a atenção para o presente caso, verifica-se que não restou configurada a ocorrência das infrações descritas nos “itens 001 e 002” do auto de infração in examine (...), ora combatido.

Diante, pois, das razões de fato e direito acima expostas, o auto de infração em tela (IRPF), quanto à denominada “MULTA ISOLADA” (item 003), merece igualmente ser considerado como ABSOLUTAMENTE IMPROCEDENTE.

III – PEDIDO

Ex Positis, requer o impugnante a esse Egrégio Órgão de Julgamento que acolha a PRELIMINAR argüida, reconhecendo a DECADÊNCIA quanto à constituição do crédito tributário relativamente ao IRPF inerente ao período de janeiro a novembro de 1999.

Entretanto, caso não seja acolhida, roga que o Auto de Infração ora impugnado seja julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE, por ser medida do mais lido direito e da mais salutar justiça.

A 1ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE julgou procedente em parte o lançamento, reduzindo a multa de ofício exigida isoladamente para R\$ 13.923,19, conforme se verifica das ementas abaixo transcritas:

Omissão de Rendimentos. Livro-caixa.

As guias de Fermoju e os livros notariais e registrais são documentos hábeis para subsidiar o procedimento fiscal na apuração do montante das receitas da atividade cartorial.

Deduções. Livro-Caixa.

Prevalecem as glosas de despesas de Livro-Caixa, quando o contribuinte não logra comprovar que as mesmas são necessárias à percepção das receitas da atividade.

Multa exigida isoladamente. Redução.

Impõe-se reduzir a multa exigida isoladamente aplicada no percentual de 75%, para o percentual de 50%, em decorrência do princípio da retroatividade benigna da lei tributária.

Decadência.

O lançamento de tributo é procedimento exclusivo da autoridade administrativa. Tratando-se de lançamento de ofício o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Decisões administrativas. Efeitos.

As decisões administrativas 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.

Lançamento Procedente em Parte

Intimado da decisão de primeira instância em 29/09/2007 (fl. 784), Roberto Fiúza Maia apresenta Recurso Voluntário em 05/10/2007 (fls. 785 e seguintes), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua Impugnação.

Em 11 de maio de 2011 o processo foi a julgamento neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e a Primeira Turma ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso.

Com efeito, concluiu o voto condutor do Acórdão nº 2201-01.102:

Portanto, o fato gerador do IRPF de janeiro a novembro de 1999 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Sendo assim, o dies a quo para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2000 e, considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2004. Destarte, como a ciência do lançamento ocorreu em 14/12/2005, fls. 04, o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999 já havia sido atingido pela decadência.

Ante ao exposto, voto por DAR provimento ao recurso.

Contudo, insurge a Fazenda Nacional, em seu instrumento de Embargos, alegando erro material no aresto proferido. Substancialmente, alega a Embargante que, *verbis*:

Consta no voto condutor a afirmação de que “a ciência do lançamento ocorreu em 14/12/2005”, quando é possível constatar, de plano, às fls. 4, que a notificação do lançamento aconteceu em 14/12/2004, há exatamente 1 (um) ano antes da data mencionada pelo acórdão embargado.

Tendo o fato gerador sido consumado em 31/12/1999, mesmo diante do art. 150, §4º, do CTN, no momento da notificação do lançamento ao contribuinte (14/12/2004), não havia ainda se encerrado o prazo quinquenal.

Portanto, afastado o erro material na referência à data da notificação do lançamento, tem-se como consequência o afastamento da declaração de decadência.

Ante o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) que sejam acolhidos e providos os presentes embargos de declaração, corrigindo-se o erro material apontado, com o respectivo efeito modificativo do julgado.

Portanto, requer a Fazenda Nacional revisão do julgamento com vistas a corrigir a data da ciência do lançamento pelo sujeito passivo e, conseqüentemente, afastar a decadência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

Os embargos são tempestivos, dele tomo conhecimento.

Segundo se colhe dos autos o recorrente foi efetivamente cientificado do lançamento em 14/12/2004, fl. 04, e não, em 14/12/2005, conforme erroneamente consignado no voto condutor do julgamento de segunda instância.

Assim sendo, mantido os fundamentos consignados no Acórdão nº 2201-01.102, de 11 de maio de 2011, o fato gerador do IRPF de janeiro a novembro de 1999 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Sendo assim, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2000 e, considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2004. Destarte, como a ciência do lançamento ocorreu em 14/12/2004, fl. 04, o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999 não havia sido atingido pela decadência.

Afastada a preliminar de decadência, passemos a análise do mérito.

Quanto ao mérito a autoridade fiscal apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoa física decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, de serviços notariais e registrais no Cartório Pergentino Maia, onde foram levantadas as diferenças mensais entre as receitas declaradas pelo contribuinte na sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF - exercício de 2000 e as receitas apuradas pela Fiscalização, tomando como base as informações contidas nas guias de FERMOJU e nos livros notariais e registrais do Cartório Pergentino Maia, do qual o contribuinte é Tabelião Titular.

Em sua peça recursal alega o recorrente que “... foi realizada simples comparação entre os valores destacados a título de emolumentos nas “Guias de Fermoju” (em anexo - doc. 04) e os valores constantes da Tabela dos “Atos e Valores dos Serviços Notariais”, sem ao menos levar em consideração a prática existente no mercado de se pagar eventualmente comissões a terceiros, por indicação do serviço (ex. corretores de imóveis)”.

Pois bem, o art. 45 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 dispõe:

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 4º):

(...)

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

Pelo que se vê todos os valores recebidos pelos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros deverão ser necessariamente oferecidos à tributação, por força da lei.

Assim, compulsando-se os autos, mais precisamente o “Demonstrativo das Receitas e Emolumentos”, fls. 25/102, verifica-se as omissões de receitas apuradas pela fiscalização foram decorrentes de informações prestadas pelo próprio contribuinte, por meio dos dados constantes das guias de FERMOJU e nos livros de registros notariais, conforme se colhe da leitura do Termo de Verificação Fiscal (fl. 13):

Foi feita auditoria, visando apurar as receitas do contribuinte, nas guias de recolhimento do FERMOJU e nos livros de notas de escrituras, procurações, substabelecimentos e testamentos do Cartório Pergentino Maia do qual o contribuinte é o tabelião titular. A auditoria da receita foi feita segundo duas sistemáticas, a saber:

Primeiro, multiplicando os valores quantitativos constantes das guias do Fermoju pelos valores dos serviços prestados pelos cartórios, constantes das tabelas do Provimento No. 06/97 e pelo Anexo à Resolução No. 01/97, instituídos pelo Presidente do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará.

Segundo, pesquisando nos livros notariais, registro a registro, os valores dos emolumentos cobrados pelo Cartório Pergentino Maia e totalizando as receitas diárias. Depois, somando os valores das receitas dos diversos serviços prestados e totalizando por dia. E, finalmente, somando os valores diários para obtenção da receita mensal.

Os valores levantados dos livros de notas foram comparados com os valores escriturados nas guias de recolhimento do Fermoju. Desta comparação, foi constatado que o contribuinte omitiu receitas nos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1999 na Declaração de Ajuste de Imposto de Renda do exercício de 2000, respectivamente, nos

valores de R\$3.526,03, R\$12.670,47, R\$6.748,05, R\$6.537,70 e R\$12.664,11.

Pelo que se vê, a fiscalização apurou todas as receitas diárias informadas ao FERMOJU e comparou com os valores lançados em seu livro caixa e o resultado foi objeto de tributação, na forma da Lei nº 7.713/1988.

Ressalte-se que em sua peça recursal o suplicante não apresenta qualquer documento capaz de roborar suas alegações, limitando-se a repetir as afirmações feitas por ocasião da Impugnação.

Neste caso, meras alegações desacompanhadas de provas não podem ser contrapostas aos levantamentos efetuados pelo Fisco.

Destarte, neste ponto, deve ser mantida a exigência.

Quanto às deduções do livro caixa procedeu à autoridade fiscal da seguinte forma:

Foi feita também auditoria na documentação de despesas constante do Livro Caixa e foram constatadas algumas deduções de despesas tidas pela fiscalização como indevidas. Tais despesas indevidas foram apuradas no "Demonstrativo das Glosas das Despesas de Livro Caixa". Neste demonstrativo foram transcritas todas as despesas relacionadas no Livro Caixa do Cartório Pergentino Maia e as referida deduções indevidas foram classificadas como dedutíveis e indedutíveis. As indedutíveis foram classificadas como:

- Sem Previsão Legal — Despesas que embora efetivamente feitas pelo contribuinte, não estão previstas na legislação tributária como dedutíveis;

- Material Permanente — Despesas que foram relacionadas no Livro Caixa como Material de Expediente, mas são consideradas pela legislação tributária como Material Permanente, portanto indedutíveis;

- Documentação inábil — Despesas constantes do Livro Caixa não comprovadas por documentação hábil e idônea, isto é, sem a respectiva Nota Fiscal de Vendas ou de Serviços; - Diferença no somatório das Folhas de Pagamento — diferença apurada entre os valores constantes do Livro Caixa e os valores apurados na auditoria da Fiscalização;

Da auditoria da documentação de despesas foram consideradas pela Fiscalização como Despesas Indedutíveis...

Depreende-se do excerto reproduzido que a autoridade fiscal analisou todas as despesas registradas no livro caixa e glosou as consideradas indedutíveis. Assim, para que o recorrente pudesse se beneficiar das deduções tidas como necessárias, principalmente as relativas às comissões pagas a terceiros, era necessária sua escrituração, na forma preconizada pela legislação.

Além do mais, como bem apontou o próprio recorrente em sua defesa, são dedutíveis a título de Livro-Caixa todas as despesas de custeio, necessárias à percepção do rendimento, bem como as atinentes à manutenção da fonte produtora, de acordo com o artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990.

Ressalte-se, ainda, que o recorrente insurgiu genericamente contra a glosa das despesas efetuadas no Livro Caixa do Cartório Pergentino Maia, todavia, não relaciona, objetivamente, em seu instrumento recursal, quais seriam essas despesas. Assim, tal afirmação carece de comprovação.

Destarte, o ônus da prova recai sobre aquele cujo benefício se aproveita.

Portanto, não se constatando nos autos provas documentais contrárias, correta a glosa dos valores de despesas do Livro-Caixa.

Por fim, no que tange à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, decorrente do mesmo fato – omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão – entendo não ser possível cumular-se as referidas penalidades.

Com efeito, pacífica é a jurisprudência deste Conselho Administrativo de que não cabe a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício com multa isolada, apuradas em face da mesma omissão. É o que se colhe do entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante à ementa destacada:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão nº 01-04.987, julgado em 15/06/2004).

Assim, na exigência de tributo por auto de infração não há espaço para se incluir concomitantemente a cobrança da multa de lançamento de ofício e a multa isolada, sobre a mesma omissão que gerou o lançamento do tributo.

Destarte, não deve prevalecer a imposição da multa isolada.

Ante o exposto, voto por acolher os embargos de declaração opostos contra o Acórdão nº 2201-01.102, retificando a decisão no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para excluir a cobrança da multa isolada por concomitância.

Assinado digitalmente
Eduardo Tadeu Farah



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

Processo nº: 10380.011698/2004-57

Recurso nº: 163.953

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2201-01.258**.

Brasília/DF, 24 de agosto de 2011

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR
Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____ / ____ / ____

Procurador (a) da Fazenda Nacional