



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Recurso nº : 130.728  
Matéria : IRPF – Exs.: 1996 a 1998  
Recorrente : SOLANGE GRACE MOURA ROLIM  
Recorrida : DRJ-FORTALEZA/CE  
Sessão de : 05 de dezembro de 2007  
Acórdão nº : 102-48.849

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO** - Incide o Imposto de Renda sobre os emolumentos percebidos em decorrência da atividade de serventuário da justiça, na forma do artigo 43 do CTN.

**DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - DEDUÇÕES – REQUISITOS** – Constituem custos dedutíveis perante a legislação do Imposto de Renda os valores relativos às despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora do profissional pessoa física, quando comprovados com documentação hábil e idônea, na forma autorizada pelo artigo 6º, da Lei nº 8.134, de 1990.

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO** - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada aplicada e para restabelecer as deduções por livro Caixa de R\$ 1.200,00 no ano de 1996 e R\$ 1.620,00 em 1997, nos termos do voto do Relator.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
PRESIDENTE

  
JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS  
RELATOR

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

FORMALIZADO EM: 05 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nury Fragoso Tanaka, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Silvana Mancini Karam, Leila Maria Scherrer Leitão, Luiza Helena Galante de Moraes (suplente convocada) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849  
Recurso nº : 130.728  
Recorrente : SOLANGE GRACE MOURA ROLIM

## RELATÓRIO

O Recurso Voluntário em exame pretende a reforma da Decisão da DRJ Fortaleza de nº 1.174, de 20/06/2001 (fls. 2.566/2.594), que julgou procedente em parte o lançamento do IRPF relativo aos exercícios de 1996 a 1998 (fls. 01/11).

O Auto de Infração, conforme descrição dos fatos, Termos e Demonstrativos, teve como fundamento:

a) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (Camê-Leão), decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, de serviços notariais de protestos e apontamentos de títulos realizados pelo Cartório Alexandre Rolim, do qual o contribuinte é tabelião e representante legal. Esclarece o auto que a omissão apurada no protesto de títulos foi obtida cotejando os valores apurados pela Fiscalização nos livros de protestos de títulos com os valores escriturados em Livro Caixa e informados na Declaração de Imposto de Renda - Pessoa Física - DIRPF da contribuinte dos anos calendário de 1995, 1996 e 1997, conforme relatórios resumidos de fls. 73/78 (1995); 79/84 (1996) e 85/90 (1997). A omissão apurada no apontamento de títulos foi obtida cotejando os valores apurados pela Fiscalização com os valores escriturados em Livro Caixa, informados nas Declarações de Ajuste da contribuinte, conforme relatórios resumidos de fls. 91/93 (1995); 94/96 (1996); 97/99 (1997). Diz a autuante que em virtude da contribuinte não ter fornecido à Fiscalização elementos suficientes para a apuração dos rendimentos percebidos pelos serviços de apontamentos de títulos, foi efetuado o arbitramento multiplicando-se o número de títulos distribuídos pelo Cartório Barros leal ao Cartório Alexandre Rolim, mês a mês, pelo menor valor de emolumentos cobrados, conforme Tabela do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará. Enquadramento legal: Art's 1º, 2º, 3º e §§, e 8º da lei nº 7.713/88; 1º a 4º da lei nº 8.134/90, 7º e 8º da lei nº 8.981/95 e Art.'s 3º e 11 da lei nº 9.250/95;



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

b) glosa de despesas escrituradas no Livro Caixa e deduzidas indevidamente conforme demonstrativo de fls. 100/106 (1995); 107113 (1996); 114/119 (1997). As glosas de despesas foram efetuadas levando-se em consideração três aspectos, quais sejam, "sem previsão legal", "documentação inábil" e "sem comprovação". Enquadramento legal: Art. 6º e §§ da lei nº 8.134/90; Art. 9º , inciso I, da lei nº 8.981/95 e Art. 8º, inciso 11, alínea "g" , da lei nº 9.250/95;

c) multa exigida isoladamente por falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-leão referente ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 1997. Enquadramento legal: Art. 8º da lei nº 7.713; Art. 44, § 1º, inciso 111, da lei nº 9.430/96.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 2.493/2.512), a qual foi resumida na decisão *a quo* nos seguintes termos:

#### **"Da Autuação**

5.1. Conforme descrição no termo de verificação anexo ao Auto de Infração, partiu o fiscal autuante das receitas declaradas nos Livros de Protestos de Títulos, procurando identificar os valores recebidos;

5.1.1. além disso, e aqui reside um dos erros grosseiros na apuração equivocada de omissão de receitas, procurou o auditor autuante identificar receitas de apontamentos de títulos, fazendo-o através de informações de terceiros;

5.1.2. o lançamento, neste item, está enquadrado no inciso II, do artigo 845, do Regulamento do Imposta de Renda de 1999, Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999;



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

5.1.3. ainda, foram glosadas, indevidamente, despesas do Livro Caixa regularmente escriturado, sob o fundamento de que não seriam despesas de custeio e/ou não estariam suportadas em documentos hábeis e idôneos;

5.1.4. de resto, entendeu a fiscalização que sobre a diferença dos rendimentos omitidos e os valores declarados na DIRPF da contribuinte, estaria sujeita à incidência de Carnê-Leão, impondo-lhe multa isolada de 75% sobre os mesmos valores já anteriormente penalizados;

### **Das Razões de Mérito**

#### **5.2. DA PRETENZA OMISSÃO DE RECEITA**

5.2.1. cumpre esclarecer, de início, de que forma as serventias de Fortaleza, operacionalizam os procedimentos por estas adotados a partir do recebimento dos títulos do Cartório de Distribuição (Cartório Barros Leal), a fim de que se possa demonstrar a fragilidade do procedimento fiscal, ao arbitrar a receita com base em informações de terceiros;

5.2.2. efetivamente, os fatos a seguir descritos visam estabelecer um nexo de concretude entre a função das Serventias e os trabalhos por estas realizados, circunscrevendo «*pari passu*», todos os atos inerentes às funções de seus titulares;

5.2.3. ao serem levados pelo apresentante ou pelo próprio credor ao Cartório de Distribuição, os títulos de créditos cujos pagamentos não foram honrados por seus devedores, são encaminhados aos Cartórios de Protesto, a fim de que sejam realizados os atos necessários para tomar-se pública a mora em questão (protesto propriamente dito);

5.2.4. para isto, os Cartórios de Protesto procedem ao registro do título nos seus arquivos, momento a partir do qual é emitida uma notificação para o

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

devedor, dando-se ciência formal do iminente protesto, no caso de este não comparecer para adimplir a Obrigação;

5.2.5. a partir de então, o devedor, comparecendo ao cartório dentro do prazo legalmente estipulado, efetuará o pagamento do valor do título de crédito e, por conseguinte, dos emolumentos devidos a título de apontamento;

5.2.6. momento distinto é o que ocorre quando do seu não comparecimento, vale dizer que a partir do quarto dia contado da notificação do devedor o título de crédito é registrado no livro de protesto, tomando pública a mora - função legal do instituto do Protesto de Títulos de Crédito;

5.2.7. a seguir, o próprio credor ou o apresentante, em nome deste, comparece à respectiva Serventia para receber o título já devidamente protestado e, em anexo, o traslado do registro deste ato notarial, quando efetua o pagamento dos respectivos emolumentos, não mais pelo apontamento, outrossim, pelo protesto efetivamente realizado;

5.2.8. é notório destacar que o não comparecimento do apresentante ou mesmo do credor do título ao cartório após o ato de protesto, nos anos-calendário objeto da Fiscalização, implicou necessariamente em não ter havido a percepção de rendimentos pela Serventia, apesar do efetivo registro nos Livros;

5.2.9. levando em consideração o acima exposto, é fácil afirmar que o nobre auditor autuante, para alcançar suas equivocadas conclusões, adotou raciocínio artil, quando considerou receita efetivamente realizada todos os valores constantes destacados nos Livros de Registro de Protesto, levando ao arbitramento.  
"Verbis":

*"A omissão apurada no protesto de títulos foi obtida cotejando os valores apurados pela Fiscalização nos livros de protestos de títulos com os*

Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

*valores escriturados em Livro Caixa e informados na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física da contribuinte...";*

5.2.10. este erro por si só já fuminaria, de insegurança e incerteza todo o procedimento de fiscalização e lançamento;

5.2.11. entretanto, outro erro insanável foi cometido, data vênua, pelo d. auditor autuante, quando considerou que apontamentos e protestos sempre exigem emolumentos distintos, quando, na verdade, nos anos-calendários objeto da Fiscalização, existia mútua eliminação;

5.2.12. se houve apontamento, e o título foi pago pelo devedor, apenas este valor específico foi cobrado. Caso contrário, quando lavrado o termo de protesto de títulos, somente os emolumentos de protesto seriam devidos, o que a rigor, conforme delineado em linhas acima, a receita só seria efetivamente realizada, no caso do comparecimento do apresentante ou do credor ao Cartório para resgatar o título já devidamente protestado;

5.2.13. para que fosse apurada efetivamente a receita realizada pela peticionante, na qualidade de Notária Pública do Cartório do 10 Ofício e não declarada, é incontestável a necessidade de deduzir-se dos valores destacados nos livros de registro de protesto, aqueles que jamais representaram qualquer ingresso de receita, bem como os títulos tão-somente apontados. Isto porque, é despiciendo destacar que a peticionante, na qualidade de pessoa física, é tributada pelo regime de caixa, devendo reconhecer somente as receitas efetivamente recebidas;

5.2.14. a este respeito, a própria Receita Federal, em decisão em processo de consulta, afirma categoricamente que:

“As importâncias relativas a emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães e notários, ainda que divergentes de tabela de preços aprovada pelo Tribunal de Justiça, serão tributados pelos valores

Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

percebidos, escriturados em Livro Caixa e comprovados mediante documentação idônea (Decisão SRRF/3º RF nº 01/99)";

5.2.15. inaceitável, portanto, venha o Fisco arbitrar valores de emolumentos com base em uma verdade artificial, contemplando uma situação imaginária de percepção de receita;

5.2.16. partir deste ponto para erigir valores não realizados pela peticionante é passo desautorizado pela legislação e pelos princípios norteadores do processo administrativo tributário;

5.2.17. partiu, entretanto, o auditor fiscal da falsa consideração de que todos os valores destacados nos livros de registro de protesto foram percebidos pela prestação de tais serviços, bem assim que todos os títulos distribuídos foram apontados e protestados, duplicando sobremaneira o montante presumidamente recebido, ao afirmar que entendeu todos os 234.958 títulos distribuídos como geradores de receita de apontamento e protesto, conjuntamente;

5.2.18. resta de todo vergastado o método adotado pela fiscalização em desclassificar a escrita da contribuinte, baseando-se em meras suposições, provando total desconhecimento das práticas das serventias e insuficientes para fundamentar, com absoluta verossimilhança, a existência de fato gerador ocultado pela contribuinte.

5.2.19. a propósito, ensina Paulo Celso Bonilha, tratando das presunções no Direito Tributário, que a aplicação das presunções simples deve reunir os requisitos de seriedade, precisão e concordância. Seriedade quanto à necessidade de um nexos evidente entre o fato conhecido e sua consequência;

5.2.20. precisão quanto à idoneidade do fato conhecido, e concordância a respeito da relação entre os fatos para se chegar à conclusão que



Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

se pretende demonstrar, cercada de absoluta certeza. 11 (In Da Prova no Processo Administrativo Tributário. Ed. Dialética. 2a Ed. São Paulo. 1997. P.96;

5.2.21. decorrência lógica da situação criada pelo auditor é a ausência de concordância e de certeza entre os fatos por ele presumidos, e o seu enquadramento no conceito de renda inserto no artigo 43 do Código Tributário Nacional, levando, por via oblíqua, um arbitramento de rendimentos e um lançamento de ofício absolutamente infundados;

5.2.22. ora, inúmeros títulos permanecem no Cartório, não sendo pagos nem reclamados pelo apresentante, o qual inclusive pode ser procurador ou sucessor do beneficiário, como bancos, empresas de factoring etc;

5.2.23. não há ingresso de receitas quando o título permanece em poder do cartório, fato simplesmente olvidado pelo autuante;

5.2.24. mesmo havendo o apontamento, bem como a citação do devedor e o protesto, só há ingresso efetivo de receita caso o apresentante do título ou o próprio credor dirija-se ao cartório de protestos e efetue o pagamento dos emolumentos;

5.2.25. no mesmo sentido, o apontamento de um título só gera efetiva receita para a serventia quando, das duas uma: há o pagamento do título apontado ou, diversamente, o apresentante resgata-o, arcando com os emolumentos correspondentes;

5.2.26. na verdade, adotou o fiscal, por via transversa, tributação por equiparação à pessoa jurídica, considerando todos os valores indicados em livros como valores a receber em contrapartida de receitas, por regime de competência. Pior, nem mesmo concedeu ao contribuinte a faculdade de apontar provisão para perdas;



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

5.2.27. resta evidente, portanto, ser o procedimento adotado pelo Fisco totalmente inseguro para gerar a necessária certeza ao lançamento, criando de fato a tributação de uma não-renda, através de presunção não autorizada em lei, e mediante indevido arbitramento;

5.2.28. concluindo, em respeito ao princípio da verdade material, insito ao processo administrativo fiscal, deve ser integralmente cancelado o lançamento;

### DA GLOSA DE DESPESAS

6.0. Quanto às despesas contabilizadas, sua glosa é totalmente indevida, pois todos os valores escriturados no livro-caixa referem-se a despesas de custeio pagas e necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, como restará demonstrado. Para melhor demonstração da improcedência de referidas glosas, a impugnação será feita em três itens, a saber:

6.1. Despesas glosadas por não estarem previstas legalmente: neste item, o auditor fiscal admite terem sido efetivamente realizadas pela contribuinte, mas que entretanto não estariam amparadas em lei como despesas dedutíveis (despesas de custeio). E são as seguintes:

6.1.1. Imposto de Renda Retido na Fonte dos funcionários: impende esclarecer, que não obstante a desconsideração pelo o autuante, tais valores são de fato despesas dedutíveis, pela simples razão de estarem os salários registrados na folha de pagamento dos respectivos funcionários pelo seu valor líquido, vale dizer, já com o respectivo desconto do IRRF;

6.1.1.1. o que resta concluir que, apesar de estarem escriturados separadamente (ordenados e IRRF), perfazem a totalidade dos salários devidamente registrados nas Carteiras de Trabalho da Previdência Social de seus funcionários;



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

6.1.1.2. são, portanto, os valores referentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte dos funcionários daquela serventia, despesas assumidas como componente de seus salários, sendo assim dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda da peticionária;

6.1.2. reforma e conservação de imóveis: neste item o fiscal autuante, desclassificou as despesas realizadas na manutenção e conservação de bem imóvel objeto de locação da sede do Cartório do 10 Ofício, conforme se verifica na cláusula 103 do contrato em anexo (doc. fls. 2513/2516);

6.1.2.1. aplicando-se o disposto no artigo 325, alínea "d" do RIR/99, poderão ser amortizados, o custo das construções ou benfeitorias em bens locados ou arrendados, ou em bens de terceiros, quando não houver direito ao recebimento deste valor;

6.1.2.2. de outra parte, no contrato de locação do bem imóvel, está determinado do artigo 80 que a locatária (ora peticionária) "obriga-se a manter o imóvel em perfeito estado de conservação e asseio, de modo a que, finda a locação, seja o mesmo restituído limpo e sem danos, devidamente pintado, com todas as janelas, vidros, esquadrias. Portas e fechaduras, assim como as instalações elétricas, sanitárias e hidráulicas em perfeito estado de conservação e funcionamento, em condições de serem imediatamente ocupado."

6.1.2.3. refere-se ainda o respectivo contrato na cláusula 9ª que as obras e reparos necessários ao uso e conservação do imóvel locado, não dão direito a qualquer indenização;

6.1.2.4. a despeito disso, a própria Receita Federal, no Parecer Normativo CST nº 210, de 30111173, já expressou seu entendimento quando ressaltou que serão dedutíveis as despesas com construções ou benfeitorias realizadas em imóvel alugado, "caso o contrato preveja que, efetuadas as

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

construções ou benfeitorias, nada poderá por elas reclamar o locatário, sendo os gastos em que este incorra custos amortizáveis na apuração do imposto de renda";

6.1.2.5. resta evidente que o auditor desconsiderou indevidamente as despesas incorridas quanto à aquisição de material de construção em geral descritas no relatório elaborado pelo autuante como despesas de manutenção/conservação de bens, referentes às Notas Fiscais emitidas por todas as empresas do ramo da construção, em nome do Cartório do 1º Ofício (Cartório Alexandre Rolim), já devidamente documentadas e comprovadas pela própria fiscalização;

6.1.2.6. não se pode olvidar a posição doutrinária favorável nesse sentido, de Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel que esclarecem: "No caso específico do Imposto de Renda, classificado como imposto de natureza pessoal, por gravar parcela de riqueza sujeita à subtração, considerando-se apenas aspectos pessoais do contribuinte, como o auferimento de rendimentos e as despesas necessárias passíveis de serem dedutíveis no cálculo do imposto, tais como encargos salariais e despesas com aluguel da sede da empresa; pode-se verificar o melhor exercício da justiça fiscal e do não confisco". In IRPJ -Teoria e Prática Jurídica. Ed. Dialética. São Paulo. 1999. P.19/Z9);

6.1.2.7. se mais não bastasse, a própria Secretaria da Receita Federal, no livreto de Perguntas e Respostas Pessoa Física - Imposto de Renda 2000, ao responder pergunta a propósito de benfeitorias em imóvel locado, considerou que se previstas contratualmente, justamente o caso em questão, seriam dedutíveis, senão vejamos: "374 - Qual o tratamento tributário das despesas efetuadas com benfeitorias pelo profissional autônomo em imóvel locado? As despesas com benfeitorias e melhoramentos efetuadas pelo locatário profissional autônomo, que contratualmente fizerem parte como compensação pelo uso do imóvel locado, são dedutíveis no mês de seu dispêndio, como valor locativo, desde que tais gastos estejam escriturados no livro caixa";



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

6.2. despesas com veículos: neste item, o auditor glosou todos os valores contabilizados no livro-caixa da contribuinte referentes às despesas de combustível e transporte realizadas, que de fato e de direito, são despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, como se provará a seguir;

6.2.1. apesar do cunho notadamente genérico levado a termo no auto de infração, é fato notório que as serventias, no uso de suas atribuições, lavram em seus livros os atos notariais de escrituras e procurações públicos, cujas assinaturas das partes devem ser assentadas naqueles, a fim de que possam carrear seus efeitos jurídicos;

6.2.2. e quando, só a partir daí, geram à parte contratante dos serviços notariais, a obrigatoriedade do pagamento dos respectivos emolumentos;

6.2.3. entretanto, muitas das vezes, as partes por conveniência própria, não comparecem ao Cartório para tal, obrigando a peticionária a indicar funcionário (legalmente autorizado, vale dizer, escreventes juramentados), com veículo próprio, para diligenciar a assinatura das partes no local em que se encontram;

6.2.4. a glosa de tais despesas pelo auditor comprova, mais uma vez, com a devida vênia, um total desconhecimento da prática das serventias extra judiciais, concluindo-se pela total fragilidade do lançamento efetuado, eivado de vícios inarredáveis de incerteza e inverdade material;

6.2.5. com efeito, a própria Receita Federal admite como operacionais as despesas de combustíveis e de manutenção de veículos de propriedade de empregado, pagas pelo empregador como ressarcimento pelo uso no trabalho, quando exigido pelas atividades usuais e normais e desenvolvidas pela empresa, através do Parecer Normativo CST nº 643 de 03/09/1971, bem como do Parecer Normativo de nº 108 de 24/03/1972;



Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

6.2.6. a conclusão não poderia deixar de ser outra senão pela improcedência de referidas glosas tidas pela autoridade fiscal como "embora efetuadas pelo contribuinte, não têm previsão legal";

### 6.3. Outras despesas glosadas

6.3.1. medicamentos: todos os gastos realizados com serviço de assistência médica, odontológica, farmacêutica são consideradas despesas operacionais dedutíveis, desde que destinadas indistintamente a todos os seus empregados;

6.3.1.1. é o que determina o art. 360 do RIR/99. Esses gastos são habituais e necessários para a percepção da receita e manutenção da fonte produtora, conforme se verifica dos registros no livro-caixa;

6.3.1.2. aliás, a esse respeito já decidiu o 1º Conselho de Contribuintes no Ac. Na 104-16.866/99 (DOU 25/05/99) "que constitui despesa operacional dedutível os gastos realizados pelas empresas com serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, destinados indistintamente a todos os seus empregados, integrantes ou não, de Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho";

6.3.1.3. mais uma vez, a glosa de tais despesas pelo Fiscal, é indevida, não apresentando qualquer fundamentação em legislação regulamentadora do Imposto de Renda, merecendo portanto a nulidade incontinenti, de todo o lançamento efetuado;

6.3.2. despesas com alimentação: faz-se necessário esclarecer que todos os gastos devidamente escriturados, constantes das notas fiscais emitidas por empresas como Alteza Transporte Comércio e Representação, Mercantil São José, Assis Bezerra S/A e Duqueza Com. e Repres. Ltda, referem-se à aquisição de alimentos para comporem a cesta básica dos funcionários daquela Serventia, sendo



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

portanto, a sua glosa inadmissível em face da legislação tributária art. 369 do RIR/99. Anexo por amostragem a nota fiscal emitida pelo Mercantil São José (doc. 11);

6.3.3. serviços prestados: os valores escriturados no livro-caixa a título de pagamento à empresa Ind. Com. Mont. De Placas (abr/96) e glosadas na autuação referem-se a serviços contratados para confecção de placas de visualização implantadas na fonte do prédio sede do cartório, quando da sua mudança para o endereço de funcionamento atual;

6.3.4. placa esta, a toda evidência, que se faz indispensável para indicação da serventia que está sediada naquele endereço e portanto indispensável à percepção de receita e manutenção da fonte produtora. Trata-se, na verdade, de típica despesa de propaganda; .

6.3.5. o mesmo entendimento se aplica aos gastos realizados e pagos à América Editora de Catálogos (doc. 10), que se referem a serviços contratados para veiculação de propaganda em Catálogos de Informações confeccionados por referida empresa, e como tais são gastos dedutíveis;

6.3.6. note-se que a Secretaria da Receita Federal, no já referido livreto de Perguntas e Respostas, sobre essa questão expressamente também se manifestou:" 379 Despesas com propaganda da atividade profissional são dedutíveis? Sim, desde que a propaganda se relacione com a atividade profissional da pessoa física e estes gastos estejam escriturados em livro Caixa e comprovados com documentação idônea";

6.3.7. os gastos efetuados na contratação dos Serviços da Salesoft Consultoria e Informática, glosados pelo auditor, como indedutíveis, mais uma vez consubstanciam-se, com devida vênia, em ato arbitrário, visto que se constituem, tais gastos, no treinamento em informática (doc. 9) para os seus empregados,



Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

concorrendo para sua formação profissional, em total consonância com a legislação de regência;

6.4. despesas glosadas por não apresentarem documentação hábil: Neste item, o auditor atuante procedera a glosa de referidas despesas que, "embora de natureza dedutíveis, isto é, amparadas por lei, não satisfazem às exigências da legislação do imposto de renda por serviços sem emissão da respectiva Nota Fiscal.";

6.4.1. mais uma vez restará demonstrado a saciedade, o equívoco cometido pela autoridade fiscal, quando desconsiderando os documentos apresentados pela peticionária, arbitrariamente ignorou as formalidades legais neles inerentes;

6.4.2. do demonstrativo das receitas e despesas de livro caixa elaborado na ação fiscal, foram destacadas como documentação inábil, aquelas referentes às despesas realizadas para pagamento de impressos e materiais de expediente (Mo ore Formulários, Encadernadora Olímpio, Papelaria Colombo, Nasser e Cia, Artes Gráficas Rebouças), bem como para pagamento do aluguéis de máquinas fotocopiadoras e equipamentos em geral (Itautec, Xerox do Brasil) e as referentes à sua manutenção;

6.4.3. desconsiderou também as despesas realizadas para veiculação de propaganda e marketing (MP informador popular) dos serviços prestados por aquela Serventia; assim como as despesas impendidas na contratação de serviços de segurança (Castelo Segurança), para boa manutenção da ordem na sede da Serventia;

6.4.4. de início, merece destacar que a Moore Formulários do Nordeste S/A é empresa fornecedora de impressos e materiais de expediente, encontra-se sediada em outro Estado da Federação Brasileira, o que por si só já



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

denota a iminente necessidade de emissão da respectiva nota fiscal de venda, como condição necessária para o transporte do material para Fortaleza;

6.4.5. para que não restem dúvidas, anexa-se, por amostragem, documentos fiscais da referida empresa comprovando a legalidade e total procedência da dedutibilidade das despesas incorridas no pagamento de tais compras (docs. 02);

6.4.6. quanto às demais despesas incorridas a título de pagamento de encadernações e serviços gráficos, anexa-se declarações das empresas prestadoras (docs. 03 e 04), em que se comprova a veracidade dos fatos, por tratarem-se de despesas normais e usuais no tipo de atividade exercida pela peticionante;

6.4.7. o mesmo entendimento se aplica quanto à aquisição de materiais de expediente adquiridos da Papelaria Colombo e Nasser e Cia (docs. 05 e 06), por restar comprovada a emissão do cupom fiscal, bem como do respectivo recibo de pagamento;

6.4.8. aliás, o 1º Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 105-06.786/92 publicado no DOU de 09/10/96, já decidira que não pode prevalecer o lançamento em algumas fiscalizações, quando se comprove que o gasto existiu e se trata de despesa normal e usual no tipo de transações, operações ou atividade da empresa, por qualquer meio de prova lícito, inclusive notas fiscais simplificadas e tickets de caixa, admitindo-se, portanto, a dedutibilidade;

6.4.9. para corroborar esse entendimento, Neicyr de Almeida, Auditor Fiscal da Receita Federal e atualmente membro do 1º Conselho de Contribuintes, sintetiza o posicionamento fazendário, Verbis: "Não há dúvida de que houve o dispêndio correspondente. Entretanto a ausência de documento hábil revestido das formalidade legais não permite ao auditor aferir de sua necessidade e de sua importância para manutenção da respectiva fonte produtora;

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

6.4.10. diante de tal irregularidade, deve-se intimar o sujeito passivo a demonstrar o efetivo dispêndio (cópia de cheque emitido de valor incidente, cópia do documento emitido pelo fornecedor/prestador de serviços, podendo ser cópia do Livro Diário, Livro Caixa ou Registro de Saídas de Mercadorias), que assinale de forma individualizada a respectiva receita daquele;

6.4.11. admite-se ainda a triplicata ou declaração expressa que individualiza os aspectos intrínsecos e materiais da operação (identificação das operações, quantidades, valores, etc.- sujeita, obviamente, à diligência fiscal confirmatória ulterior);

6.4.12. (...) o Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução CFC 597/85, aprovou a NBCT 2.2- Da documentação contábil, de cujo teor abaixo transcreveremos: (...) I - a documentação contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apoiam ou compõem a escrituração contábil. Documentação contábil, "stricto sensu", é aquele que comprova os atos ou fatos que 'originaram o(s) lançamento(s) na escrituração contábil da Entidade; (...)". (In IRPJ e Omissão de Receitas (uma visão crítica - estudos de casos);

6.4.13. prosseguindo, o autuante na glosa insubstancial das despesas incorridas pela peticionante, verifica-se mais uma vez a fragilidade de seu ato, quando desconsiderou aquelas relativas ao aluguel de máquinas da Xerox do Brasil e da Itautec Philco, especificamente, as fotocopiadoras, microcomputadores e os gastos com sua manutenção;

6.4.14. ora, não se pode olvidar que as serventias para a manutenção de sua fonte produtora e realização de suas atividades, necessitam de tais equipamentos;



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

6.4.15. não se trata, no caso em testilha, de aquisição dos mesmos, mas de simples aluguel, conforme se verifica da descrição dos serviços prestados nas Notas Fiscais emitidas (docs. 07), o que resta em total consonância com o que dispõem os artigos 299, § 2º, bem como o art. 351, § 2º, ambos do RIR/99;

6.4.16. o Parecer Normativo CST nº 03 de 28/01/1976 admite como custos ou despesas operacionais os aluguéis pertinentes às modalidades comuns de locação de bens de produção, senão vejamos: "4. Quanto às operações de locação diferentes daquelas objeto da Lei nº 6.099/74, evidenciam-se dedutíveis as despesas com aluguéis, quando necessárias para que a empresa mantenha a posse, uso ou fruição do bem que produz rendimentos, desde que o aluguel não constitua aplicação do capital na aquisição do bem, nem distribuição disfarçada de lucros;

6.4.17. isto posto, considerando a ressalva contida no final da alínea "b" do caput do art. 176 do mesmo Regulamento, resta tranqüilo que são admissíveis como custos ou despesas operacionais os aluguéis pertinentes às modalidades comuns de locação de bens de produção, diferentes do arrendamento mercantil de que se ocupa a Lei nº 6.099/74, desde que observada a legislação aplicável";

6.4.18. quanto às despesas realizadas para veiculação de propaganda e marketing, através da empresa MP informador popular (conveniada com a então Teleceará S/A) dos serviços prestados por aquela Serventia, bem como àquelas impendidas na contratação de serviços de segurança (Castelo Segurança), para boa manutenção da ordem na sede da Serventia, junta-se, a esta peça impugnatória do auto de lançamento, as respectivas notas e recibos, comprovando a existência de documentação pertinente absolutamente idônea (docs. 08);

6.4.19. ademais, não bastasse a já citada resposta dada à pergunta 379 do livreto da Secretaria da Receita Federal, vale a pena transcrever a

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

orientação do já vetusto PN/CST nº 322/71 - "Despesas de propaganda relacionadas com a atividade profissional da pessoa física, podem sem consideradas como necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora e, como tal, dedutíveis";

6.4.20. além disso, em estrita observância ao conceito de renda previsto no artigo 43 do Código Tributário Nacional, deve-se considerar a parcela de depreciação aplicável aos bens adquiridos, todos para uso nas atividades profissionais da petionária;

6.5. Despesas sem comprovação: neste item, o auditor fiscal glosou algumas das despesas escrituradas no livro-caixa, por não apresentarem comprovação legal. Ora, a única despesa, cujo relatório de levantamento do auditor se refere, é a de aluguel do imóvel sede do Cartório do 1º Ofício, no mês de abril de 1995, no valor de R\$ 430,50;

#### 7.0. DAS DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO

7.1. por fim, este item refere-se a lançamento de ofício de multa isolada de 75% "aplicada sobre a diferença do valor que deveria ter sido recolhido e o valor efetivamente recolhido pela contribuinte. "

7.2. ora, inadmissível a aplicação da multa isolada de 75% sobre a mesma base de cálculo que já fora objeto de referida penalização em face da verificação, pela fiscalização, de suposta omissão de receitas;

7.3. o artigo 44, da Lei nº 9.430/96 está assim redigido: "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 após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa*

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

*moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*(..)*

*§ 1 ° 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. 8° 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;*

7.4. O Regulamento do Imposto de Renda, no artigo 957, repete o teor daquele dispositivo, quando determina a imputação da multa de 75% 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;

7.5. ora, ainda que, "ad argumentandum tantum", tivesse sido deixado de recolher o imposto devido, a aplicação da multa de ofício isolada, na forma como está descrito no item 3 do auto de infração, seria admissível se, somente se, esta estivesse sendo cobrada isoladamente, jamais em lançamento de ofício em que se está imputando ao contribuinte multa de lançamento de ofício e, sobre o mesmo fato, multa isolada;

7.6. a multa isolada prevista no parágrafo 1°, inciso III, art. 44 da Lei nº 9.430/96, refere-se ao fato de poder "o Fisco efetuar lançamento de ofício contendo unicamente multa ou juros - Auto de Infração sem tributo, na linguagem da Lei;

7.7. a petionária, exercendo o ofício de Tabeliã, está sujeita ao recolhimento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, sob a forma de carne-leão, deduzidas as despesas permitidas pela legislação aplicável. Ora, a omissão dos rendimentos, caso tivesse ocorrido, seria uma infração passível da imputação da multa de 75%, conforme dispõe o inciso I art. 957 do RIRJ99. A diferença entre o

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

que deveria ter sido recolhido e o valor efetivamente recolhido, mês a mês, seria uma infração incluída naquela, e não fato gerador isolado passível de uma bitributação;

7.8. adite-se, para fulminar a questão, restar cristalina a nulidade da autuação, quando se aplica a lição de Hiromi Higuchi:

"As multas de lançamentos de ofício poderão ser, também, exigidas isoladamente nos seguintes casos: TI- no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto de renda (carnê-leão) que deixa de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste." (In Imposto de Renda das Empresas - 25a Ed. São Paulo. Ed. Atlas. P. 500). Dentro desse contexto, impõe-se a conclusão de ser inadmissível a concomitância, sobre um mesmo fato tributável, da multa de lançamento de ofício e da denominada multa isolada, porquanto a Segunda-, pelo pressuposto do contido no artigo 70 do Código Penal (concurso formal), na esteira da jurisprudência mansa e pacífica dos Conselhos de Contribuintes-, é absorvida pela Primeira.

## 8. DO PEDIDO

8.1. Requer a petionária a apresentação a qualquer tempo de provas por todos os meios admitidos em direito e ainda a decretação da nulidade do auto de infração, por vício insanável ou, alternativamente, por medida de economia processual, que seja declarada improcedente a ação fiscal, acolhendo-se a presente impugnação, por ser medida da mais lúdima JUSTIÇA.

8.2. Acrescenta, ademais, a impugnante, através do documento de fls. 2550/2551 que, ainda que a sistemática adotada pelas Serventias quando do recebimento dos títulos para protesto e o subsequente auferimento de receita sejam fatos notórios, não carecendo de provas para tal, o Tribunal Justiça do Estado do Ceará, através da Coordenação de Arrecadação do FERMOJU, emitiu Certidão, fls. 2552, esclarecendo que a cobrança do FERMOJU referente a Ato Notarial de

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

Instrumento de Protesto (Código 003011 da Tabela m (doc. 2) anexa da Resolução nº 01/97, fls. 2553/2560, conjuntamente com a Anotação ou apontamento para fins de protesto (Código 003001 a 003006) só fora oficializada a partir de 30 de junho de 1997.

8.3. Resta evidente que todas as alegações levadas a efeito relativa à omissão de receitas constante na peça impugnatória, passam a estar devidamente comprovadas a partir da emissão da Certidão do Tribunal de Justiça do estado do Ceará, órgão que regulamenta a atividade e os atos praticados pelas Serventias Extrajudiciais de todo o Estado do Ceará.”

Apreciando a impugnação interposta a digna autoridade monocrática, Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, em Decisão DRJ/FLA N. ° 1.174, de 20 de junho de 2001, prolatada nos autos deste procedimento administrativo fiscal, fls.2566/2594, julgou procedente em parte o lançamento, restabelecendo parte das despesas glosadas nos anos-calendário de 1995 (R\$19.804,58), 1996 (R\$29.295,91) e 1997 (R\$41.103,00), mantendo as demais imputações contidas no Auto de Infração.

Quanto à omissão de rendimentos e a multa aplicada isoladamente, fundamenta sua decisão expondo, em síntese, que:

- cabe à petionária o ônus da prova para apontar quais os emolumentos mensais auferidos por sua pessoa são devidos os apontamentos para fins de protesto, e sobre os respectivos títulos em protesto, visto que a própria legislação tributária atinente ao imposto de renda pessoa física, no que se refere à escrituração do Livro Caixa, estabelece que os valores escriturados tanto de receitas quanto de despesas deverão ser comprovados mediante documentação hábil e idônea;

- apesar de a litigante ter escriturado no Livro Caixa, fls. 121/234, o quantitativo dos títulos protestados e dos apontados com os correspondentes

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

valores de receitas, relativos aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, tanto no momento da autuação quanto nesta fase processual, não acostou aos autos documentos (FERMOJU's ou substituto), a fim de respaldar a apuração das quantidades e os respectivos valores de emolumentos, advindos dos títulos apontados bem como dos protestados, conforme cópia do Livro citado, anexo aos autos às fls. 120/234;

- disponha o Fisco dos documentos probantes, como base, para apurar, por arbitramento, a base tributável do imposto de renda pessoa física, relativo aos exercícios de 1996, 1997 e de 1998, até porque a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar dentre a documentação solicitada, documentos de grande relevância que são os FERMOJU's relativos ao período supracitado, a fim de que pudesse apurar com maior margem de segurança as receitas mensais percebidas pela requerente, não só as relativas aos títulos protestados quanto aos apontamentos para protesto, no entanto, não apresentou esses documentos;

- quanto às alegações da litigante de que a arrecadação do FERMOJU referente a Ato Notarial de Instrumento de Protesto e Anotação ou Apontamento para Fins de Protesto só foi oficializado a partir de 30/06/1997 não tem relevância, visto que tendo a requerente escriturado receitas no Livro Caixa, tais valores deveriam impreterivelmente ser comprovados;

- não têm provimento as arguições da litigante, quanto à omissão de rendimentos apurada pela autuação, quando desacompanhada de documentos comprobatórios, considerando-se esse o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, cabendo, pois, aduzir que nos expressos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/72 a impugnação deve ser formalizada por escrito e ser instruída com os documentos em que se fundamenta;

- no tocante à multa exigida isoladamente, relativa ao ano-calendário de 1997, encontra-se em consonância com as disposições legais de regência;



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

Em sua peça recursal (fls. 2.610/2.631), a recorrente discute as matérias decididas em seu desfavor nos seguintes termos:

- a r. decisão da D. Delegada determina que "é de se esclarecer que a fiscalização para apurar os emolumentos auferidos pela litigante até pela natureza deste tipo de rendimento, terá de dispor de provas documentais para respaldar as verdadeiras receitas auferidas, além do que, sendo tais rendimentos provenientes de serviços notariais e de acordo com a legislação tributária, a contribuinte terá que escriturar em Livro Caixa tanto as receitas como as despesas respaldadas por documentação hábil". (fls. 2.585);

- agora inverte-se completamente a situação, ao contribuinte caberá provar que não omitiu receita, e fazendo isso com documentação hábil e idônea. Ora, se a apuração do imposto de renda se faz por Livro Caixa, então este é o documento válido;

- as alegações apresentadas em defesa não foram apuradas, a sistemática exposta não foi verificada, e tudo porque não se achou que se tinha juntado documentação. Esta documentação já existe, é o valor declarado pela contribuinte. A apuração de omissão de receita é ato abusivo, quando se está diante de explicação razoável a situação exposta;

- o fato de muitos dos títulos enviados a contribuinte não gerarem receita é um fato. Este fato não foi em nenhum momento demonstrado como falso pelo. r. Decisão;

- como se exigir que se comprovem por novos documentos. Os documentos existem, são os livros caixa. Cabe a atividade de fiscalização conseguir provas do contrário. E isto efetivamente não foi feito. Este cotejo feitos com os dados conseguidos no Cartório Distribuidor já foi devidamente demonstrado como irrelevante para efeitos de apuração de renda, posto que não comprova entrada de receita;



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

- o d. Auditor autuante, por via transversa, tributa por equiparação a pessoa jurídica, considerando todos os valores indicados em livros como valores a receber em contrapartida de receitas, por regime de competência. Pior, nem mesmo concedeu ao contribuinte a faculdade de apontar provisão para perdas;

- resta evidente, portanto, ser o procedimento adotado pelo Fisco totalmente inseguro para gerar a necessária certeza ao lançamento, criando de fato a tributação de uma não-renda, através de presunção não autorizada em lei, e mediante indevido arbitramento;

- quanto as despesas contabilizadas, sua glosa e totalmente indevida, pois todos os valores escriturados no livro-caixa referemse a despesas de custeio pagas e necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, expondo suas razões quanto a procedência das despesas glosadas;

- é inadmissível a aplicação da multa isolada de 75% sobre a mesma base de cálculo que já fora objeto de referida penalização em face da verificação, pela fiscalização, de supostas omissões de receitas.

Arrolamento de bens, conforme despacho à fl. 2.657.

Diligência realizada nos termos da Resolução de nº 102-02.117 (fls. 2.660/2.673), retornado o processo a este Colegiado com os documentos às fls. 2.680/2.832.

É o Relatório.



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

## VOTO

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Em relação ao item 001 do lançamento - omissão de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, de serviços notariais de protestos e apontamentos de títulos realizados pelo Cartório Alexandre Rolim, do qual a autuada é titular e representante legal – entendo que o imposto exigido neste item deve ser mantido integralmente.

Com efeito, a escrituração das receitas no livro caixa, às fls. 120/234, cujos montantes mensais foram levados à tributação nas Declarações de Rendimentos dos exercícios financeiros de 1996 (fl. 42), 1997 (fl. 46) e 1998 (fl. 52), apresentam significativo descompasso quando comparados aos valores recolhimentos para o FERMOJU – Fundo Especial de Reparelhamento e Modernização do Judiciário, criado pela Lei nº 11.891, de 20/12/1991, do Estado do Ceará.

Conforme dispõe o inciso II do artigo 8º da referida Lei, *competem aos titulares dos cartórios extrajudiciais apurar e recolher 5% (cinco por cento) sobre os valores dos emolumentos de escrituras, registros públicos e protestos, inclusive apontamentos e cancelamentos.*

Após discorrer sobre a forma como as serventias operacionalizam os procedimentos a partir do recebimento dos títulos do Cartório de Distribuição, a recorrente conclui que a exigência fiscal encontra-se fulminada de insegurança e incerteza, pois o critério de arbitramento considerou que apontamentos e protestos sempre exigem emolumentos distintos, e que estes são percebidos com os respectivos registros.



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

Ocorre que nos anos-calendário de 1996 e 1997 foram recolhidos ao FERMOJU (regime de caixa, portanto) os valores de R\$91.070,70 e R\$211.139,92 (fl. 2691), que representam 5% do rendimento bruto, ou seja, de R\$1.821.414,00 e R\$4.222.794,40, respectivamente. Entretanto, foram oferecidos à tributação apenas R\$493.691,96 (fl. 45/46) e R\$865.601,02 (fl. 51/52).

A base de cálculo da omissão dos anos de 1996 e 1997, indicada no Auto de Infração às fls. 03/04, em montantes de R\$1.166.585,36 e R\$807.406,59, respectivamente, é bem inferior ao que deveria ter sido lançada, se a fiscalização tomasse por critério de arbitramento os recolhimentos mensais efetuados ao FERMOJU. Poderia até ter qualificado a multa de ofício, por evidente intuito de sonegação do imposto de renda. A enorme diferença entre o quantitativo de títulos distribuídos (fl. 28) e o escriturado no livro caixa (fls. 120/234), a falta de colaboração da autuada durante o procedimento de fiscalização, são indícios que dão suporte lógico (concordância e certeza) à conclusão do trabalho fiscal. A única forma de entender, por exemplo, o ingresso de recursos no caixa de R\$291,84 e R\$287,76, no mês de janeiro/1995 (fl. 121), respectivamente, sob a rubrica "Recebidos neste mês 2.432 Títulos Protestados" e "Recebidos neste mês 2.398 Títulos Apontados" é que se trata de emolumentos pelos serviços. Aliás, em todo o livro caixa não há outro tipo de lançamento para designar a renda do Cartório pelos serviços de apontamentos e protestos. Quanto se vai a janeiro de 1996, a receita escriturada no livro caixa (fl. 160) pelo protesto de 3.034 títulos e apontamentos de 2.767 títulos, representam a mesma insignificância: R\$485,44 e R\$442,72, respectivamente. O FERMOJU recolhido no mesmo período (fl. 2.691), no entanto, representa mais de 15% da receita total do Cartório (R\$37.863,63 – fl. 160). Em todos os meses ocorre tal fenômeno. Nenhum arbitramento revelará em 100% a receita omitida. É um critério, que deverá ser refutado pelo sujeito passivo, para os títulos que não permitem aplicá-lo, mediante a apresentação de elementos de prova. A autuada não colaborou durante o procedimento de auditoria para o devido esclarecimento dos fatos, e na fase litigiosa tentou apenas impregnar de incerteza a



Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

exação fiscal, quando é evidente a omissão detectada pela fiscalização, lançada inclusive em montante inferior ao devido.

Segundo Suzy Gomes Hoffmann<sup>1</sup>, "prova é a demonstração – com o objetivo de convencer alguém – por meios determinados pelo sistema, de que ocorreu ou deixou de ocorrer um certo fato".

Tratando da prova jurídica, a autora utiliza conceito posto por Tércio Sampaio Ferraz Junior<sup>2</sup> (em Introdução ao Estudo do Direito: técnica, decisão, dominação. 3ª Ed. São Paulo, Atlas, 1990, pág. 291), transcrito a seguir:

*"A prova jurídica traz consigo, inevitavelmente, o seu caráter ético. No sentido etimológico do termo – probatio advém de probus que deu, em português, prova e probo – provar significa não apenas uma constatação demonstrada de um fato ocorrido – sentido objetivo – mas também aprovar ou fazer aprovar – sentido subjetivo. **Fazer aprovar significa a produção de uma espécie de simpatia, capaz de sugerir confiança, bem como a possibilidade de garantir, por critérios de relevância, o entendimento dos fatos num sentido favorável (o que envolve questões de justiça, equidade, bem comum etc.)**" (grifei)*

Para calcular os rendimentos omitidos, a fiscalização elegeu como critério de arbitramento os registros de apontamento (tomando como parâmetro o quantitativo de títulos para protesto distribuídos ao Cartório Alexandre Rolim multiplicado pelo menor valor constante da Tabela de Emolumentos das Serventias Extrajudiciais fornecida pelo Tribunal de Justiça do Estado do Ceará - TJCE, nos anos de 1995 a 1997 – fls. 27/28 – em confronto com o valor indicado no livro caixa (fls. 120/234), tributado na DIRPF) e de protesto (considerando os emolumentos devidos sobre cada título escriturado nos Livros de Protestos de Títulos, nos anos

---

<sup>1</sup> HOFFMANN, Suzy Gomes. Teoria da prova no Direito Tributário, Campinas, Coppola Editora, 1999, págs. 67 e 68.

<sup>2</sup> HOFFMANN, Suzy Gomes. Ob. Citada, pág. 68.

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

de 1995 a 1997, fls. 492/2.491, em confronto com o escriturado no livro caixa, fls. 120/234, tributado na respectiva DIRPF).

A DRJ Fortaleza manifestou entendimento, com o qual concordo, de que cabe à contribuinte o ônus da prova para apontar quais os emolumentos mensais auferidos por sua pessoa são devidos os apontamentos para fins de protesto, e sobre os respectivos títulos em protesto, visto que a própria legislação tributária atinente ao imposto de renda pessoa física, no que se refere à escrituração do Livro Caixa, estabelece que os valores escriturados tanto de receitas quanto de despesas deverão ser comprovados mediante documentação hábil e idônea. Diferentemente do que alega a recorrente, tem razão o Órgão julgador de primeiro grau. O simples lançamento no livro caixa não comprova o fato escriturado. Tanto as receitas como as despesas devem ser comprovadas. É o que dispõe o artigo § 2º do artigo 6º da Lei nº 8.134, de 1990:

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:

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

**§ 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. (grifei)**

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos

Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

Na esteira da argumentação desenvolvida na decisão *a quo*, transcreve-se o seguinte trecho:

“10.3.2. Como se vê, apesar de a litigante ter escriturado no Livro Caixa, fls. 121/234, o quantitativo dos títulos protestados e dos apontados com os correspondentes valores de receitas, relativos aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, tanto no momento da autuação quanto nesta fase processual, não acostou aos autos documentos (FERMOJU's ou substituto), a fim de respaldar a apuração das quantidades e os respectivos valores de emolumentos, advindos dos títulos apontados bem como dos protestados, conforme cópia do Livro citado, anexo aos autos às fls. 120/234.

10.3.3. Ao se examinar os quantitativos de títulos protestados levantados pela autuação no período acima conhecido, fls. 73/119, e os escriturados no Livro Caixa, fls. 121/234, verifica-se que as quantidades praticamente se equivalem, no entanto, os respectivos valores das receitas diferem em muito das correspondentes receitas levantadas na autuação, mesmo a despeito de ter sido usado pela fiscalização o menor valor de emolumentos pagos a título de apontamentos e/ou protesto de títulos.

10.3.4. Tanto é que só para citar a título de exemplo, não há nos autos argumentação convincente (documento ou memória de cálculo) utilizada pela requerente, para que a mesma no mês de maio de 1995 no que se refere aos títulos protestados, apurasse somente a importância de R\$ 798,56, fls. 138, valor este evidenciado como irrisório, quando o fiscal autuante fez um levantamento através do Livro de Protestos de Títulos (doc. de fls. 744/844) e apurou o valor de R\$ 68.419,91, principalmente, se se tomar como referência que a quantidade total de



Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

títulos protestados levantada na autuação, nesse mês (4.999, fis. 75), é praticamente igual à escriturada no Livro Caixa (4.991, fis. 138), constituindo-se este fato num contundente indício de que a coluna das receitas (débito) não guarda correspondência razoável com o quantitativo dos títulos protestados.

10.3.5. Da mesma forma, no que se refere ao arbitramento das receitas apuradas sobre os títulos apontados, a partir dos quantitativos conseguidos pela ação fiscal ao Cartório Barros Leal, ora contestado pela interessada, é de se salientar que mesmo nesta fase processual a contribuinte não prova quais os títulos apontados sobre os quais efetivamente auferiu emolumentos.

10.3.6. Ou seja, não acostou aos autos qualquer documento ou livro auxiliar em que pudesse constar quais títulos apontados e/ou protestados que tenham gerado receitas em determinado mês, apenas faz constar no Livro Caixa os quantitativos mensais com os correspondentes rendimentos, sem no entanto, apresentar qualquer documentação que respaldasse os valores mensais das receitas apuradas, tanto para apontamentos quanto para títulos em protesto. Além do que a peticionante não prova como utilizou a enorme diferença mensal entre os títulos para apontamentos informados pelo Cartório Barros Leal e a quantidade desses sobre os quais auferiu emolumentos que foram escriturados no Livro Caixa.

10.3.7. Por isso, dispunha o Fisco dos documentos probantes, como base, para apurar, por arbitramento, a base tributável do imposto de renda pessoa física, relativo aos exercícios de 1996, 1997 e de 1998, até porque a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar dentre a documentação solicitada, documentos de grande relevância que são os FERMOm' s, relativos ao período supracitado, a fim de que se pudesse apurar com maior margem de segurança as receitas mensais percebidos pela requerente, não só as relativas aos títulos protestados quanto aos apontamentos para protesto, no entanto, não apresentou a interessada esses documentos.



Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

10.3.8. Portanto, o Fisco, diante da impossibilidade de ter as receitas reais auferidas pela litigante atinentes aos apontamentos para fins de protesto, visto que os emolumentos provenientes dos resgates de títulos protestados foram apurados com base nos Livros de Protestos de Títulos, decidiu pelo arbitramento de tais receitas, ao considerar os quantitativos fornecidos pelo Cartório Barros Leal (Distribuidor de Títulos), o qual, desde que se prove o contrário, é considerado fonte fidedigna, não havendo dúvida de que os quantitativos mensais, conseguidos junto a esse Cartório (doc. de fis. 28) dos títulos distribuídos ao Cartório Alexandre Rolim são verdadeiros, e sobre cada quantidade mensal fez o Fisco incidir o menor valor de emolumentos cobrados (R\$ 8,90), de acordo com a Tabela do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará, fls. 56/72, vigente.

10.3.9. Ainda que o fiscal autuante tenha considerado todos os valores mensais dos títulos distribuídos pelo Cartório Barros Leal como geradores de emolumentos na categoria de títulos apontados, o procedimento adotado na ação fiscal foi benéfica à litigante, uma vez que a receita mensal apurada na autuação sobre os apontamentos para protestos (distribuídos) é bem menor do que a que seria calculada pela litigante, se a mesma tivesse considerado a diferença entre os valores distribuídos (fls. 28) e os apontamentos que foram escriturados no Livro Caixa como títulos apontados e que geraram receita, pois, neste caso, esta diferença constituiria títulos em protesto, e se fossem considerados pela litigante certamente apuraria receitas mensais bem superiores às encontradas pela ação fiscal atinentes aos títulos apontados, uma vez que nos registros constantes no Livro de Protestos de Títulos, fls. 492/2492, não há um valor de emolumento menor que R\$ 8,90.

11. É indubitável que os rendimentos da pessoa física, a partir da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, são tributados à medida que são auferidos, ou seja, pelo regime de bases correntes (Caixa), no entanto, conforme acima mencionado, a própria interessada não discriminou, e não comprovou, de que títulos registrados no Livro de Protestos de Títulos auferiu rendimentos.



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

12. Desta forma, mesmo que em determinado mês, a ação fiscal tenha considerado valores de emolumentos que foram efetivamente auferidos em mês(es) seguinte(s), conforme alega a litigante, na média mensal, não dariam diferenças que merecessem destaque, visto que os quantitativos de títulos protestados considerados na autuação são praticamente os mesmos (títulos em protestos) que foram escriturados pela litigante no Livro Caixa, além do que, conforme se verifica nos demonstrativos de fls. 73/90, há meses em que a contribuinte escriturou quantitativos de títulos em protesto superiores aos apurados pela autuação.

13. Quanto às alegações da litigante de que a arrecadação do FERMOJU referente a Ato Notarial de Instrumento de Protesto e Anotação ou Apontamento para Fins de Protesto só foi oficializado a partir de 30/06/1997 não tem relevância, visto que tendo a requerente escriturado receitas no Livro Caixa, tais valores deveriam impeterivelmente ser comprovados.

14. Alega, ainda, a requerente que a ação fiscal se baseou em meras suposições em virtude de ausência de concordância e de certeza entre os fatos por ela presumidos com o correspondente conceito de renda inserto no art. 43 do Código Tributário Nacional, além de acreditar, tomando por base o inciso I, do artigo 334 do Código de Processo Civil que a sistemática adotada pelas serventias nos anos-calendários objetos de fiscalização, não dependem de prova.

14.1. Como entfentamento ao enunciado, há de se destacar que o fiscal autuante, com os meios e provas documentais de que dispunha, procurou de forma mais aproximada apurar as principais receitas sobre serviços notariais, relativas aos anos-calendário de 1995, 1996 e de 1997, que são próprias da requerente, quais sejam: os Atos Notariais de Instrumento de Protesto e Anotação ou Apontamento para Fins de Protesto, constituindo tais rendimentos uma aquisição de disponibilidade econômica da renda, visto que ocorreu o fato gerador do imposto de renda, nos termos do artigo 43, do Código Tributário Nacional-CTN, Lei nº 5.172/66, abaixo transcrito:



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou combinação de ambos;*

*II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

14.2. Além disso, a exigência tributária formalizada recaiu primordialmente sobre os rendimentos do trabalho não assalariado conforme dispõe a Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º (art. 47, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94 "in verbis":

*Art. 47. São tributáveis os rendimentos do trabalho não assalariado, tais como:*

(  
;  
)

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

15. Mesmo que o inciso I do art. 334 do Código de Processo Civil estabeleça que não dependem de prova os fatos notórios dentre os quais entende a contribuinte está a sistemática adotada pelas serventias, é de se esclarecer que a fiscalização para apurar os emolumentos auferidos pela litigante até pela natureza deste tipo de rendimentos, terá de dispor de provas documentais para respaldar as verdadeiras receitas auferidas, além do que, sendo tais rendimentos provenientes de serviços notariais e de acordo com a legislação tributária, a contribuinte terá que escriturar em Livro Caixa tanto as receitas quanto as despesas incorridas respaldadas por documentação hábil e idônea.

16. Com efeito, não têm provimento as arguições da litigante, quanto à omissão de rendimentos apurada pela autuação, quando desacompanhada de

Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

documentos comprobatórios, considerando-se esse o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, cabendo, pois, aduzir que nos expressos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/72 a impugnação deve ser formalizada por escrito e ser instruída com os documentos em que se fundamenta.”

Em relação às deduções do livro caixa, a decisão de primeiro grau já restabeleceu a dedução com o IRRF dos empregados, material propaganda e de expediente, conforme Demonstrativos às fls. 2.586, 2.588 e 2.589, respectivamente.

No que tange às despesas de reforma e conservação realizadas no imóvel locado onde a contribuinte exercia suas atividades, relativas ao ano-calendário de 1995 (meses de junho, julho, setembro, outubro, novembro e dezembro), e referentes ao ano de 1996 (período de janeiro e fevereiro de 1996) não serão consideradas dedutíveis nas Declarações de Ajuste Anual, atinentes aos exercícios de 1996 e de 1997, uma vez que no contrato de locação inexistente qualquer cláusula de compensação pelo uso do imóvel locado, em virtude de possíveis benfeitorias e/ou melhoramentos realizados no imóvel pela locatária. As benfeitorias e reparos do imóvel realmente não integram o valor locativo, pois não há qualquer compensação no valor locativo pelas despesas realizadas, conforme se observa nas cláusulas do Contrato de Locação às fls. 2513/2516. Conforme dispõe a Pergunta nº 374, citada no recurso, *as despesas com benfeitorias e melhoramentos efetuadas pelo locatário profissional autônomo, que contratualmente fizerem parte como compensação pelo uso do imóvel locado, são dedutíveis no mês de seu dispêndio, como valor locativo, desde que tais gastos estejam escriturados no livro caixa.* Por outro lado, também não é dedutível como despesa do livro caixa as despesas cuja natureza é de aplicação de capital, que irá beneficiar vários exercícios. O artigo 325 do Regulamento do Imposto de Renda/1999 aplica-se às pessoas jurídicas, que podem amortizar despesas por vários períodos subseqüentes ao dispêndio, situação que não se aplica às pessoas físicas.

As despesas com veículos pleiteadas não são dedutíveis, por falta de amparo legal. Somente os caixeiros-viajantes e o representante comercial



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

autônomo estão autorizados pela legislação a deduzir no livro caixa referida despesa (Lei nº 8.134/90, art. 6º, III, § 1º "b" e Lei nº 9.250/95, art. 34, c/c a IN-SRF nº 25/96, art. 49, § 1º "b"). Da mesma forma, os Pareceres CST nº 643, de 03/09/1971, e nº 108, de 24/03/1972 – admitem como operacionais as despesas de combustíveis e de manutenção de veículos de propriedade de empregado pagas pelo empregador como ressarcimento pelo uso no trabalho, quando exigido pelas atividades usuais e normais desenvolvidas pela empresa – aplicam-se às Pessoas Jurídicas, não tendo nenhuma relação com a legislação do imposto de renda da pessoa física.

Também por falta de amparo legal as despesas com medicamentos não são consideradas dedutíveis. O artigo 360, do RIR/1999 e o Acórdão nº 104-16.866, publicado no DOU em 25/05/1999, citados no recurso, tratam de despesas realizadas por empresas (pessoa jurídica) com serviços de assistência médica, odontológica, farmacêutica e social, destinados indistintamente a todos os empregados (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso V), não tendo tais dispositivos nenhuma aplicação no imposto de renda pessoa física.

Não há nos autos qualquer prova da efetiva distribuição de cestas básicas aos funcionários, nem a comprovação de que referido programa não se constitui em mera liberalidade, mas integra a remuneração destes (Lei nº 8.134, de 1990, artigo 6º, inciso I), definida em contrato de trabalho. As notas fiscais de aquisição de alimentos em supermercados não são hábeis para provar este fato. O artigo 369 do RIR/1999, citado pela recorrente, refere-se à tributação da pessoa jurídica, não havendo nenhuma relação com o imposto de renda da pessoa física.

As aquisições de placas de visualização do prédio onde funciona o Cartório Alexandre Rolim, apesar de úteis ao exercício da atividade profissional, não se caracterizam como despesas de custeio, visto que não são bens consumíveis num mesmo ano-calendário, pois têm vida útil que ultrapassa o período de um exercício ou não se extinguem com sua mera utilização, não se constituindo, portanto, tais aquisições propriamente como despesas e sim como aplicação de

Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

capital (art. 81, III, RIR/94; Parecer Normativo CST nº 060/78). Pelo mesmo motivo, equipamentos e utensílios, apesar de imprescindíveis à percepção dos rendimentos do trabalho não assalariado, não são dedutíveis como despesas do livro caixa.

Devem ser restabelecidos as deduções indicadas nos recibos às fls. 2538/2542, no montante de R\$1.620,00 (ano de 1997), referente aos pagamentos efetuados à Salesoft Consultoria e Informática, CNPJ nº 00.404.852/0001-44, que ministrou Cursos de Microsoft Word 2.0 e Microsoft Excel 5.0. É entendimento deste Colegiado que os gastos efetuados com treinamento e aprimoramento de funcionários são dedutíveis como despesas do livro caixa, pois contribuem para melhorar a prestação dos serviços e, conseqüentemente, para aumentar a percepção de rendimentos. Da mesma forma, a atividade cartorária requer cuidados e cautelas que tornam necessários os gastos com segurança efetivados no ano-calendário de 1996, relativos ao período de setembro a dezembro, no valor total de R\$ 1.200,00, quantia esta paga a Castelo Segurança, conforme documentos de fls. 414, 421, 428 e 430, devidamente escrituradas às fls. 185, 189, 192 e 194.

Os gastos com material de expediente foram parcialmente restabelecidos na decisão de primeiro grau, conforme demonstrativo à fl. 2.589. Mantenho a exclusão das despesas não consideradas como dedutíveis, pelos mesmos fundamentos declinados naquela assentada: *“Assim é que os importes de R\$ 1.968,72 e de R\$ 1.666,68 pagos a Moore Formulários, ainda que escriturados em março/1995, fls. 133, não devem ser considerados, visto que não foram acostados documentos probantes de tais valores. Da mesma forma, o importe de R\$ 283,77 pago a CENTRONIC em novembro/1997, fls. 227, por não se tratar de material de expediente e sim de mobiliários (mesas e suas conexões p/ microcomputadores), pelo que se conclui tratar-se de aplicação de capital, conforme Nota Fiscal de fls. 483. Portanto, restabelecem-se, tão somente, como deduções do Livro Caixa, os valores a este título discriminados à fl. 2.589.”* As despesas com material de expediente relacionadas às empresas Artes Gráficas Rebouças, Papelaria Colombo, Encadernadora Olimpio, Assis Bezerra e Nasser e Cia Ltda



Processo nº : 10380.012850/00-97

Acórdão nº : 102-48.849

foram restabelecidas no julgamento *a quo*, conforme se verifica do confronto entre os Demonstrativos às fls. 100/119, elaborados pela fiscalização, e o de fl. 2.589.

As despesas de aluguel de máquinas da Xerox do Brasil e da Itautec Philco e os gastos com sua manutenção decorrem de contrato de que não se tem notícia nos autos. Os recibos de pagamentos de fls. 243,246 e de fls. 251, 257, 269, 289/290, 382, 388, 394, 396, 402, 408, 412, 414, não permitem identificar o real locatário das referidas máquinas e equipamentos, fato corroborado pela inexistência de escrituração no livro caixa de receita alguma oriunda de fotocópias ou serviços correlatos efetuados pelo Cartório Alexandre Rolim. Não há, portanto, como acolher referida dedução. Por fim não se pode restabelecer a despesa de aluguel escriturada no livro caixa somente no mês de abril/1995 (fl. 137), no valor de R\$430,50, glosada pela fiscalização por falta de comprovação da despesa, à mingua de qualquer elemento de prova da sua existência.

No que tange à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, decorrente do mesmo fato – omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas – entendo não ser possível cumular-se as referidas penalidades.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

“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 pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – (omissis).

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

II – isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III – isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 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;

Não se quer, nesta esfera administrativa, proclamar a inconstitucionalidade do § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996. Trata-se, sim, de interpretá-la de forma sistemática, em harmonia com o ordenamento jurídico onde está inserida, do qual, a toda evidência, faz parte e deve ser incluída até mesmo (e principalmente) a Constituição, bem assim as leis complementares dela decorrentes.

Não é o caso, por conseguinte, de se afastar por completo a aplicação da multa isolada. Será ela pertinente quando a autoridade tributária, valendo-se da prerrogativa de fiscalizar o contribuinte no próprio ano-calendário (RIR/99, art. 907, parágrafo único), ou mesmo em momento posterior a este, detectar a falta de recolhimento mensal. Aí a multa terá lugar, mesmo que o autuado não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Verificado que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), sobre rendimentos que também foram objeto de lançamento de ofício, ou seja, havendo a dupla incidência da penalidade sobre a mesma base de cálculo, a multa isolada não deve prevalecer. Nesse sentido é a interpretação dada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“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 n 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).*



Processo nº : 10380.012850/00-97  
Acórdão nº : 102-48.849

Em face ao exposto, voto pelo provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento a exigência da multa de ofício isolada; restabelecer a dedução do livro caixa do ano de 1996, no valor de R\$1.200,00 e R\$1.620,00 do ano de 1997.

Sala das Sessões-DF, 05 de dezembro de 2007.



JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS