



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10970.720008/2016-48
ACÓRDÃO	2401-012.400 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLOS ANTONIO DE ARAUJO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DESCONTOS CONCEDIDOS AOS DESPACHANTES.

Constitui ônus do contribuinte comprovar as receitas e as despesas escrituradas no Livro Caixa.

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS. LIVRO CAIXA. REMUNERAÇÃO PAGA A ESTATUTÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE.

Para efeito de dedução do imposto de renda no livro caixa dos rendimentos do trabalho não assalariado dos titulares dos serviços notariais e de registro, a remuneração paga a terceiros somente é permitida, desde que com vínculo empregatício com o titular do cartório, com os encargos trabalhistas e previdenciários, por expressa determinação legal.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto – Relatora

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Matheus Soares Leite, Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 2012-2046) interposto em face do Acórdão de nº 04-41.418 da 1ª Turma da DRJ/CGE (e-fls. 1977-1989) que julgou improcedente a impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 2-17), no valor total de R\$ 3.186.370,21 referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativo à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, dedução indevida de despesas de Livro Caixa e falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão, anos-calendário 2011 e 2012. O Termo de Verificação Fiscal se encontra na e-fls. 18-34.

Na impugnação (e-fls. 1250-1296), foram abordados os seguintes tópicos:

- i) Dos fatos;
- ii) Preliminarmente – Da hipótese de omissão de receitas;
- iii) Da suposta dedução indevida de despesas de Livro Caixa;
- iv) Do mérito – Do enfrentamento da constitucionalidade de lei no processo administrativo fiscal;
- v) Da vedação constitucional ao confisco – as normas constitucionais; os princípios constitucionais aplicáveis; o confisco pretendido pela autoridade fiscal;
- vi) Da exigência indevida da Taxa Selic como juro de mora;
- vii) Do pedido.

A decisão da 1ª Turma da DRJ/CGE (e-fls. 1977-1989) foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012, 2013

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DESCONTOS CONCEDIDOS AOS DESPACHANTES.

Constitui ônus do contribuinte comprovar as receitas e as despesas escrituradas no Livro Caixa.

DEDUÇÃO DE LIVRO-CAIXA. DUPLICIDADE DE DEDUÇÃO DO VALOR REPASSADO AO SINDICADO DOS OFICIAIS DE REGISTRO CIVIL/MG (RECIVIL). MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

DEDUÇÃO DE LIVRO-CAIXA. GUIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL RECOLHIDA INTEMPESTIVAMENTE.

As deduções na Declaração de Ajuste Anual devem seguir o regime de caixa, devendo ser feitas no momento do pagamento. Como o pagamento da contribuição devida à Previdência Social, relativa à competência 13/2012, não foi feito no ano de 2012, cujo fato é incontroverso, é indevida a dedução realizada pelo impugnante na Declaração de Ajuste Anual do Exercício 2013, podendo fazê-lo no ano do pagamento em atraso.

DEDUÇÕES DO LIVRO CAIXA. PAGAMENTOS FEITOS AOS ESCREVENTES.

Para efeito de dedução do imposto de renda no livro caixa dos rendimentos do trabalho não assalariado dos titulares dos serviços notariais e de registro, a remuneração paga a terceiros somente é permitida, desde que com vínculo empregatício com o titular do cartório, com os encargos trabalhistas e previdenciários, por expressa determinação legal.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

É indeferido o pedido de perícia que deixa de indicar perito e de apresentar quesitos, além de ser dispensável diante das provas dos autos, as quais atendem suficientemente as questões de fato que a perícia pretende esclarecer.

JUROS. TAXA SELIC. MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais.

É vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2012-2046). Após discorrer brevemente sobre os fatos, argumenta, de forma sintetizada:

- i) **Dos fatos e fundamentos para a modificação da decisão recorrida – da não verificação de omissão de receitas – descontos comprovados:** o Recorrente prestou os devidos esclarecimentos informando que os valores correspondentes aos descontos dados a terceiros não podem ser comprovados documentalmente, visto que se trata de uma prática cartorária comum, a qual não demanda prova documental, conceder descontos abaixo da tabela para determinados serviços. Não há o que se falar em omissão de rendimentos decorrentes de redução indevida de descontos concedidos aos despachantes, os quais podem ser comprovados pela prática comum cartorária, sendo, pois, devida a dedução do rendimento tributável efetuada sob o título "DES%";
- ii) **Da regularidade de dedução de despesas de Livro Caixa – pagamentos efetuados a título de remuneração aos escreventes Fábio Araújo Filho e Márcio Antônio Araújo:** Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora contemplou como dedução indevida de despesa de Livro Caixa os pagamentos efetuados pelo Recorrente aos escreventes Fábio e Márcio Antônio, alegando que o vínculo jurídico de emprego dessas pessoas é com o Estado e não com o contribuinte, de modo que os mencionados pagamentos não são passíveis de dedução da base de cálculo dos rendimentos percebidos pelo titular do cartório. Entende o Recorrente que constituem despesas necessárias, visto que prestam serviço essencial à manutenção do Cartório ao exercer atribuições delegadas pelo notário e atuarem como seu substituto, sendo, pois, profissionais remunerados diretamente pelo titular do Cartório e não pelo Estado. Os escreventes do Recorrente são profissionais que exercem atribuições vinculadas à dinâmica operacional da atividade do cartório com autonomia, uma vez que apenas são subordinados ao notário, que é quem os remunera de maneira desvinculada do Estado. Destaca-se que os escreventes Fábio Araújo Filho e Márcio Antônio de Araújo foram nomeados para exercerem as funções de escrevente juramentado e escrevente substituto do titular do Cartório do 1º Ofício de Notas da Comarca de Uberlândia (MG) nos anos de 1976 e 1985, respectivamente, portanto, já possuíam regime próprio, sendo remunerados pelo Tabelião Titular. Há que se considerar que o escrevente, substituto ou não, que esteja na Serventia Extrajudicial desde antes do advento da Lei

8.935/1994 e não optou pelo regime de trabalho celetista, consequentemente se enquadra no regime próprio, exercendo sua atividade na condição de estatutário, sendo que seu trabalho é remunerado pelo Tabela Titular com os emolumentos que este receber, devendo este custo ser contabilizado nas despesas de custeio pagas, necessário à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, afinal sua atividade é essencial para o funcionamento da Serventia Extrajudicial, ou seja, ainda que não se considere este trabalhador enquadrado no inciso I do artigo 6º da Lei 8.134/90, ele deve ser considerado nos termos dos incisos II ou III do artigo 6º da Lei 8.134/90. Os escreventes substitutos do Cartório do 1º Ofício de Notas da Comarca de Uberlândia desde 1985 não formalizaram a opção de mudança para o regime celetista, tal como prevista no referido art. 48 da Lei 8.935/94, mantendo-se, assim, vinculados ao regime próprio.

Se a função desempenhada por tais funcionários (estatutários e celetistas) é igual, se a subordinação e a habitualidade destes funcionários é igual, e principalmente, se a remuneração paga a estes funcionários advém da mesma fonte pagadora (notário), não existe fundamento legal para a diferenciação destes quanto à possibilidade de dedução das despesas, sob pena de afronta ao princípio da isonomia tributária (art. 75, III, do Regulamento do Imposto de Renda).

- iii) **Do enfrentamento da constitucionalidade de lei no processo administrativo fiscal – da vedação constitucional ao confisco – da exigência indevida da Taxa Selic como juro de mora:** A multa aplicada no auto de infração fere o Princípio Constitucional do Confisco e o seu não enfrentamento pela autoridade administrativa consiste em cerceamento de defesa, ao passo que é indevida a utilização da taxa Selic como taxa de juros de mora em razão de seu cálculo ser baseado na variação do dinheiro, sendo, pois, um meio de remuneração e não de indenização. O Supremo, embora não tenha discutido a multa de 75%, adotou um parâmetro de 20% para considerar como não confiscatória a multa por infração fiscal nesse percentual. A taxa SELIC não pode ser empregada como juros de mora, face à inexistência de lei que a tenha instituído para esse fim.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

1. Admissibilidade

O recurso interposto é tempestivo e, presentes os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

2. Descontos concedidos aos despachantes

Sustenta o Recorrente que não houve omissão de receitas, visto que os descontos concedidos aos despachantes são uma prática cartorária comum, que não demandaria prova documental.

Equivoca-se, no entanto, o Recorrente. O contribuinte deve comprovar as receitas e as despesas escrituradas no Livro Caixa, conforme disciplina o parágrafo 2º, do art. 6º da Lei 8.134/90:

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: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

[...]

§ 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.

O Recorrente não apresenta qualquer comprovante ou recibo que discrimine o desconto concedido. A alegação de prática comum é insuficiente para comprovar que o desconto realmente foi praticado e sua porcentagem. Sendo assim, deixo de acolher este pleito do Recorrente.

3. Pagamentos realizados a Escreventes

Sustenta o Recorrente que os pagamentos realizados aos escreventes Fábio Araujo Filho e Márcio Antônio de Araujo podem ser deduzidos no Livro Caixa, por serem despesas necessárias. Eles exercem as funções de escrevente juramentado e escrevente substituto do titular do Cartório do 1º Ofício de Notas da Comarca de Uberlândia (MG) desde 1976 e 1985, respectivamente. Mesmo que não se considere estes trabalhadores enquadrados no inciso I do

artigo 6º da Lei 8.134/90, eles deveriam ser considerados nos termos dos incisos II ou III do artigo 6º da Lei 8.134/90.

Não assiste razão ao Recorrente.

Como bem resume o acórdão da DRJ (trecho de e-fls. 1984-1987):

A relação jurídica de trabalho desses auxiliares era, à época da nomeação, regida pelo Estatuto do Servidor Público do Estado de Minas Gerais, nos termos do art. 387 da Resolução Estadual nº 61/1975, que contém a Organização e a Divisão Judiciária do Estado de Minas Gerais⁶.

Pelas novas regras da Constituição Federal, os serviços de registros públicos, cartorários e notariais, são exercidos pelo titular do serviço notarial e de registro, em caráter privado por delegação do Poder Público, na forma do art. 236, da Constituição da República de 1988, podendo, para tanto, contratar escreventes e auxiliares, sendo certo que daí decorre seu poder de mando com relação à execução das atribuições e sua obrigação de remunerar essas pessoas em contraprestação aos serviços por elas prestados, conforme se depreende dos arts. 20 e 21 da Lei 8.935/94, que regulamenta o art. 236 da Constituição Federal.

O art. 48 da Lei 8.935/94 permitiu, ao titular dos serviços notariais e de registro, a contratação dos escreventes e auxiliares de investidura estatutária ou em regime especial, os quais poderiam, mediante opção expressa, formalizada em trinta dias contados da publicação da lei, transformar o regime jurídico estatutário ou especial em trabalhista.

No caso em análise não ficou demonstrado que os mencionados escreventes tenham feito a opção pelo regime da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), fazendo crer que foi mantido o regime estatutário.

Portanto, entre o impugnante e os mencionados escreventes, não existe o vínculo jurídico de emprego a que alude o inciso I do art. 6º da Lei 8.134/90, considerando que a relação de emprego é um tipo jurídico específico, dentre aqueles abrangidos pela relação de trabalho, que é gênero do qual a relação de emprego é espécie⁸, cujas normas aplicáveis são aquelas constantes na CLT e na legislação complementar.

Todavia, não se pode negar que os escreventes se submetem à direção do impugnante, requisito importante para caracterizar a subordinação jurídica, uma vez que, por disposição legal, desempenham aquelas atribuições previstas em lei autorizadas pelo titular (§ 3º do art. 20 da Lei 8.935/94).

A subordinação é um fenômeno jurídico derivado do contrato estabelecido entre trabalhador e tomador de serviço, segundo a qual o primeiro acolhe o direcionamento objetivo do segundo quanto à forma de prestação do trabalho, distinguindo-se da autonomia, condição em que o trabalhador tem a faculdade de dispor de forma plena sobre o modo de execução da prestação de serviço.

Quanto às atribuições dos tabeliães, escreventes e substitutos, estão previstas na lei 8.935/94, conforme a seguir:

Art. 7º Aos tabeliães de notas compete com exclusividade:

I - lavrar escrituras e procurações, públicas;

II - lavrar testamentos públicos e aprovar os cerrados;

III - lavrar atas notariais;

IV - reconhecer firmas;

V - autenticar cópias.

Art. 20. Os notários e os oficiais de registro poderão, para o desempenho de suas funções, contratar escreventes, dentre eles escolhendo os substitutos, e auxiliares como empregados, com remuneração livremente ajustada e sob o regime da legislação do trabalho.

(...) § 3º Os escreventes poderão praticar somente os atos que o notário ou o oficial de registro autorizar.

§ 4º Os substitutos poderão, simultaneamente com o notário ou o oficial de registro, praticar todos os atos que lhe sejam próprios exceto, nos tabelionatos de notas, lavrar testamentos.

§ 5º Dentre os substitutos, um deles será designado pelo notário ou oficial de registro para responder pelo respectivo serviço nas ausências e nos impedimentos do titular.

As atribuições do escrevente juramentado, no exercício da sua função e na condição de substituto, do Estado de Minas Gerais, também estão previstas na Resolução Estadual nº 61/1975, que contém a Organização e a Divisão Judiciária do Estado de Minas Gerais.

Art. 291 - Ao Escrevente Juramentado do Ofício de Tabelionato incumbe:

I - substituir o Tabelião em seus impedimentos, afastamentos ou faltas, quando para isso designado na forma desta Resolução (art. 68, item XIII, e art. 268);

II - subscrever ou assinar traslados e certidões, se for substituto (art. 68, item XIII);

III - lavrar instrumentos públicos em cartório, salvo disposição testamentária;

IV - executar os encargos do Ofício que lhe forem determinados pelo Tabelião.

Art. 292 - O Escrevente, quando subscrever ou assinar atos no exercício da substituição, denominar-se-á Tabelião Substituto.

Parágrafo único - O Escrevente Substituto usará sinal público, que remeterá, com a respectiva assinatura, à Secretaria do Interior e Justiça, às Secretarias do Tribunal de Justiça e do Tribunal de Alçada, à Subsecretaria da Corregedoria de Justiça, bem como aos Tabeliães de outras localidades.

Em suma, as atividades exercidas pelos escreventes estão estruturalmente vinculadas à dinâmica operacional da atividade do cartório, eis que vinculadas à atividade principal. Vale dizer, esses profissionais exercem atribuições inerentes à atividade-fim do cartório.

Nessa seara, a remuneração paga a esses escreventes não podem ser consideradas “despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”, nos termos do inciso III do art. 6º da Lei 8.134/90, pois se encaixam nesse conceito apenas os pagamentos feitos a terceiros que prestam serviços com autonomia, uma vez que a dedução de despesa de custeio decorrente da prestação de serviços com subordinação está restrita àquela com vínculo empregatício, ou seja, regida pela CLT, nos termos do inciso I do art. 6º da Lei 8.134/90.

Neste sentido, cabe mencionar precedente desta Turma, no julgamento da impugnação ao Processo nº 10675.723564/2011-04, relativo à exigência do IRPF do anocalendarário 2008 do mesmo contribuinte, abaixo ementado:

DEDUÇÕES DO LIVRO CAIXA DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO.

Para efeito de dedução do imposto de renda no livro caixa dos rendimentos do trabalho não assalariado dos titulares dos serviços notariais e de registro, a remuneração paga a terceiros somente é permitida, desde que com vínculo empregatício com o titular do cartório, com os encargos trabalhistas e previdenciários, por expressa determinação legal. (Ac. 04-39.049 – 1ª Turma de Julgamento da DRJ/CGE, sessão de 30/03/2015, rel. Jorge Aníbal David).

Portanto, considero indedutíveis, da receita dos serviços notariais, os pagamentos feitos aos escreventes Fábio Araújo Filho e Márcio Antônio de Araújo.

Em relação ao processo de nº 10675.723564/2011-04, também em relação ao Recorrente, ano-calendário 2008, este foi recentemente julgado por este Conselho, em 20/08/2025, tendo sido negado provimento ao Recurso Voluntário, em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

IRPF. DESPESAS. LIVRO CAIXA. REMUNERAÇÃO PAGA A ESTATUTÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE. Para efeito de dedução do imposto de renda no livro caixa dos rendimentos do trabalho não assalariado dos titulares dos serviços notariais e de registro, a remuneração paga a terceiros somente é permitida, desde que com vínculo empregatício com o titular do cartório, com os encargos trabalhistas e previdenciários, por expressa determinação legal.

O Relator, Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, chama atenção para o fato de que a defesa do contribuinte toma por base a extensão, por analogia, dos direitos trabalhistas aos estatutários:

Razão não assiste ao Recorrente!

Os argumentos apresentados carecem de fundamentos legais, uma vez que despesas denominadas remuneração paga a terceiros correspondem ao salário pago pelo titular do cartório aos empregados, desde que haja vínculo empregatício, com os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários. Assim, para que as quantias pagas aos oficiais substitutos fossem consideradas despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, precisavam atender aos requisitos exigidos pelo inciso I do art. 6º da Lei nº 8.134/1990.

De fato, em que pese a argumentação do Contribuinte, nem todos os direitos concedidos aos trabalhadores regidos pelo regime da Consolidação das Leis do Trabalho são extensíveis aos trabalhadores regidos por Estatutos, em razão das particularidades destes regimes.

Longe de ser de difícil inteligência, verifica-se a incompatibilidade lógica entre ambos. Ademais, os regimes celetistas e estatutários não se confundem, não podendo os direitos de um regime ser estendidos ao outro, salvo expressa previsão legal.

Portanto, entendo que não assiste razão ao Recorrente, pelo que deixo de acolher seu pleito.

4. Alegação de inconstitucionalidade e da utilização da Taxa Selic como juros de mora

Insurge-se o Recorrente contra a impossibilidade de se discutir a inconstitucionalidade de lei no processo administrativo fiscal. Também entende que há violação ao princípio da vedação ao confisco com a multa estabelecida no patamar de 75%, devendo ser alterada para 20%. Por fim, entende que não deve ser aplicada a taxa Selic como juros de mora, face à inexistência de lei que a tenha instituído para esse fim.

No entanto, não assiste razão ao Recorrente.

Não cabe discussão sobre inconstitucionalidade de lei tributária no processo administrativo fiscal, conforme Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em relação ao percentual, não há razão o Recorrente ao argumentar que constituiria confisco tributário. Este Conselho apenas aplica a lei e é plenamente válida a multa no patamar de 75%, vez que prevista art. 44, I da Lei 9.430/96.

Quanto à aplicação da Taxa Selic, esta também é válida. A jurisprudência deste d. Conselho é pacífica em relação à aplicação da taxa SELIC, tema este inclusive sumulado e de observância obrigatória:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, deixo de acolher o pedido do Recorrente.

5. Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto