



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.731899/2012-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.396 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2023
Recorrente ELVIO PEDRO FOLONI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO - DRJ. ERRO MATERIAL.

Inexistindo previsão legal e regimental de embargos de declaração para hipótese de decisão prolatada pela primeira instância do contencioso administrativo fiscal, bem como vindicando o contribuinte, em recurso voluntário, a correção de erro material efetivamente comprovado em decisão da DRJ, impõe-se determinar, em decisão de segunda instância, que se corrija o erro por ocasião da liquidação do julgado.

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

Ano-calendário: 2009

LIVRO CAIXA. DESPESAS. DEDUÇÃO. BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. TITULARES. EXIGÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE SEREM NECESSÁRIAS À MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA. NÃO COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Despesas realizadas por titulares de serviços notariais e de registro, lançadas em Livro-Caixa, somente são passíveis de dedução na base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física se restar comprovado terem sido necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA A PARTIR DE 2007. SÚMULA CARF nº 147.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar a correção do erro material relativo a soma das

glosas canceladas para R\$ 369.521,43, determinando o recálculo do imposto, da multa de ofício e da multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 864/896), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 830/854), proferida em sessão de 08/01/2019, consubstanciada no Acórdão n.º 10-63.743, da 4.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS (DRJ/POA), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 615/658), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2009

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

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

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES.

São dedutíveis as despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. DESPESAS COM TRANSPORTE.

As despesas com transporte somente são dedutíveis se forem efetuadas por representante comercial autônomo.

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. PLANO DE SAÚDE.

Constituem despesas dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade de cunho não assalariado, inclusive aquela desempenhada por titulares de serviços notariais e de registro, a alimentação e o plano de saúde fornecidos indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados, desde que devidamente comprovadas, mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa.

LIVRO CAIXA. APLICAÇÃO DE CAPITAL.

É indedutível o valor gasto na aquisição e manutenção de bens com vida útil igual ou superior a um ano.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

Apurando-se omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do Carnê-Leão, é pertinente a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal (e-fls. 14/24) juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

O interessado acima qualificado foi autuado, tendo sido lhe exigido o crédito tributário no montante de R\$ 1.107.419,01, nele compreendidos imposto, multa de ofício de 75%, juros de mora e multa exigida isoladamente, relativo ao ano-calendário 2009, em decorrência da apuração de dedução indevida de despesas de Livro Caixa, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal (fls. 02 e seguintes).

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

O contribuinte, às fls. 615 a 658, impugna tempestivamente o lançamento, juntando os documentos de fls. 659 a 819, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

O interessado é titular de serventia extrajudicial não oficializada, popularmente conhecida como "Oficial de Registro de Imóveis", que consiste em serviços públicos exercidos em caráter privado, por delegação do Estado, nos moldes do artigo 236 da Constituição Federal de 1988.

Do Direito
Legislação de regência

Como Oficial do 6º Registro de Imóveis da Capital, o Impugnante está sujeito às normas estabelecidas no § 1º do art. 8º da Lei nº 7.713/88.

Nos termos do art. 6º da Lei nº 8.134/90, o contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro (art. 236 da Constituição Federal), 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.

Os parágrafos §§ 1º e 2º do art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99) estabelece que:

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 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, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

O Impugnante atendeu a ambos os parágrafos acima citados. Só no ano de 2009 (período fiscalizado) recolheu aos cofres públicos a título de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) o montante de R\$ 1.153.657,11. Assim não há que se falar em infringência ao § 1º do art. 73 do RIR/99.

Dessa forma, as despesas lançadas no Livro Caixa, apresentadas e comprovadas para a Fiscalização, preenchem o requisito de necessidade, normalidade e usualidade, conforme demonstrar-se-á a seguir, por código de natureza.

Assessoria Jurídica (Código de Natureza 18)

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 17 e 18), a Autoridade Fiscal afirma que:

De fato, as despesas com honorários advocatícios para defesa do cartório não preenchem o requisito de serem necessárias à percepção da receita – relacionam-se, isto sim, à preservação de renda ou patrimônio já percebido anteriormente. Também não representam despesas de custeio, as quais se caracterizam como despesas incorridas na prestação de serviços correntes ou na manutenção daqueles anteriormente criados.

Embasa seu entendimento na Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT nº 101, de 22 de abril de 2004:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

EMENTA: Os gastos efetuados com o pagamento de honorários advocatícios a profissionais contratados para a defesa de cartório não são dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade não-assalariada por não configurarem despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

As despesas glosadas, no total de R\$ 95.826,78, estão relacionadas na fl. 25 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal.

Não deve prevalecer a glosa dessas despesas, pois elas são, sim, necessárias a manutenção da fonte pagadora.

Ressalte-se que a glosa foi pela totalidade das despesas desse grupo (Código de Natureza 18), no montante de R\$ 95.826,78. Ocorre que os pagamentos foram efetuados para 7 (sete) escritórios diferentes e, dessa forma, os documentos devem ser analisados individualmente.

As despesas com os Escritórios: Nino Gerardi (R\$ 14.850,00); Lobo e Orlandi (R\$ 2.306,00); Junqueira e Junqueira (R\$ 42.000,00); Hoover (R\$ 500,00), referem-se aos serviços de assistência jurídica prestadas na Serventia (advogados de cada um dos Escritórios ficam em média dois dias por semana no Cartório), com o objetivo de melhor cumprir com sua finalidade, justamente nos termos da "Cartilha Extrajudicial" apresentada pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (item 4.4). No desempenho de suas funções, é imprescindível assessoria jurídica especializada no Cartório, para orientação àqueles que pretendem uma solução jurídica para um problema (item 4.4). Dessa forma, tais despesas são necessárias à percepção da receita do Cartório e à sua manutenção, atendendo a legislação para sua dedução.

As despesas incorridas com o Escritório Mallet Advogados (R\$ 24.752,77) referem-se a processos de reclamações trabalhistas movidos contra o Cartório por ex-funcionários. No caso são dois processos movidos pelos ex-funcionários Issac Rocha de Carvalho (Doc. 50) e Ângelo Furlan Filho (Doc. 51). Dessa forma, essas despesas são mais que necessárias, pois envolvem questões relacionadas com funcionários do Cartório, devendo ser restabelecida a dedução.

As despesas com o Escritório Kamoi (R\$ 10.818,01), referem-se à prestação de serviços advocatícios para acompanhamento processual das ações judiciais onde se discute a modalidade de tributação pelo Imposto Sobre Serviços (ISS) dos serviços notariais, através da qual se busca um direito do Cartório e, como tal, tais despesas devem ser consideradas dedutíveis, devendo também ser restabelecida a dedução.

A despesa com o Escritório Evandro (R\$ 600,00) também é decorrente da prestação de serviços advocatícios para acompanhamento processual das ações judiciais em Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico Tributária nº 583.53.2007.105946-0, através da qual se busca um direito do Cartório e, como tal, essa despesa deve ser considerada dedutível, devendo também ser restabelecida a dedução.

Os recibos e notas fiscais de pagamentos das despesas (Doc. 06 a 49) acima relacionadas foram anexadas com o objetivo de demonstrar e comprovar, pelas suas descrições, que se tratam de despesas diferentes (assessoria na Serventia e

acompanhamento processual), e que se encaixam perfeitamente no conceito de necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte pagadora, atendendo o disposto no inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134/90, devendo, portanto, ser restabelecida a dedução.

Por último, ressaltamos que, não serve como fundamento para glosa das despesas com honorários advocatícios, a Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT nº 101/2004, posto que, além de aplicável somente ao consultante, pode tratar de outra situação fática totalmente diferente e, realmente, não dar direito à dedução.

Fornecedores outros (Código de Natureza 24)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 18), a Autoridade Fiscal afirma que:

Em relação aos itens relacionados no quadro em questão nada há que se dizer quanto à essencialidade das despesas e em relação à necessidade das despesas (presentes, suporte para televisão, cartões de natais, caixas de presentes, flores) verifica-se que não configuram despesas necessárias à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora e, por isso, não são despesas dedutíveis.

Ressalta a Fiscalização a existência, nesse código de natureza, lançamentos de despesas com estacionamento no montante de R\$ 1.156,59, que também foram objeto de glosa. As despesas são necessárias à percepção da receita do Cartório.

Quanto às demais despesas lançadas nesse Código de Atividade, no total de R\$ 8.898,08 e informadas na fl. 18 do Termo de Verificação Fiscal, também devem ser mantidas, pois são dispêndios do Cartório, para melhor atendimento de seus clientes, devendo, portanto, serem restabelecidas.

Telefônica, contas relativas aos números 5085-0095 e 5539-7582 (Código de Natureza 27)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 18), a Autoridade Fiscal afirma que telefone número 5539-7582, está em nome do Cartório, porém em endereço diferente e, dessa forma, as despesas serão objeto de glosa.

As despesas glosadas, no total de R\$ 1.875,25, estão relacionadas às fls. 26 e 27 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal.

O endereço do 6º Cartório é: Av. Lins de Vasconcelos nº 2376 e o endereço que consta na conta do telefone 5539-7582 é: Av. Luis de Vasconcelos nº 2.378, CNJ 02.

O endereço da conta do telefone nº 5539-7582 é do Cartório, que dá acesso à loja superior, também utilizada pelo Cartório. Anexamos uma conta desse telefone para comprovar o endereço (Doc. nº 52). Comprova-se assim a regularidade dessa despesa, devendo ser restabelecida a dedução no valor total de R\$ 208,47, relacionadas às fls. 26 e 27 do Termo de Verificação Fiscal.

Despesa Bancária (Código de Natureza 29)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 19), a Autoridade Fiscal afirma que:

Tarifas bancárias diversas, taxas administrativas, encargos financeiros não preenchem o requisito de serem necessárias à percepção da receita, relacionam-se, isto sim, ao custo da movimentação da receita já auferida anteriormente. Também não representam despesas de custeio, as quais se caracterizam como despesas incorridas na prestação de serviços correntes ou na manutenção daqueles anteriormente criados. Desta forma, pela impossibilidade de enquadramento nos incisos do art. 6º da Lei nº 8.134/90, as despesas relacionadas neste item não são admissíveis como despesas dedutíveis.

A manutenção de conta corrente bancária em nome do Cartório é uma necessidade. E a manutenção dessa conta corrente gera despesas.

As despesas com Tarifas bancárias diversas, taxas administrativas, encargos financeiros diferentemente do posicionamento da Fiscalização, preenchem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade do Cartório, atendendo o disposto no inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134/90.

Investimentos – Móveis e Utensílios (Código de Natureza 35)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 19), a Autoridade Fiscal afirma que:

Aquisição de mesas, cadeiras, calculadoras, máquina de escrever são considerados aplicação de capital, nos termos do Parecer

Normativo CST nº 60/1978, portanto, estes tipos de dispêndios não são dedutíveis.

Realmente trata-se de pequenas compras de mesa, cadeiras, calculadoras e outros de pequenos valores, e como tal, foram lançados como despesas, em atenção à determinação estabelecida na Instrução Normativa RFB nº 12.007, de 9 de fevereiro de 2010, que, no inciso II do § 2º do art. 9º. Vejamos:

Art. 9º A pessoa física sujeita à apresentação da Declaração de Ajuste Anual deve relacionar nesta os bens e direitos que, no Brasil ou no exterior, constituam, em 31 de dezembro de 2008 e de 2009, seu patrimônio e o de seus dependentes relacionados na declaração, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no decorrer do ano-calendário de 2009. (...)

§ 2º Fica dispensada a inclusão de:
(...)

II - bens móveis, exceto veículos automotores, embarcações e aeronaves, bem como os direitos, cujo valor unitário de aquisição seja inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais);

Dessa forma, diferentemente do que afirmou a Fiscalização, essas poucas compras de pequenos valores, não se enquadram no conceito de investimento de capital, mas sim de despesas, devidamente escrituradas no Livro Caixa, posto que, os valores, individualmente considerados, são inferiores a R\$5.000,00.

Cursos/congressos (Código de Natureza 42)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 19), a Autoridade Fiscal afirma que:

Despesas com cursos de gramática e produção de texto não são necessárias à percepção da receita e nem à manutenção da fonte pagadora, portanto, tais despesas serão glosadas.

As despesas glosadas, no total de R\$ 301,50, estão relacionadas na fl. 30 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal.

Não deve prevalecer a glosa dessa despesa, cuja dedução está amparada pelo Parecer Normativo COSIT nº 60/1978, quando fala também da dedução dos gastos relativos à participação em congressos e seminários.

No presente caso estamos diante de uma despesa para pagamento do "Curso de Extensão em Atualização Gramatical de Textos em Língua Portuguesa", realizado pelo Sindicato dos Escreventes e Auxiliares Notariais e Registros do Estado de São Paulo, visando melhor qualificar as funcionárias do Cartório, para desempenho das suas funções, sendo, portanto, dedutíveis.

Despesas Copa (Código de Natureza 44)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 19), a Autoridade Fiscal afirma que:

Gastos com gás e água potável, também não são consideradas à percepção da receita e nem à manutenção da fonte pagadora nos termos do art. 6º da Lei nº 8.134/90, portanto, são despesas indedutíveis.

5.8.2 As despesas glosadas, no total de R\$ 9.936,42, estão relacionadas às fls. 30 a 32 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal.

Tais despesas estão relacionadas com os funcionários e clientes (água e cafezinho).

Despesas Diversas (Código de Natureza 45)

A Fiscalização segregou essas despesas em dois grupos (fls. 19 e 20), sendo que:

- despesas de condução, que inclui gastos com táxi, combustível, estacionamentos (inclusive de aeroporto): a) as despesas relacionadas com transporte, locomoção, combustíveis e estacionamento não são despesas dedutíveis quando dispendidas em serviços notariais e de registros, nos termos da alínea "b" do § do Art. 6º da Lei nº 8.134/90;

- outras despesas, que inclui gasto com mochila, relógio, carrinho, velcro, carregador de celular, mídia de DVDs virgens - b) não há que se falar quanto a serem necessárias à percepção da receita e nem à manutenção da fonte pagadora.

As despesas glosadas, no total de R\$4.529,60, estão relacionadas na fl. 32 do Anexo I do Termo de Verificação Fiscal.

As despesas acima são necessárias à percepção da receita do Cartório. Diversos compromissos são assumidos em nome do Cartório e, para cumprir essa finalidade, são

incurridos diversos tipos de despesas, como as que agora se discute, transporte, locomoção, combustíveis e estacionamento.

Quanto às demais despesas lançadas nesse Código de Atividade (item b), com mochila, relógio, carrinho, velcro, carregador de celular, mídia de DVDs virgens, são todas despesas incorridas para atender as necessidades do Cartório e, por decorrência, necessárias para a percepção da sua receita e à manutenção da fonte pagadora.

Tais despesas preenchem o requisito de necessidade, normalidade e usualidade, atendendo ao disposto na legislação citada, devendo, portanto, ser restabelecida a dedução.

Assessoria em Administração de contratos (Código de Natureza 46)

No TVF, à fl. 20, consta:

Conforme contrato de locação de serviços celebrado entre o contribuinte e a empresa MMF Administração e Participação S/C Ltda., CNPJ 02.169.677/0001-83 os serviços locados compreendem:

a) Assessoria e acompanhamento de serviços prestados por terceiros; e

b) Aluguéis de bens, tais como, móveis e utensílios, bens móveis em geral, equipamentos, etc.

Em relação ao item a) a dedutibilidade destas despesas requer que se reflita sobre a possibilidade de enquadrá-las como "necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora", conforme requer o inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134/90. Já com relação ao item b) indagado sobre tais despesas, através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal e anexo, de 22/06/2012, o contribuinte, como dito anteriormente, não apresentou quaisquer justificativas, apenas apresentou, neste caso específico, o contrato de locação e notas fiscais/recibos das despesas. Diante disso, não pudemos constatar, através da documentação apresentada, que os equipamentos, periféricos, móveis, utensílios e instalações e linhas telefônicas objeto da locação em questão são utilizadas nas atividades inerentes aos serviços cartorários, pois a apresentação de um contrato de locação de serviços, onde há descrições genéricas de equipamentos, móveis, utensílios, etc e apresentação dos comprovantes de pagamentos da locação não fazem prova do uso dos bens citados anteriormente e se o bem é necessário à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora nos termos do inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134/90.

As despesas são as seguintes:

(a) Assessoria e acompanhamento de serviços prestados por terceiros, cujas despesas totalizam R\$ R\$ 240.000,00; e

(b) Locação de Bens Móveis em geral (móveis e utensílios para computadores e periféricos, máquinas e equipamentos, cujas despesas totalizaram R\$ 180.000,00.

Quanto às despesas do item (a) a Fiscalização entendeu que não se enquadram como necessárias à percepção da receita e nem à manutenção da fonte pagadora.

Para as despesas referidas no item (a) a Fiscalização juntou, às fls. 595 a 599, o Instrumento Particular de Contrato de Locação de Serviços que estabelece, em sua Cláusula 1ª :

CLÁUSULA 1ª Pelo presente instrumento, e na melhor forma de direito, a CONTRATANTE loca os serviços da CONTRATADA para administrar os contratos de serviços prestados por terceiros bem como alugar da CONTRATADA bens móveis em geral e equipamentos dentre outros, inerente à atividade da CONTRATANTE,

A Cláusula 3ª (fl. 596), por sua vez, elenca os serviços de Assessoria e acompanhamento de serviços prestados por terceiros. Vejamos:

- gestão entre a CONTRATANTE e a prestadora dos serviços;
- assessoramento da CONTRATANTE com vistas à obtenção de melhores preços e qualidade, bem como a manutenção da rotina para o estabelecimento da relação comercial entre CONTRATANTE E CONTRATADA;
- administrar os contratos com os prestadores de serviços e todas as demais pessoas e empresas envolvidas na atividade do 6º Cartório;

- a verificação do cumprimento das cláusulas contratuais entre CONTRATANTE e os prestadores de serviços bem como manter a CONTRATANTE informada sobre todas as ocorrências normais e extraordinárias;
- toda e qualquer providência que lhe competir, nos termos do presente contrato, necessário para o bom andamento das atividades.

O Impugnante comprova, através do contrato, que as despesas são necessárias para a percepção da sua receita e à manutenção da fonte pagadora.

Ao contrário, tais despesas são de vital importância para o bom funcionamento e andamento do Cartório, e se caracterizam, todas, como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, devendo ser revertida a glosa das despesas efetuadas, no montante de R\$ 240.000,00, pagas a título de Assessoria e acompanhamento de serviços prestados por terceiros, abaixo relacionadas e devidamente comprovadas no processo de Fiscalização, que atestou a idoneidade desses documentos.

Quanto às despesas relativas ao item (b) Locação de Bens Móveis em geral (móveis e utensílios para computadores e periféricos, máquinas e equipamentos), no total de R\$ 180.000,00, a glosa foi em razão da falta de constatação de quais os equipamentos, periféricos, móveis, utensílios, instalações e linhas telefônicas foram objeto da locação.

Com a apresentação do contrato e dos documentos comprobatórios dos pagamentos das despesas, o Impugnante acreditou ter atendido à fiscalização.

O contrato (fls. 595 a 599), os comprovantes de pagamentos entregues à Fiscalização devidamente lançados no Livro Caixa, a relação anexa (Doc. 58), comprovam que os bens objeto da locação são necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, devendo, também, ser restabelecida a dedução das despesas devidamente comprovadas no processo de Fiscalização, que atestou a idoneidade desses documentos.

Seguro Saúde (Código de Natureza 52)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 21), a Autoridade Fiscal afirma que:

As despesas efetuadas com plano de saúde para os empregados contratados pelo Cartório não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", pois não têm o caráter de essencial e indispensável à geração da receita, nos termos do inciso III, do art. 51 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001 e, sim, têm caráter de espontâneo por parte do contribuinte. E, em sendo assim, não são consideradas despesas dedutíveis para efeito de cálculo de IRPF.

A Autoridade Fiscal efetua a glosa dessas com base no inciso III do art. 75 do RIR/99 e no inciso III do art. 51 da IN SRF nº 15/2001, que são a mesma coisa, ou seja, que o contribuinte pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, *as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.*

Trata-se de um acordo firmado quando da contratação do funcionário, que coloca o benefício do plano de saúde como condição para sua contratação, cujo benefício é reconhecido como legítimo pelo Impugnante, que assume a responsabilidade pelo seu pagamento integral.

Dessa forma, quando da celebração do contrato de trabalho com seus funcionários, o Impugnante assumiu a obrigação de pagar integralmente o plano de saúde, e esse encargo passa a ser considerado como custos necessários à obtenção da receita, razão pela qual, à luz do artigo 6º, I, da Lei nº 8.134, de 1990, deve ser deduzido integralmente da base de cálculo.

Por tais razões, as despesas incorridas com plano de saúde devem ser restabelecidas.

Juros/IOF Cheque Especial (Código de Natureza 61)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 21 e 22), a Autoridade Fiscal afirma que:

Despesas relativas a encargos financeiros devido à utilização de empréstimos bancários (tais como são reconhecidos a utilização dos limites de "cheque especial") não é uma necessidade inerente à atividade cartorial. Deriva, isto sim, da opção do contribuinte relativamente à

forma como administra o fluxo de caixa e faz uso dos recursos financeiros do cartório. É opção do contribuinte, por exemplo, controlar adequadamente suas retiradas a fim de manter no caixa do estabelecimento os recursos necessários para honrar suas despesas.

Assim sendo, as despesas derivadas de obtenção ou uso de linhas de crédito junto à instituição financeira não se configuram como "necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", não podendo, portanto, ser admitidas como despesas dedutíveis.

Os encargos financeiros devido à utilização de empréstimos bancários são despesas que preenchem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade do Cartório, atendendo o disposto no inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134/90, devendo ser restabelecida a dedução.

Empréstimos / Adiantamentos de funcionários (Código de Natureza 64)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 22), a Autoridade Fiscal afirma que:

Da mesma forma que o item 13) as despesas com empréstimos/adiantamentos pagos a funcionários fora da folha de pagamento, ou seja, quando não faz parte da remuneração do funcionário, têm caráter de espontâneo por parte do contribuinte. E, em sendo assim, não são consideradas despesas dedutíveis para efeito de cálculo de IRPF ainda mais, quando não houve apresentação de recibos assinados pelos beneficiários.

Foram despesas realizadas com empréstimos a funcionário e não tem, de forma alguma, o caráter de espontâneo por parte do Impugnante. Como são acordos estabelecidos com seus funcionários, no qual assumiu também essa responsabilidade, não está praticando liberalidade, mas sim, assumindo obrigações anteriormente assumidas, devendo, portanto, ser restabelecida a dedução.

Empréstimos / Adiantamentos a funcionários (Código de Natureza 75)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 22), a Autoridade Fiscal afirma que não foram apresentadas quaisquer justificativas, recibos/holerites assinados e que também é incomum o pagamento da 2ª parcela do 13º salário antes do mês de dezembro. Alega que não constatou a correspondência entre datas e valores elencados neste item e os valores constantes nas fichas financeiras de cada funcionário na folha de pagamento no ano-calendário de 2009 e a falta de descontos e concluiu pela não comprovação dessas despesas. Vejamos:

Da mesma forma que o item 13) as despesas com empréstimos/adiantamentos pagos a funcionários fora da folha de pagamento, ou seja, quando não faz parte da remuneração do funcionário, têm caráter de espontâneo por parte do contribuinte. E, em sendo assim, não são consideradas despesas dedutíveis para efeito de cálculo de IRPF ainda mais, quando não houve apresentação de recibos assinados pelos beneficiários.

Foram despesas realizadas com o adiantamento da 2ª parcela do 13º Salário, conforme solicitados pelos funcionários. É usual do Impugnante e já costume dos funcionários o adiantamento do 13º salário.

A justificativa para tais pagamentos são as solicitações dos funcionários. Os pagamentos estão comprovados pelas transferências bancárias para cada um dos solicitantes. A abaixo relação indica as datas, os nomes dos funcionários e os valores dos adiantamentos solicitados. Na frente de cada nome são indicados os números dos documentos anexados que justificam e comprovam os respectivos pagamentos.

Não fosse a grande movimentação de todos os documentos para atendimento Fiscalização o Impugnante comprovaria, de forma mais detalhada, essas despesas. Dessa forma, quando novamente organizados, requer, desde já, pela juntada à posterior daqueles que julgar necessários.

Tais despesas são necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte pagadora, preenchendo os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade do Cartório, atendendo o disposto no inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134/90, devendo ser restabelecida a sua dedução.

Taxa de cartão de crédito (Código de Natureza 77)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 22), a Autoridade Fiscal relembra a definição do termo "necessário" apresentado no item 4.10.1 e afirma que as taxas cobradas – pela administradora de cartões de crédito /débito – pelos recebimentos dos emolumentos através de cartões de créditos/débitos não possuem a características de algo que tem que ser feito pelo modo indicado, ou que não se podia deixar de fazer, portanto, tais despesas não se enquadram como necessárias à percepção da receita e nem à manutenção da fonte pagadora, portanto, não são admissíveis como despesas dedutíveis.

Para evidenciar as argumentações (pois todos os registros e documentos de despesas foram minuciosamente verificados pela Fiscalização), a defesa anexa os três extratos da VisaNet (Doc. nº 91 a 93) onde aparecem os valores das três primeiras taxas indevidamente glosadas pela Fiscalização e relacionadas na fl. 36. Tais despesas caracterizam, nos dias de hoje, a sobrevivência do Cartório, pois é a forma de pagamento mais utilizada pelos clientes pelos serviços prestados pelo Cartório.

ISS – Depósito Judicial (Código de Natureza 781)

No Termo de Verificação Fiscal (fl. 23), a Autoridade Fiscal relata que os lançamentos elencados neste item se referem a depósitos judiciais de processo inconcluso. Afirma também que:

O regime de caixa, ao qual se vincula a escrituração do Livro Caixa, implica em que as despesas sejam computadas em perfeita sincronia com o desembolso dos valores correspondentes, entendendo-se esse desembolso como perda definitiva da titularidade sobre o montante desembolsado.

No caso de depósitos judiciais, até o momento do trânsito em julgado da ação, não se pode falar em perda da titularidade. Esta ocorrerá, ou não, a depender da parte que obtiver o ganho da causa. Somente neste momento, e no caso de decisão desfavorável, estará caracterizada a perda definitiva da titularidade e o depositante poderá lançar como despesa os valores depositados. Assim sendo, os lançamentos referidos neste item não correspondem a despesas dedutíveis.

O depósito judicial refere-se à Ação Judicial nº 053.09.013135-5 visando a declaração da inexistência da relação jurídica tributária entre o autor e a ré e, alternativamente, a tributação do autor pelo ISS sob a forma de trabalho pessoal, com base em valor fixo. Comprova-se o depósito na citada ação através da guia de depósito anexa (Doc. nº 94), referente ao primeiro depósito efetuado, do ISS do mês de abril de 2009.

Ocorre que no mês de abril de 2009 foi proferida a decisão interlocutória indeferindo o pedido de antecipação dos efeitos da tutela (Doc. 95). E em novembro do mesmo ano (2009) foi proferida a decisão que julgou improcedente a ação (Doc. 96).

Dessa forma, o Impugnante lançou os valores dos depósitos efetuados com despesas com base na decisão, que indeferiu o pedido de antecipação dos efeitos da tutela e julgou improcedente a ação. Assim, os lançamentos do ISS dos meses de abril a novembro de 2009 constituem-se em necessárias, atendendo o disposto no inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134/90, devendo ser restabelecida a dedução.

Atente-se também que no Livro Caixa são relacionadas, mensalmente, as receitas e despesas relativas à prestação de serviços sem vínculo empregatício. É o chamado "regime de caixa". Dessa forma, o não lançamento do ISS que foi objeto de depósito como despesas incorridas no mês, para dedução da receita, acarretará numa tributação a maior do IRPF.

Em face dos argumentos e provas trazidos nos autos, seria por demais gravoso a manutenção das glosas efetuadas pela Fiscalização, lastreadas em documentos entregues para a Fiscalização que atestou sua regularidade formal (hábeis e idôneos) e seus registros.

Em vista de todo exposto, considerando o Princípio da Verdade Material que rege o processo administrativo fiscal, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, a defesa requer que seja acolhida a impugnação, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Em 04/04/2013, no prazo legal de 30 dias para a apresentação da impugnação, previsto no art. 15 do Decreto nº 70.235/1971, o contribuinte apresenta aditamento às razões de impugnação (fls. 821 a 824), conforme a seguir.

O Auto de Infração exigiu também "*multas isoladas – Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão*".

Dessa forma, na eventual hipótese de manutenção de algumas das glosas efetuadas pela Fiscalização, restaria também sobre o valor do imposto, além da multa de ofício, a multa isolada aplicada no Auto de Infração, pois a Fiscalização imputou ao Impugnante duas multas: (i) a punitiva pelo não recolhimento do tributo e (ii) a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

Não deve prevalecer a aplicação da multa isolada com base nos dispositivos legais acima transcritos, em razão da impossibilidade da sua cobrança cumulativa com a multa de ofício do Auto de Infração.

Aplicada a multa de ofício ao tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior recolhimento mensal (via carnê-leão) do referido imposto não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, *JÁ QUE ESTA SOMENTE É APLICÁVEL DE FORMA ISOLADA*, de modo a se evitar a dupla penalização sobre a mesma base de incidência.

Efetuada o lançamento de diferença do imposto cabe, sim, a cobrança da multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo, não havendo que se falar na aplicação de multa isolada. Esta última poderia ser exigida quando o imposto apurado na Declaração de Ajuste anual houver sido pago, mas havendo omissão quanto ao recolhimento do carnê-leão.

Assim, é incabível a aplicação de multa pelo não pagamento da antecipação e pelo não pagamento do imposto devido quando do ajuste anual, devendo, portanto, ser cancelada a exigência da "*Multas isoladas – Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão*".

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa sempre circunscrita a glosa de deduções de livro caixa e a multa isolada do carnê-leão do contribuinte tabelião foi acolhida em parte pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita que fixou as teses decididas.

Não se acolheu a maior parte das alegadas despesas vindicadas como dedutíveis, consoante analisado em capítulos nominados: **(a)** Assessoria jurídica; **(b)** Fornecedores outros (Código de Natureza 24); **(c)** Telefônica, contas relativas aos números 5085-0095 e 5539-7582 (Código de Natureza 27); **(d)** Despesa Bancária (Código de Natureza 29); **(e)** Investimentos - Móveis e Utensílios (Código de Natureza 35); **(f)** Despesas Diversas (Código de Natureza 45); **(g)** Assessoria em administração de contratos (Código de Natureza 46); **(h)** Juros/IOF Cheque Especial (Código de Natureza 61) e Taxa de cartão de crédito (Código de Natureza 77); **(i)** Empréstimos/Adiantamentos de funcionários (Código de Natureza 64); **(j)** Empréstimos/Adiantamentos a funcionários – 2ª parcela 13º Salário (Código de Natureza 75); e **(k)** ISS - Depósito Judicial (Código de Natureza 781).

Entretanto, a DRJ acolheu e entendeu: **(a)** que são dedutíveis e aceitos os gastos com cursos e congressos relacionados à qualificação profissional dos funcionários do cartório (comprovados) sendo cancelada a glosa do valor de R\$ 301,50 relativo ao mês de abril; **(b)** que são dedutíveis e aceitas as despesas com copa, no valor de R\$ 9.936,42; e **(c)** que são dedutíveis e aceitas as despesas efetuadas com plano de saúde para os empregados contratados pelo Cartório sendo excluído da base os valores pagos a Healtwork Med. Trabalho, a Kalimed Serv. Med. e a Marítima Saúde, comprovados e escriturados no livro Caixa.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário, apresentado pelo espólio do sujeito passivo, anexando certidão de óbito do contribuinte, reitera-se os termos da impugnação, no que foi vencido, postulando-se a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 22/01/2019, e-fl. 861, protocolo recursal em 19/02/2019, e-fl. 864, e despacho de encaminhamento, e-fl. 906), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a glosa de deduções de livro caixa e a multa isolada do carnê-leão do contribuinte, que foi tabelião público. Consta informação nos autos que o contribuinte faleceu e o inventariante se habilitou representando o espólio.

No recurso voluntário, reitera-se os termos da impugnação. Adicionalmente, é afirmado que deve ser retificado a liquidação do julgamento da DRJ, pois a soma das glosas canceladas seria de R\$ 369.712,13, embora à e-fl. 852 o Acórdão informe R\$ 368.815,83.

É dito na peça recursal que todas as despesas glosadas estão devidamente escrituradas no Livro Caixa, com suporte em documentos fiscais idôneos e necessárias à percepção da receita, devendo, portanto, ser restabelecida a dedução. Reporta-se, assim, às razões da impugnação e demais elementos constantes dos autos.

Afirma-se que o recorrente cuidava da sua atividade profissional (Oficial de Registro de Imóveis) e dos seus deveres fiscais. Diz que somente no ano de 2009 (período

fiscalizado) recolheu aos cofres públicos a título de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) o montante de R\$ 1.153.657,11.

Sustenta que as despesas glosadas atendem os requisitos para sua dedutibilidade, ou seja: (i) são necessárias à percepção da receita e (ii) à manutenção da fonte pagadora. Advoga que, pelos recolhimentos mensais do carnê-leão, é descabida a aplicação da multa isolada (alínea "a" inciso II do art. 44 da Lei 11.488/2007), devendo, portanto, ser cancelada.

Assevera que estava sujeito às normas estabelecidas no § 1.º do art. 8.º da Lei n.º 7.713/88. Nessa condição, e nos termos do art. 62 da Lei n.º 8.134/90, o contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro (art. 236 da Constituição Federal), 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.*

Pondera que a Solução de Consulta DISIT/SRRF01 n.º 25, de 10 de agosto de 2010, prevê a possibilidade de contratação de outros profissionais sem vínculo empregatício.

Neste contexto, o recorrente vai sempre mantendo os argumentos impugnatórios iniciais, já relatados alhures.

De fato, o recorrente mantém idêntica linha argumentativa posta na impugnação, com comentários adicionais com o fim de controverter a DRJ. Ocorre que, após análise das alegações e das provas colmatadas aos autos, este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, está confortável com as razões de decidir da primeira instância, inclusive quanto ao mérito, por suas próprias razões de decidir, que já enfrentam o debate em foco, sempre em igual debate e controvérsia. Destarte, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, que mantiveram a parcela ainda controvertida do lançamento, com os quais concordo e entendo suficientes, propondo a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos na sequência, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Jurisprudência administrativa e judicial

Com relação à jurisprudência judicial, esclarece-se que a eficácia dos acórdãos dos tribunais limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a sentença, não aproveitando esses acórdãos em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da sentença, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte do processo de que decorreu o acórdão.

Quanto às decisões administrativas aludidas pelo Contribuinte ao longo de sua peça impugnatória, cumpre observar que essas só se aplicam aos autos nos quais foram proferidas não sendo cabível seu emprego a qualquer outro processo, mesmo que versando sobre a mesma matéria, por não se constituírem em norma geral.

Despesas do Livro Caixa

Quanto às despesas do Livro Caixa, a sua dedutibilidade é regulada pelo art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que estabelece:

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.

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

(...)

Da leitura do referido texto legal deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas:

- a) devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;
- b) devem estar escrituradas em livro caixa;
- c) devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

Para serem dedutíveis, as despesas devem estar escrituradas no livro caixa e devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos, para que possam ser comprovados os desembolsos e analisada a pertinência da despesa, não sendo aceitos como idôneos: documentos sem identificação clara do contribuinte, com identificação em nome de terceiro ou não aposta quando de sua emissão; contendo assinaturas não identificadas ou sem assinatura; os tickets de caixa e notas fiscais que não identifiquem, de forma precisa, o adquirente, o produto fornecido ou o serviço prestado; recibos não identificados e documentos semelhantes.

As despesas de custeio, para serem dedutíveis devem ser “*necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora*”. Saliente-se que ambas as exigências não são alternativas e sim cumulativas, ou seja, as despesas, além de serem necessárias à percepção da receita, devem também ser necessárias à manutenção da fonte pagadora, concomitantemente.

Passa-se, a seguir, a análise das despesas escrituradas no livro Caixa glosadas.

1. Assessoria jurídica

As despesas provenientes de assessoria jurídica foram glosadas por não serem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

O contribuinte argumenta que:

a - as despesas com os Escritórios: Nino Gerardi (R\$ 14.850,00); Lobo e Orlandi (R\$ 2.306,00); Junqueira e Junqueira (R\$ 42.000,00); Hoover (R\$ 500,00), referem-se aos serviços de assistência jurídica prestadas na Serventia com o objetivo de melhor cumprir com sua finalidade, nos termos da "Cartilha Extrajudicial" apresentada pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo;

b - as despesas com o Escritório Kamoi (R\$ 10.818,01), referem-se à prestação de serviços advocatícios para acompanhamento processual das ações judiciais onde se discute a modalidade de tributação pelo Imposto Sobre Serviços (ISS) dos serviços notariais, através da qual se busca um direito do Cartório;

c - a despesa com o Escritório Evandro (R\$ 600,00) também é decorrente da prestação de serviços advocatícios para acompanhamento processual da ação judicial

em Ação Declaratório de Inexistência de Relação Jurídico Tributária nº 583.53.2007.105946-0, através da qual se busca um direito do Cartório;

d - as despesas incorridas com o Escritório Mallet Advogados (R\$ 24.752,77) referem-se a processos de reclamações trabalhistas movidos contra o Cartório pelos ex-funcionários Issac Rocha de Carvalho e Ângelo Furlan Filho, juntando os documentos de fls. 749 e 750.

As despesas com assessoria jurídica dos escritórios mencionados nos itens a, b e c, supra, não se configuram despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

As despesas com reclusões trabalhistas, a princípio, seriam despesas de custeio do Cartório. No entanto, os documentos trazidos pelo contribuinte - ficha do processo trabalhista, em que é parte Issac Rocha de Carvalho, mandado de citação, penhora e avaliação, cujo exequente é Ângelo Furlan Filho, e faturas de fls. 727 a 738, não permitem vincular os pagamentos mensais, efetuados no ano-calendário 2009, ao Escritório Mallet Advogados.

Assim, deve ser mantida a glosa das despesas com assessoria jurídica.

2. Fornecedores outros (Código de Natureza 24)

Está correta a glosa das despesas relacionadas neste item, referentes a presentes, suporte para televisão, cartões de Natal, caixas de presentes, flores, por não se configurarem despesas necessárias à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora.

Com relação às despesas com estacionamento glosadas, no montante de R\$ 1.156,59, na legislação tributária, transcrita neste voto, é vedada expressamente a dedução de despesas com locomoção e transportes, salvo no caso de representante comercial autônomo. Assim, todos os demais profissionais estão impedidos de deduzir essas despesas da base de cálculo do imposto de renda, tanto para apuração do recolhimento mensal quanto para determinação do ajuste anual.

3. Telefônica, contas relativas aos números 5085-0095 e 5539-7582 (Código de Natureza 27)

Foi glosada a despesa relativa a conta da linha telefônica 5539-7582 por estar em endereço diferente do cartório.

O endereço do 6º Cartório é: Av. Lins de Vasconcelos nº 2376 e o endereço que consta na conta do telefone 5539-7582 é: Av. Luis de Vasconcelos nº 2.378, CNJ 02.

O impugnante alega que o endereço é da loja superior, também utilizada pelo Cartório, no entanto, não há, nos autos, prova de que a referida loja faz parte das instalações do Cartório.

Mantida, portanto, a glosa das despesas.

4. Despesa Bancária (Código de Natureza 29)

Tarifas bancárias diversas, taxas administrativas, encargos financeiros não têm a natureza de despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não se configurando como despesas dedutíveis.

5. Investimentos - Móveis e Utensílios (Código de Natureza 35)

Foram glosadas as despesas referentes a aquisição de mesas, cadeiras, calculadoras, máquina de escrever.

O contribuinte alega que se trata de compras de pequenos valores referentes a mesa, cadeiras, calculadoras e outros, e como tal, foram lançados como despesas, em atenção à determinação estabelecida na Instrução Normativa RFB nº 12.007, de 9 de fevereiro de 2010 que, no inciso II do § 2º do art. 9º:

Art. 9º A pessoa física sujeita à apresentação da Declaração de Ajuste Anual deve relacionar nesta os bens e direitos que, no Brasil ou no exterior, constituam, em 31 de dezembro de 2008 e de 2009, seu patrimônio e o de seus dependentes relacionados na

declaração, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no decorrer do ano-calendário de 2009. (...)

§ 2º Fica dispensada a inclusão de: (...)

II - bens móveis, exceto veículos automotores, embarcações e aeronaves, bem como os direitos, cujo valor unitário de aquisição seja inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais);

Dessa forma, entende, o autuado, que bens de pequenos valores não se enquadram no conceito de investimento de capital, mas sim, de despesas, devidamente escrituradas no Livro Caixa, posto que, os valores, individualmente considerados, são inferiores a R\$5.000,00.

Saliente-se que o dispositivo legal supratranscrito trata do limite de valor para a obrigatoriedade de declarar os bens e direitos.

Com relação a despesas do livro Caixa, não são considerados dedutíveis os valores pagos na aquisição de bens ou direitos, ainda que indispensáveis ao exercício da atividade profissional, que tenham vida útil superior ao período de um exercício e não se caracterizem como consumíveis tais como: instalação de escritório, máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários, etc.

Apenas o valor relativo às despesas de consumo é dedutível no livro caixa.

1- São despesas as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para consumo, tais como material de escritório, de conservação, de limpeza e de produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, conservação, e integralmente dedutíveis no livro Caixa, quando realizadas no ano-calendário.

2- Considera-se aplicação de capital o dispêndio com aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício e que não sejam consumíveis, isto é, não se terminem com sua mera utilização. Por exemplo, os valores despendidos com benfeitorias, instalação de escritório, aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários, etc.

Assim, está correta a glosa dos valores em questão.

(...)

8. Despesas Diversas (Código de Natureza 45)

a) Despesas de condução - gastos com táxi, combustível, estacionamento (inclusive de aeroporto).

Na legislação tributária, transcrita neste voto, é vedada expressamente a dedução de despesas com locomoção e transportes, salvo no caso de representante comercial autônomo.

b) Outras despesas - gastos com mochila, relógio, carrinho, velcro, carregador de celular, mídia de DVDs virgens.

As despesas referidas não são consideradas necessárias para a percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

Portanto, estão corretas as glosas efetuadas.

9. Assessoria em administração de contratos (Código de Natureza 46)

Conforme contrato de locação de serviços celebrado entre o contribuinte e a empresa MMF Administração e Participação S/C Ltda, os serviços locados compreendem:

a) Assessoria e acompanhamento de serviços prestados por terceiros, cujas despesas totalizam R\$ 240.000,00; e

b) Aluguéis de bens, tais como, móveis e utensílios, bens móveis em geral, equipamentos, cujas despesas totalizaram R\$ 180.000,00.

As despesas referidas no item "a" não se revestem das características de necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

As despesas do item "b", foram glosadas por não ter sido comprovado que os equipamentos, periféricos, móveis, utensílios, instalações e linhas telefônicas, objeto da locação, são utilizadas nas atividades inerentes aos serviços cartorários, tendo em vista que, no contrato de locação de serviços, as descrições de equipamentos, móveis, utensílios, etc. são genéricas, e a apresentação dos comprovantes de pagamentos da locação não fazem prova do uso dos bens, impossibilitando a verificação se o bem é necessário à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

Saliente-se que somente a conta contábil "Máquinas e Equipamentos" da MMF Administração e Participação S/C Ltda, juntada com a impugnação (fls. 757 a 773), não é suficiente para a comprovação do tipo de bens locados.

Tendo em vista a motivação da glosa, cabia ao impugnante trazer elementos adicionais capazes de comprovar suas alegações, nos termos do artigo 15 do Processo Administrativo Fiscal.

Assim, deve ser mantida a glosa das despesas decorrentes do contrato de locação de serviços celebrado entre o contribuinte e a empresa MMF Administração e Participação S/C Ltda por falta de comprovação da necessidade à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

(...)

11. Juros/IOF Cheque Especial (Código de Natureza 61) e Taxa de cartão de crédito (Código de Natureza 77)

Está correta a autoridade fiscal ao afirmar que as despesas relativas a encargos financeiros devido à utilização de empréstimos bancários (utilização dos limites de "cheque especial"), assim como as despesas derivadas de obtenção ou uso de linhas de crédito junto à instituição financeira, não são uma necessidade inerente à atividade cartorial, mas sim, uma opção do contribuinte relativamente à forma como administra o fluxo de caixa e faz uso dos recursos financeiros do cartório.

Por conseguinte, devem ser mantidas as glosas respectivas.

12. Empréstimos/Adiantamentos de funcionários (Código de Natureza 64)

Foram glosadas as despesas referentes a empréstimos aos funcionários fora da folha de pagamento, por falta de previsão legal para a dedução.

O termo empréstimo pressupõe a cedência gratuita e temporária de recursos, que serão devolvidos pelos tomadores, não se configurando em dispêndio para o mutuante.

Nesse sentido, está correta a glosa.

13. Empréstimos/Adiantamentos a funcionários – 2ª parcela 13º Salário (Código de Natureza 75)

O impugnante alega que as despesas glosadas neste item referem-se ao adiantamento da 2ª parcela do 13º Salário, conforme solicitado pelos funcionários. Junta as solicitações de adiantamento e comprovantes de depósitos bancários de fls. 777 a 804.

No procedimento fiscal, foi constatado que não há correspondência entre as datas e os valores elencados neste item e os valores constantes nas fichas financeiras de cada funcionário na folha de pagamento no ano-calendário de 2009.

Ainda, na folha de pagamento dos funcionários, referente ao mês de dezembro de 2009, foram pagos valores integrais a título de 13º salário e descontados apenas a 1ª parcela do 13º salário, indicando que o valor da 2ª parcela foi considerada como despesa no mês de dezembro, e que, sendo considerada no mês dos alegados adiantamentos, estaria sendo computada em duplicidade.

O contribuinte solicita a juntada posterior de documentos para a comprovação mais detalhada de sua alegação. No entanto, até o momento do julgamento dos autos, não foi apresentado nenhum elemento, pelo que fica prejudicado o referido protesto.

14. ISS - Depósito Judicial (Código de Natureza 781)

A glosa dos depósitos judiciais teve a seguinte motivação:

No caso de depósitos judiciais, até o momento do trânsito em julgado da ação, não se pode falar em perda da titularidade. Esta ocorrerá, ou não, a depender da parte que obtiver o ganho da causa. Somente neste momento, e no caso de decisão desfavorável, estará caracterizada a perda definitiva da titularidade e o depositante poderá lançar como despesa os valores depositados. Assim sendo, os lançamentos referidos neste item não correspondem a despesas dedutíveis.

O depósito judicial refere-se à Ação Judicial nº 053.09.013135-5, visando a declaração da inexistência da relação jurídica tributária entre o autor e a ré e, alternativamente, a tributação do autor pelo ISS sob a forma de trabalho pessoal, com base em valor fixo.

Em consulta ao site do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, constata-se que o referido processo judicial encontra-se ainda em tramitação. Assim, está correta a glosa, haja vista que o desembolso, no regime de caixa, a que está submetida a escrituração do Livro Caixa somente será considerado com a decisão desfavorável transitada em julgado e a conversão do depósito judicial em renda da entidade tributante.

De mais a mais, exceto quanto ao inventário e quanto à decisão da Apelação do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo no processo do ISS, a representação do recorrente não trouxe nenhum elemento complementar documental novo aos autos, que não estivesse sob o manto da preclusão, que pudesse robustecer ou melhor fundamentar a irresignação para demonstrar eventual equívoco na decisão da DRJ, a qual se apresenta hígida, consistente e bem fundamentada. Em relação a decisão da lide judicial sobre o ISS, o recorrente não apresentou certidão de trânsito em julgado, tampouco atacou com motivação documental consistente o fundamento da DRJ no sentido de ser necessário para o compute da despesa a comprovação da conversão do depósito judicial em renda da entidade tributante. Fato é que os valores referentes aos depósitos judiciais correspondentes ao ISSQN, relacionados a serviços prestados, somente poderão ser deduzidos, ainda que relacionados a exercícios de anos anteriores, no momento de sua extinção, ou seja, quando convertidos em renda ao ente tributante, o que não era o caso na espécie das glosas efetivas, já que ainda se tratavam de meros depósitos e eventual conversão em renda ocorreria (ou ocorrerá) em ano-calendário posterior, sendo nele computada a despesa uma vez convertida em renda ao ente tributante.

Em relação as despesas provenientes de assessoria jurídica, mesmo tendo adotado as razões de decidir da DRJ, pondero e comento que, ao meu sentir, a despesa de custeio necessária é tanto aquela essencial ou indispensável à percepção do rendimento, quanto o dispêndio útil ou oportuno para a obtenção dos rendimentos e para a própria administração da fonte produtora dos ganhos e exploração da atividade pela pessoa física (*Oficial de Cartório no trabalho não assalariado*), que se apresenta de forma usual ou normal vinculado à fonte produtora de rendimentos (art. 6º, inciso III, da Lei n.º 8.134, de 1990), todavia, no caso dos autos, apesar de numa primeira análise aparentar fazer sentido as alegações recursais acerca da assessoria jurídica dentro desta premissa, o fato é que assiste razão à decisão de piso e a autoridade lançadora na glosa referida, pois não resta demonstrado claramente nos elementos colacionados, malgrado o propósito alegado, consistir efetivamente em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, considerando a documentação comprobatória apresentada abarcada por recibos e muitos sem descrição do efetivo serviço prestado, de forma que não há segurança de que realmente as despesas indicadas nos recibos guardem conexão direta com a atividade de tabelião exercida pelo recorrente e que sejam necessárias a fonte produtora dos rendimentos, impondo-se a manutenção do lançamento por seus próprios fundamentos.

Em relação as despesas provenientes de deslocamento, ainda que se alegue serem necessárias e decorrentes de serviços para o cartório, assinatura de atos e termos vinculados a atividade registral, e que a vedação legal seria apenas para o deslocamento do próprio contribuinte, não assiste razão ao recorrente, uma vez que o seu entendimento não é a correta interpretação da legislação tributária, a qual efetivamente veda tal dedução.

Em relação as demais despesas glosadas, a decisão da DRJ, acima reproduzida, bem sintetiza o debate e as razões da glosa com as quais convirjo.

Em relação a irrisignação contra a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, considerando se tratar do ano-calendário 2009, não assiste razão ao recorrente por ser aplicável a Súmula CARF n.º 147, a qual dispõe: *“Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)”*. No caso específico os fatos geradores estão sob a vigência da referida Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007. A referida súmula é vinculante, conforme Portaria ME n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020.

Quanto a alegação adicional para retificar a liquidação do julgamento da DRJ, pois a soma das glosas canceladas seria de R\$ 369.712,13, embora à e-fl. 852 o Acórdão informe o valor diferente que aponta para R\$ 368.815,83, tem-se que anotar que realmente há um erro na soma das glosas canceladas, porém o valor totaliza R\$ 369.521,43 (e não R\$ 369.712,13). Constatado na análise das somas do e-fls. 850/852 que a DRJ não calculou corretamente as somas de janeiro (deixou de fora R\$ 705,60 da glosa cancelada de despesas de copa da competência citada). Neste sentido, também deve ser retificado o recálculo do imposto, da correspondente multa de ofício de 75% e da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão em relação a referida competência (janeiro).

Sendo assim, com parcial razão o recorrente, unicamente para corrigir a soma das glosas canceladas pois o valor totaliza R\$ 369.521,43 (e não R\$ 368.815,83 apontado no e-fl. 852), deste modo se impõe referida retificação, bem como o recálculo do imposto, da correspondente multa de ofício de 75% e da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie e elementos colacionados, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em lhe dar provimento parcial para reformar o acórdão da DRJ unicamente para corrigir a soma das glosas canceladas pois o valor totaliza R\$ 369.521,43 (e não R\$ 368.815,83 apontado no e-fl. 852, que contém erro de cálculo), deste modo se impõe referida retificação, bem como o recálculo do imposto, da correspondente multa de ofício de 75% e da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para determinar a correção do erro material relativo a soma das glosas canceladas para R\$ 369.521,43, determinando o recalcule do imposto, da multa de ofício e da multa isolada.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros