



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.728034/2019-93
ACÓRDÃO	2202-011.232 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GUALTER SEBASTIAO PINHEIRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016

DEDUÇÕES. LIVRO-CAIXA.

Admitem-se as despesas de livro-caixa, para fins de dedução da base de cálculo do IRPF, vinculadas à atividade profissional desenvolvida e indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência, quando devidamente escrituradas e comprovadas com documentação hábil e idônea.

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

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual. Com base na Súmula CARF nº 147, há previsão legal para a 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%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento, vencida a Conselheira Andressa Pegoraro Tomazela que dava parcial provimento. Fará o voto vencedor a Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

Sala de Sessões, em 6 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente e Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o sujeito passivo acima identificado foi lavrado auto de infração, procedimento fiscal nº 0910300.2019.00086, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário 2016, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 103.313,80, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, além da exigência de multa isolada no valor de R\$ 44.197,42.

A autuação decorreu das seguintes infrações:

- Dedução indevida de despesas de livro caixa:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2016	34.873,84	75
28/02/2016	37.745,84	75
31/03/2016	38.288,04	75
30/04/2016	41.328,00	75
31/05/2016	36.559,84	75
30/06/2016	31.870,07	75
31/07/2016	40.373,30	75
31/08/2016	25.367,09	75
30/09/2016	24.840,61	75
31/10/2016	23.423,30	75
30/11/2016	20.393,30	75
31/12/2016	20.623,31	75

- Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2016	9.239,16	50,00
29/02/2016	10.028,96	50,00

31/03/2016	10.178,07	50,00
30/04/2016	11.014,06	50,00
31/05/2016	9.672,55	50,00
30/06/2016	8.413,13	50,00
31/07/2016	10.751,52	50,00
31/08/2016	6.592,25	50,00
30/09/2016	6.447,48	50,00
31/10/2016	6.057,71	50,00

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 246/253, durante fiscalização o contribuinte foi intimado a apresentar o livro caixa e a prestar esclarecimentos.

Indagado a respeito do proprietário do imóvel onde funcionava o cartório, o interessado não se manifestou. A autoridade fiscal constatou que o imóvel era próprio, conforme inscrição do imóvel na Prefeitura Municipal de Foz do Iguaçu, estando declarado na DIRPF do contribuinte.

Foi constatada a dedução indevida de despesas de livro caixa, por não serem necessárias à obtenção da receita, por serem consideradas aplicação de capital, por serem gastos com combustíveis e por serem referentes a aluguel de imóvel próprio.

Foi aplicada multa de ofício de 75% e multa isolada de 50% sobre o imposto que deixou de ser pago mensalmente.

Cientificado em 30/07/2019, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 270/277 em 23/08/2019. O impugnante contestou as glosas de dedução indevida de livro caixa:

Aluguel:

Em relação às despesas com aluguel, no valor de R\$ 310.000,00, o contribuinte informou que seria casado em comunhão de bens com a Sra. Maria Luiza Guimarães Pinheiro (005.300.759-03), sendo proprietários do imóvel onde funcionava o cartório.

Alegou que a esposa teria pago o imposto referente ao aluguel recebido, pois o casal teria direcionado os recolhimentos no CPF dela, já que ela receberia outro aluguel de sala diversa no mesmo local.

Defendeu que o cartório não teria personalidade jurídica para firmar contrato de locação, mas como teria que prestar contas ao Tribunal de Justiça, acerca do espaço utilizado pelo Tabelionato de Notas, teria realizado contrato com a esposa.

Solicitou o restabelecimento da dedução, já que teria ocorrido pagamento de imposto sobre o aluguel recebido, não havendo prejuízo ao fisco.

Estacionamento:

No que tange ao aluguel do estacionamento, no valor de R\$ 31.491,00, afirmou que o imóvel onde funcionava o cartório não tinha estacionamento, então pagava aluguel para os clientes estacionarem seus veículos. Defendeu que o cartório concorrente tinha amplo estacionamento gratuito, de modo que seria necessário oferecer a comodidade aos clientes, ou sua receita seria prejudicada.

ECAD:

O contribuinte contestou a glosa de R\$ 3.173,23, já que o ECAD seria decorrente de televisão para os clientes assistirem enquanto aguardavam atendimento, o que gerava despesa com direitos autorais pelas músicas transmitidas.

Serviço de tornearia:

Foram glosados R\$ 1.370,00, destinados à manutenção de equipamento de acessibilidade, o qual deveria estar sempre em funcionamento, conforme determinação do Tribunal de Justiça.

Assinatura de jornal:

Foram glosados R\$ 400,00, sendo que a despesa seria inerente à atividade, pois o contribuinte precisaria acompanhar as publicações oficiais na imprensa local.

Combustíveis:

Foram glosados R\$ 2.290,02. O interessado defendeu que o combustível seria utilizado no veículo destinado à atividade diária do cartório, para levar documentos ao fórum, coletar assinatura em cadeia e penitenciária etc.

Demais despesas:

O interessado afirmou que não impugnaria o restante das despesas por dúvidas acerca da legalidade.

Em relação à incidência de multa de ofício e multa isolada, afirmou que teria sido lançada punição dupla pelo mesmo fato, que seria aplicável a legislação penal, de modo que a infração mais grave abrangeria a menos grave.

Citou jurisprudência judicial e concluiu, para solicitar o cancelamento do auto de infração, ou alternativamente, que fosse afastada a multa isolada e que o imposto pago pelo cônjuge do contribuinte fosse apropriado a título de receita de contrato de locação.

Posteriormente, em 07/10/2019, o interessado contestou a notificação de inscrição no Cadin, já que teria apresentado impugnação tempestivamente.

A DRJ negou provimento à Impugnação do contribuinte, em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016

DEDUÇÕES. LIVRO-CAIXA.

Aditem-se as despesas de livro-caixa, para fins de dedução da base de cálculo do IRPF, vinculadas à atividade profissional desenvolvida e indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência, quando devidamente escrituradas e comprovadas com documentação hábil e idônea.

CARNÊ-LEÃO. MULTA ISOLADA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual repetiu os mesmos argumentos apresentados por ocasião da Impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Tendo em vista que o Recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na Impugnação, nos termos do art. 114, § 12, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto, exceto com relação às despesas com estacionamento e ECAD, que serão tratadas na sequência.

Dedução indevida de despesas de livro-caixa:

A Lei nº 8.134/1990, art. 6º, com a redação dada pela Lei nº 9.250/1995, art. 34, prevê:

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; b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

(...) § 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidas em seu poder, à 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.

Em procedimento de fiscalização, foi constatada dedução indevida de despesas de Livro-caixa no total de R\$ 299.480,78.

De acordo com a legislação que rege a matéria (Lei nº 8.134/1990, art. 6º e alterações), identificam-se três grupos diferenciados de despesas dedutíveis: (a) a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício; (b) os emolumentos pagos a terceiros; e (c) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

As despesas constantes do último grupo “despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”, requerem análise individualizada, cotejada com a atividade desenvolvida pelo profissional, a fim de se determinar a essencialidade do dispêndio e a possibilidade desse se enquadrar como uma despesa de custeio passível de dedução.

Foram glosadas as seguintes despesas:

Aluguel – R\$ 310.000,00:

O imóvel seria de propriedade do contribuinte e da esposa. Veja-se que não é plausível o contribuinte indicar despesa com aluguel de imóvel do qual é proprietário. Não há como se considerar nestes autos o imposto recolhido pela esposa do contribuinte, pois não é permitida a compensação com crédito de

terceiros. Ressalte-se, ainda, que não há comprovação de que o aluguel recebido declarado pela esposa se refere ao mesmo imóvel próprio.

Assim, a glosa deve ser mantida.

(...)

Serviço de tornearia, R\$ 1.370,00:

O contribuinte alegou que o valor foi gasto com a manutenção de equipamento de acessibilidade.

Ocorre que a nota fiscal juntada aos autos, fl. 189, descreve o serviço prestado como “14.06 Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.” Como a nota fiscal não é referente a serviço de manutenção, a glosa deve ser mantida.

Assinatura de jornal, R\$ 400,00:

O contribuinte alegou que precisaria acompanhar as publicações oficiais na imprensa local. No entanto, a despesa não é serviço necessário à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, de modo que a glosa deve ser mantida.

Combustíveis, R\$ 2.290,02:

O contribuinte defendeu que o combustível seria utilizado no veículo destinado à atividade diária do cartório. As despesas foram glosadas, pois conforme a alínea “b”, § 1º, art. 6º, Lei nº 8.134/1990, as despesas de locomoção e transporte somente são dedutíveis para representante comercial autônomo:

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:

(...) § 1º O disposto neste artigo não se aplica:

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

Assim, os gastos com combustível não são dedutíveis do livro-caixa para a atividade cartorária, de modo que a glosa deve ser mantida.

As glosas efetuadas pela autoridade fiscal estão corretas, de modo que a infração de dedução indevida de livro caixa deve ser mantida integralmente.

Multa de ofício e multa isolada:

A Lei nº 7.713/88 em seu artigo 8º estabelece que a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de

capital que não tenham sido tributados na fonte, sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão).

Por outro lado, a Lei nº 8.134/90, artigo 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713/88, artigo 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Portanto, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei nº 7.713/88, artigo 8º, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual. Assim dispõe o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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

De acordo com o dispositivo legal acima transcrito, independentemente de se apurar imposto a pagar na declaração de ajuste anual, não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada. Saliente-se que a multa é "isolada", sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão.

Ou seja, a multa de ofício com percentual de 75%, aplicada em face de infração às regras instituídas pelo direito fiscal, possui a devida previsão legal e, aplica-se na cobrança de imposto suplementar, por falta de declaração ou declaração inexata, independentemente da gravidade da infração, má-fé ou intenção do contribuinte, sendo que a mera inadimplência verificada em procedimento de ofício é suficiente à sua exigência.

Sendo a norma plenamente válida, está correta sua aplicação.

Quanto à jurisprudência judicial trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506, do novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, o qual estabelece que "a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.". Assim, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são "inter partes" e não "erga omnes".

Assim, a multa exigida isoladamente deve ser mantida.

Importante mencionar que a Súmula CARF nº 147 dispõe que “[s]omente 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%)”.

Por fim, no tocante às despesas com estacionamento, o Recorrente alega que o imóvel onde funcionava o cartório não tinha vagas para que seus clientes deixassem seus carros. Assim, achou importante pagar aluguel de estacionamento para os clientes, tendo em vista que seu cartório não era o único da cidade de Foz do Iguaçu e essa comodidade o faria vencer a concorrência. Entendo que o sentido da expressão "manutenção da fonte produtora", visa, além de sua conservação, também sua sobrevivência em face da concorrência, a sustentação e continuidade da atividade como fonte geradora de empregos e de lucro para o cartório. Por essa razão, entendo dedutível a despesa com estacionamento.

Da mesma forma, a despesa com ECAD se justificaria na medida em que o Recorrente mantinha a televisão ligada como forma de distração para os clientes, o que gerava direitos autorais incidentes sobre as músicas reproduzidas em ambiente coletivo. Tal despesa também visa a manutenção da fonte produtora, pois há uma preocupação de agradar os clientes para que estes escolham aquele cartório em detrimento da concorrência. Assim, também entendo dedutível a despesa com ECAD.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para que se considerem dedutíveis as despesas com estacionamento e com ECAD.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

VOTO VENCEDOR

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Redatora designada

A Relatora restou vencida quanto a dedução de alegadas despesas com estacionamento e ECAD (Escritório Central de Arrecadação e Distribuição), às quais entendeu serem dedutíveis quando da escrituração do livro-caixa.

Diversamente, entendeu os demais membros da Turma que não restou comprovado nos autos que tais despesas teriam natureza de despesas com custeio. Vejamos.

Quanto às despesas com estacionamento, conforme fundamentou o julgador de piso,

Estacionamento, R\$ 31.491,00:

O contribuinte argumentou que o imóvel onde funcionava o cartório não tinha estacionamento, de modo que pagava aluguel de estacionamento para os clientes.

Veja-se que a comodidade não é um serviço necessário à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, de modo que a glosa deve ser mantida.

Ora, as despesas de custeio, para fins de dedução do livro-caixa, são aquelas necessárias e normais para a consecução da atividade econômica produtiva, inerentes ou imprescindíveis à tal atividade, quadro em que não se enquadra a despesa ora em discussão, pois se o recorrente assumiu o ônus de pagar estacionamento para os clientes, tem-se uma comodidade por ele oferecida, porém não inerente ou imprescindível à atividade cartorária. Prova disso é que, conforme consta dos autos, nos meses de junho, julho, novembro e dezembro o contribuinte não declarou tais despesas. Ora, se fossem imprescindíveis, como o cartório teria funcionado nesses meses?

Ademais, trata-se de questão probatória e não foi apresentado nenhum contrato que comprove ter o contribuinte (ou o cartório) contratado tal despesa (aluguel de estacionamento). As notas fiscais apresentadas sem vinculação a um documento que comprove a contratação da despesa, com sua discriminação, não são suficientes para sua comprovação, pois poder-se-ia questionar inclusive se as despesas foram mesmo incorridas pelos clientes do cartório ou para outros fins. Observo inclusive que consta em algumas das notas fiscais o endereço “Cristiano Weirich, 38 (edifício)” – fl. 153, por exemplo - ao passo que o endereço do cartório, conforme demais documentos, é “Jorge Schimmelfeng 38”.

Isso posto, deve ser mantida a glosa.

Quanto ao ECAD, não se trata de despesa inerente à atividade cartorária e nem necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, tratando-se claramente de comodidade, portanto não dedutível. Conforme apontou o julgador de piso, no que o acompanho:

ECAD, R\$ 3.173,23:

O ECAD (Escritório Central de Arrecadação e Distribuição) seria devido, pois o contribuinte manteria televisão ligada, como distração para os clientes, gerando direitos autorais incidentes sobre as músicas reproduzidas em ambiente coletivo.

A despesa não é serviço necessário à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, de modo que a glosa deve ser mantida.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva