



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.720276/2015-22
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.710 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 26 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LUIS VITORIANO VIEIRA TEIXEIRA

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

Exercício: 2005, 2006, 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não restar demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 2401-008.442, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 6 de outubro de 2020, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 2744 e seguintes:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. TITULAR DE SERVIÇO NOTARIAL E DE REGISTRO. EMOLUMENTOS. PRESUNÇÃO

SIMPLES. ESTIMATIVA DE RECEITA. EXISTÊNCIA DE PROVA EM CONTRÁRIO. FALTA DE CERTEZA DO FATO PRESUMIDO. INSUBSISTÊNCIA.

Não há óbice ao emprego de presunção simples em direito tributário. Em relação ao estado do Rio de Janeiro, é possível estimar a receita obtida pela serventia extrajudicial com base na arrecadação ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça (FETJ), multiplicado por cinco. No caso dos autos, antes do lançamento fiscal, o contribuinte apresentou indícios sérios e convergentes da prática de descontos nos valores dos emolumentos fixados pelo Tribunal de Justiça do Estado, concedidos a clientes habituais, usuários de grande volume de serviços. Quando há elementos em sentido contrário à ocorrência do fato presumido, a autoridade tributária deve aprofundar a investigação para esclarecer as dúvidas. É insubsistente o lançamento despido da certeza necessária no que tange à existência de omissão de rendimentos da atividade notarial, aliado à falta de demonstração da inveracidade dos valores registrados no livro-caixa como prova dos emolumentos efetivamente recebidos dos clientes, observado o regime de caixa.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES DE DESPESAS. RECEITAS DE FUNDOS. RETIRADAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a glosa de despesas quando o titular de serviços notariais e de registro não comprova a regularidade das deduções, mediante documentação hábil e idônea.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE. ATIVIDADES EXTERNAS. TITULAR DE SERVIÇO NOTARIAL E DE REGISTRO. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis as despesas suportadas por titular de serviços notariais e de registro com transporte e locomoção relacionados à execução das suas atribuições fora do cartório, inclusive o deslocamento de empregados e colaboradores para a realização de tarefas externas.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM SERVIÇOS DE ADVOCACIA. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis as despesas com advogados para a assessoria e defesa do titular do cartório em demandas judiciais, vinculadas às atividades notariais, comprovadas por documentação hábil e idônea e escrituradas no livro-caixa.

LIVRO-CAIXA. SERVENTIA EXTRAJUDICIAL. DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS.

Apenas são dedutíveis as despesas com alimentação, na modalidade de ticket restaurante, destinadas indistintamente a todos os empregados da serventia extrajudicial, comprovadas por documentação hábil e idônea e escrituradas no livro-caixa.

LIVRO-CAIXA. SERVENTIA EXTRAJUDICIAL. DESPESAS BANCÁRIAS. RECEBIMENTO DE EMOLUMENTOS. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis as despesas bancárias para manutenção do recebimento de emolumentos pelos serviços notariais mediante cheques e cartões de débito e crédito de seus clientes, comprovadas por documentação hábil e idônea e escrituradas no livro-caixa.

LIVRO-CAIXA. SERVENTIA EXTRAJUDICIAL. EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis as despesas de empréstimos bancários cujos valores não mantêm relação intrínseca com a percepção de receitas e manutenção da atividade notarial.

LIVRO-CAIXA. SERVENTIA EXTRAJUDICIAL. DESPESAS COM MOTOBOY. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis as despesas com transporte de documentos relacionados à atividade notarial, comprovadas por documentação hábil e idônea e escrituradas no livro-caixa.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. PENALIDADES DISTINTAS.

Para os fatos geradores a partir da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do imposto de renda a título de carnê-leão em concomitância com a multa de ofício incidente sobre o lançamento do imposto devido no ano-calendário.

No que se refere ao Recurso Especial, foram suscitadas as matérias: (a) “omissão de rendimentos”, (b) “glosa das despesas do Livro Caixa – ônus da prova”, (c) “despesas de Livro Caixa – serviços de consultoria”, (d) “despesas no Livro Caixa: Despesas com Motoboy” e (e) “despesas do Livro Caixa: despesas bancárias”.

Contudo, foi dado parcial seguimento admitindo a rediscussão das matérias **(a) “omissão de rendimentos”, (c) “despesas de Livro Caixa – serviços de consultoria” e (d) “despesas no Livro Caixa: Despesas com Motoboy”**.

Em seu Recurso, alega a Procuradoria da Fazenda Nacional, em suma:

- a) para que as despesas escrituradas em Livro Caixa sejam dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, faz-se necessária a demonstração cabal, a cargo do contribuinte, da indispensabilidade dos referidos gastos à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;
- b) as despesas a título de livro caixa, conforme previsão expressa em lei, devem ser comprovadas pelo contribuinte, com provas hábeis a demonstrar sua existência;
- c) todas as deduções ficam sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora;
- d) não são quaisquer provas ou de qualquer modo que o contribuinte deve comprovar a possibilidade de dedutibilidade das despesas: as provas devem ser hábeis, idôneas e suficientes;
- e) os documentos apresentados pelo interessado devem ainda constituir prova inequívoca do direito à dedução;
- f) o profissional autônomo somente pode deduzir as despesas necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, desde que devidamente escrituradas e comprovadas com documentos hábeis e idôneos, de forma a configurar o direito à dedução pretendida;
- g) não havendo o contribuinte se desincumbido do seu ônus de comprovar a necessidade e natureza dos gastos declarados como escriturados em livro caixa, bem como efetivar a devida correspondência entre as despesas e os eventuais serviços por ele prestados na qualidade de profissional liberal, deve ser mantida a glosa realizada pela fiscalização;
- h) não se pode admitir a dedução de despesas em relação às quais o contribuinte ou não apresentou nenhuma prova, ou apresentou documentos insuficientes (ex.: documentos particulares por ele próprio produzidos, etc.), como entendeu o acórdão ora atacado;
- i) Nos termos do art. 6º, §2º da Lei 8.134/90 o contribuinte deve 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;
- j) fica clara a necessidade de reforma da decisão recorrida em relação a todos os pontos em que cancelou a glosa das despesas do Livro Caixa, devendo ser restabelecidas, de forma a manter incólume o entendimento da fiscalização;
- k) Dentre as atribuições da atividade cartorária, de acordo com a Lei nº 8.935/94, não consta qualquer uma a qual se façam imprescindíveis as despesas restituídas pela decisão da e. Turma a quo;
- l) A relação entre as atividades-fim do cartório e as despesas devidamente glosadas pela Fiscalização é no mínimo remota e geral;

- m) as despesas cujas glosas foram canceladas são gerais a qualquer tipo de atividade. Não por isso são essenciais a todo tipo de atividade. No caso da atividade do contribuinte recorrido, tampouco se mostram essenciais de qualquer forma;
- n) a fonte produtora é a delegação estatal de serviço público, sendo a esta indiferente a contratação das estruturas que originaram as dívidas glosadas;
- o) relativamente à glosa das despesas de Livro Caixa – serviços de consultoria, tais despesas não se enquadram no conceito de despesas necessárias, já que o trabalho desenvolvido pelo contribuinte autuado pode ser realizado independentemente desses ônus;
- p) ainda que admitida a dedutibilidade de despesas com advogados, deveria estar clara a comprovação da efetividade, do tipo de serviço prestado, do seu valor e de sua necessidade à atividade produtiva;
- q) quanto à glosa de despesas no Livro Caixa: Despesas com Motoboy, como se percebe do texto de lei, a alínea "b" do § 1º do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, estabelece que as despesas de locomoção e transporte do contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado, tal como o tabelião, não são dedutíveis da receita do exercício da respectiva atividade. Com relação às despesas dessa natureza, o legislador ordinário definiu uma única exceção, que são aquelas efetuadas por representante comercial autônomo;
- r) seja por falta de comprovação de que as despesas se referem apenas ao transporte de objetos, seja por ausência de provas inequívocas da necessidade da despesa, seja por expressa proibição legal, o fato é que não cabe razão ao contribuinte, devendo o acórdão ser reformado no ponto e restabelecida a glosa;
- t) como visto, o autuado não apresentou provas inequívocas, hábeis e idôneas para se desincumbir de seu ônus de comprovar a necessidade e natureza dos gastos declarados como escriturados em livro caixa, bem como efetivar a devida correspondência direta e imediata entre as despesas e os eventuais serviços por ele prestados na qualidade de profissional liberal.

Por outro lado, em sede de contrarrazões, assevera o Recorrido:

- a) não sendo comprovado pela Fiscalização o menor indício de que o Recorrente omitiu rendimentos da tributação (nem mesmo a matéria tributável foi corretamente identificada no lançamento aqui impugnado pois planilha não pode ser admitida como sequer indício de rendimentos omitidos), resta analisar a legalidade da presunção adotada na autuação, respeitando-se os princípios da legalidade, e da tipicidade cerrada, norteadores do Sistema Tributário Nacional vigente;
- b) compulsando os presentes autos evidencia-se que a Fiscalização, em nenhum momento, fez prova do fato imputado, e descrito na autuação;
- c) resta observar ser impossível fundar o lançamento com base, exclusivamente, em mera presunção. Na presunção legal, a lei autoriza que a partir de um fato conhecido, e efetivamente ocorrido, possa ser deduzida uma conclusão lógica sobre outro fato, este até então desconhecido ou controvertido;
- d) não há qualquer prova da ocorrência do fato gerador da alegada omissão de rendimentos, que a autuação taxativamente informa terem origem em pessoas físicas;
- e) caberia à autoridade lançadora do tributo diante da verificação de quaisquer diferenças (a qualquer título) justificá-las e provar a inveracidade dos fatos registrados no livro caixa;
- f) a atividade notarial depende do transporte de documentos, em especial entre as três filiais do cartório, situadas no Centro da Cidade do Rio de Janeiro (avenida presidente Vargas 435, 12º andar), Barra da Tijuca (Avenida Armando Lombardi, 949) e Ilha do Governador (Estrada do Galeão, 2.315, loja "G");

g) é fato incontroverso que o Recorrente possui as três filiais e que estas demandam o transporte de documentos, selos, livros, enfim, toda a sorte de documentos relacionados com a atividade notarial. Afinal, a atividade do Recorrente envolve o trânsito de documentos entre três filiais, muito distantes entre si;

h) o segundo item do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional diz respeito às deduções com consultorias, na verdade, honorários pagos aos seus advogados pela defesa em procedimentos administrativos e judiciais. Apesar da expressão contemplar consultorias (no plural) a glosa versa sobre serviços jurídicos prestados em âmbito cível, administrativo, tributário, criminal e trabalhista estritamente vinculados com a atividade notarial;

i) o Titular não contrata advogados para lhe defender de questões meramente pessoais, mas de centenas de demandas cíveis, por exemplo, que visam indenizações, de fraudes cometidas com a falsificação de documentos (e que ensejam o dever de indenizar terceiros), demandas administrativas que envolvem a Corregedoria Geral de Justiça (e que devem ser respondidas sob a pena de responsabilidade funcional e a perda da concessão);

j) a exigência da multa isolada pela suposta falta de antecipação do imposto durante o ano calendário de 2010 decorre, única e exclusivamente das exigências fiscais relativas à prática de omissão de rendimentos e da glosa de despesas consideradas indedutíveis na determinação do livro caixa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

1. Do conhecimento

Com relação ao conhecimento do Recurso, diante das discussões ocorridas durante a sessão de julgamento, o Colegiado entendeu pela impossibilidade de conhecimento do Recurso, com relação às três matérias suscitadas pela Recorrente.

Consoante narrado, foram admitidas as seguintes matérias:

(a) “omissão de rendimentos”;

(c) “despesas de Livro Caixa – serviços de consultoria”;

(d) “despesas no Livro Caixa: Despesas com Motoboy”.

Faz-se salutar considerar que a Recorrente pretendeu discutir a **matéria ônus da prova**, mas, pelo Despacho de Admissibilidade, não logrou êxito em comprovar a divergência jurisprudencial.

Conforme bem sintetizado na Informação Fiscal 547/2021:

Trata-se o presente de processo administrativo consubstanciado em Auto de Infração lavrado em face do contribuinte em tela, relativo a lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao ano-calendário 2010 em decorrência de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, dedução indevida de despesas de livro caixa e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão.

Contestando o lançamento, trouxe o contribuinte sua peça impugnatória perante a DRJ - Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba / PR, que, na forma explanada no Acórdão 06-61.177 – 6a Turma da DRJ/CTA, entendeu pela improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário.

Insatisfeito com a decisão prolatada pela DRJ apresenta o contribuinte Recurso Voluntário junto ao CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, através do Acórdão nº 2401-008.442 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, decide pela procedência parcial do pleito do contribuinte ao excluir do lançamento a infração de omissão de rendimentos, restabelecer as despesas de consultoria, bancárias e motoboy e determinar o recálculo da multa isolada, aplicando o decidido no Acórdão.

A decisão recorrida, de relatoria do Conselheiro Cleberson Alex Friess, assim tratou dos temas admitidos para rediscussão por essa 2ª Turma da CSRF:

A autoridade lançadora apurou os rendimentos tributáveis da atividade de tabelião, referentes ao 18º Ofício de Notas da Capital do Estado do Rio de Janeiro, a partir dos dados registrados no Livro Adicional Auxiliar, destinado ao controle e à inspeção dos atos cartorários praticados pela serventia extrajudicial, considerando a Tabela de Custas do Tribunal de Justiça (fls. 1.934/1.943 e 2.376/2.383).

De acordo com a narrativa fiscal, o **montante total identificado pela fiscalização no exame da documentação apresentada pelo contribuinte é compatível com as informações encaminhadas pelo Tribunal de Justiça, em resposta à solicitação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), para estimar a receita aferida pela serventia extrajudicial com base na arrecadação ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça (FETJ), criado pela Lei Estadual nº 3217, de 27 de maio de 1999, multiplicado por 5 (cinco).**

Em contraposição, o contribuinte contesta o critério utilizado no lançamento fiscal que deixou de levar em conta a receita efetivamente auferida, haja vista a prática corriqueira de oferecer descontos a seus clientes, em relação à parcela dos emolumentos que lhe pertence, além de prazos diferenciados para pagamento.

Segundo o recorrente, o lançamento foi efetuado pela autoridade fiscal com fundamento **em presunção ilegal** de omissão de rendimentos, a partir de descrição inexata e incorreta da matéria tributável, ausente a prova segura da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Não se pode confundir os valores efetivamente recebidos a título de remuneração pelo desempenho da atividade notarial, respeitado o regime de caixa aplicável a pessoa física, com a apuração no livro de registro e controle dos atos praticados pela serventia extrajudicial, uma vez que não equivale ao auferimento de renda.

Pois bem. Para proceder à estimativa de receitas da atividade, **não há dúvidas que é válido o método utilizado pela fiscalização.** Partindo da quantidade, natureza e data dos atos notariais praticados na serventia extrajudicial, multiplicado pelo valor fixo estabelecido na tabela expedida pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, é possível calcular a provável receita obtida no período.

De modo análogo, constitui parâmetro apropriado para avaliar a receita da atividade o valor equivalente a cinco vezes os recolhimentos destinados ao FETJ, visto que a sua arrecadação é feita com base no percentual de 20% (vinte por cento) sobre os emolumentos previstos nas tabelas do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro.

Ao contrário do que expõe o apelo recursal, os adicionais sobre os serviços utilizados, a exemplo da contribuição ao FETJ, são calculados “por fora”, isto é, não estão embutidos no valor do emolumento cobrado pelo ato notarial. 1

Não existe óbice para emprego de presunção simples na esfera tributária. A partir do fato presuntivo, devidamente comprovado, com fundamento nos recolhimentos mensais ao FETJ, é razoável estabelecer um vínculo lógico com o fato presumido, isto é, o total de rendimento bruto que teria sido auferido na atividade notarial pelo recorrente.

O raciocínio presuntivo parte do pressuposto que são vedados descontos nos valores dos emolumentos pelas unidades de serviço extrajudicial, salvo as hipóteses expressamente previstas em lei.

Eis um trecho do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.378):

(...)

Conforme disposto no artigo 1º da Lei 3.350/99 do Estado do Rio de Janeiro, os emolumentos dos serviços notariais e de registros devem ser contados e cobrados de acordo com o ato praticado e de acordo com a tabela de emolumentos, obedecidas as gratuidades previstas em Lei.

Desta forma, fica claro que os Notários e Oficiais de Registro devem seguir os valores constantes em Lei, não podendo conceder descontos no valor dos emolumentos relativos aos serviços prestados. São obrigados, portanto, a praticar os preços fixados anualmente pela CGJ.

(...)

Com intuito de inibir a **concorrência predatória entre as serventias notariais, mediante concessão de descontos nos emolumentos**, foi incluído o art. 158-A da Consolidação Normativa da Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, nos termos do Provimento CGJ nº 36/2001:

Art. 158-A – Os Notários e Oficiais de Registro só poderão cobrar os emolumentos expressamente previstos anualmente em Portaria atualizadora destes valores, baixada pelo Corregedor-Geral da Justiça, ficando terminantemente proibidos de estabelecer qualquer abatimento sobre os mesmos, sendo permitido, exclusivamente, a atribuição de gratuidade total, observando-se, sempre, nestes casos, o recolhimento referente às parcelas com destinação especial, firmadas por lei.

Tal restrição sempre foi alvo de controvérsias, como se pode constatar do trecho da manifestação da Associação dos Notários e Registradores do Brasil, entidade representativa dos notários públicos, datada do dia 02/01/2008, no sentido da possibilidade de cobrança de emolumentos em valores menores que os estabelecidos na legislação. Eis o texto do recurso voluntário (fls. 2.840):

2) Na prática, **porém, essa restrição não prosperou, porque o próprio art. 158-A da CN-CGJ autoriza a concessão voluntária, pelo notário, de gratuidade total, sendo uma contradição vedá-la parcialmente, quer porque, tratando-se de dispositivo de natureza administrativa**, o comando nele inscrito sucumbe diante do art. 21 da Lei nº 8.935/94, que confere ao notário competência para gerir financeiramente os serviços notariais sob sua exclusiva responsabilidade pessoal, impedindo-o de cobrar emolumentos em valores maiores que os previstos na legislação, sem lhe tirar, contudo, a liberdade para cobrar menos.

É notória a concorrência entre os tabelionatos de notas, com vistas à captação de serviços notariais, levando os titulares das serventias extrajudiciais a adotar um tratamento diferenciado nos valores de autenticações, reconhecimento de firmas, entre outros, aos clientes habituais e usuários de grande volume de serviços.

Por certo, considerando os limites da prestação do serviço público delegado, a prática da redução do preço do ato praticado pelo serviço notarial, em desacordo com as tabelas do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, pode configurar uma infração civil e administrativa, punível com multa, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis ao tabelião.

Entretanto, e aqui está um ponto fundamental, o abatimento no valor do emolumento, mesmo que se admita irregular, não tem o condão de converter o desconto concedido pelo tabelião ao ato extrajudicial em rendimento da atividade, passível de tributação pelo imposto de renda.

O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda nova, a qual se incorpora ao patrimônio do sujeito passivo. Os preços dos atos extrajudiciais previstos nas tabelas do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro não resultam em patrimônio acrescido, na medida em que a materialização do fato gerador depende da prática dos atos pelo tabelião, uma situação de fato.

Na hipótese de renda da pessoa física, o acréscimo patrimonial é submetido à tributação, mensalmente, à medida que os rendimentos forem efetivamente recebidos, pelo regime de caixa (art. 2º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988).

Para efeito da aplicação da presunção, a autoridade fiscal deve carrear aos autos um conjunto de indícios que não deixe margem a dúvidas quanto à omissão de receita da atividade. É dizer, para o lançamento fiscal não deve haver elementos em sentido contrário à ocorrência do fato presumido.

No presente caso, em mais de uma resposta no decorrer da ação fiscal, o contribuinte alegou que os valores dos emolumentos fixados pela Corregedoria do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, mediante tabelas, não correspondiam, necessariamente, àqueles efetivamente cobrados, muito menos, recebidos no momento da prática dos atos, tendo em conta descontos concedidos aos seus clientes (fls. 2.355/2.370).

Com o propósito de evidenciar a impropriedade da utilização do Livro Auxiliar para a aferição dos rendimentos da atividade notarial, o contribuinte extraiu do sistema de controle de faturamento de serviços a relação nominal de clientes, listando os preços praticados e os descontos concedidos, quando fosse o caso, na parte dos emolumentos do tabelião. As planilhas não foram anexadas pela fiscalização aos autos, tendo o contribuinte juntado a documentação quando do protocolo da impugnação (fls. 2.480/2.717).

Embora não se possa classificá-las como prova cabal a respeito da ocorrência dos fatos narrados, os documentos constituem indícios sérios e convergentes da plausibilidade da prática de descontos nos valores dos emolumentos cobrados pelo 18º Ofício de Notas da Capital do Estado do Rio de Janeiro.

Nesse cenário, incumbiria à autoridade fiscal aprofundar as investigações em curso, mediante nova intimação ao contribuinte, análise do livro-caixa, e os respectivos documentos comprobatórios das receitas, ou realização de diligência fiscal em clientes do cartório, entre outras providências a seu critério, a fim de reunir elementos adicionais de prova, confirmando ou não a veracidade dos dados.

Todavia, a fiscalização simplesmente ignorou os esclarecimentos prestados, com base na premissa que o tabelião de notas não poderia conceder descontos nos valores dos emolumentos referentes aos serviços prestados, dado que obrigado a praticar os preços fixados anualmente pela Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, salvo as hipóteses previstas em lei.

Cabe lembrar que o auto de infração deverá estar instruído com todos os elementos indispensáveis à comprovação dos fatos que a fiscalização invoca como fundamento à sua pretensão. Vale dizer que a prova compete a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado, que, no presente caso, é o fato presumido de omissão de rendimentos, inexistindo inversão do ônus probatório.

A propósito, na sistemática de apuração de rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive pelos titulares de serviços notariais, a escrituração das receitas e das despesas em livro-caixa, quando respaldada por documentos hábeis e idôneos, segundo a natureza, faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados. Em momento algum, a autoridade fiscal demonstra a inveracidade dos valores registrados no livro-caixa como prova dos emolumentos efetivamente recebidos dos clientes, observado o regime de caixa.

Em suma, a produção probatória pela fiscalização não legitima o lançamento de ofício nos moldes em que realizado, deixando de alcançar a certeza necessária no que tange à existência de omissão de rendimentos da atividade notarial.

Por tais motivos, cabe tornar insubsistente a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício.

(...).

(ii) 4 – Despesas com Consultorias

Ao glosar as despesas com consultorias, extraídas da conta 4.3.03.03, a fiscalização alegou que não restou comprovado que os **pagamentos mensais a David Milech eram necessários para a percepção da receita na atividade** notarial (fls. 2.388).

Segundo o recorrente, as **despesas com advogados são necessárias**, normais, usuais e compulsórias para a manutenção da fonte produtora dos rendimentos e à percepção da concessão recebida do Poder Judiciário.

Pois bem. O agente fiscal não glosou integralmente os valores da conta consultorias do livro-caixa. Para confirmar a glosa parcial das despesas escrituradas no período, é suficiente a comparação entre os balancetes mensais e o quadro nº 12 do Termo de Verificação Fiscal.

Como esclarecido no acórdão de primeira instância, os valores glosados referem-se a despesas relacionadas a pagamentos ao escritório de advocacia Fernandes, Milech e Advogados Associados, em razão de atuação na Justiça Comum, Trabalhista e Federal na defesa do tabelionato em demandas que envolvem, entre outros, responsabilidade civil e direitos trabalhistas (fls. 2.723/2.735).

A glosa das despesas foi motivada pela fiscalização pela desnecessidade dos serviços para a percepção da receita da atividade, sem adentrar, especificamente, na documentação comprobatória das despesas.

Com base na mesma linha de raciocínio, a decisão de piso concluiu que o pagamento de honorários advocatícios a profissionais contratados para a defesa do cartório não configura despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, razão pela qual a pessoa física não pode deduzi-la da receita decorrente da atividade notarial.

Penso diferente, porquanto a despesa de custeio necessária é tanto aquela essencial, indispensável à percepção do rendimento quanto o dispêndio útil, oportuno para a exploração da atividade pela pessoa física, que se apresenta de **forma usual ou normal, vinculado à fonte produtora de rendimentos** (art. 6º, inciso III, da Lei nº 8.134, de 1990).

(...).

No século XXI, ante a complexidade da profissão e a vasta legislação que permeia o trabalho das serventias extrajudiciais, é compreensível que os titulares de serviços notariais e de registro façam a opção pela contratação de assessoria jurídica para assuntos vinculados às atividades dos cartórios.

Além disso, o advogado desempenha um papel fundamental na defesa da fonte produtora, já que tem a missão de protegê-la de condenações que podem prejudicar ou inviabilizar as atividades geradoras de receita.

Logo, cabe restabelecer a dedução de despesas a título de consultorias, no total de R\$ 73.052,80 (fls. 2.388).

ii) 8– Despesas com Motoboy

Por último, a fiscalização glosou as despesas como “motoboy”, por não serem necessárias à percepção da receita. Alega o contribuinte que os dispêndios referem-se ao contrato de transporte de documentos, selos e livros entre os **três estabelecimentos** onde são desenvolvidas as atividades de serventia extrajudicial na cidade do Rio de Janeiro (matriz e duas filiais). Foi juntado contrato (fls. 2.764/2.770).

O acórdão de primeira instância considerou que o contrato é amplo e não afasta a possibilidade de utilização dos serviços de motoboy, também, para a locomoção de prepostos da serventia para execução de serviços externos, dado que não há qualquer documento probatório que confirme que os serviços prestados são unicamente de transporte de objetos. Além disso, **ressaltou que o contrato de prestação de serviços não foi transcrito no registro público e, desse modo, não tem respaldo probatório junto ao Fisco.**

Pois bem. Aqui também a motivação do auto de infração é singela e genérica. Aparentemente, embora atendidas às intimações para entrega de recibos, notas fiscais e demais documentos, a autoridade fiscal concluiu que os dispêndios realizados não são necessários à percepção da receita com **fundamento exclusivamente na denominação da despesa na escrituração, porquanto a narrativa fiscal é omissa quanto à natureza e às condições de prestação dos serviços de motoboy** (fls. 2.379/2.380).

O julgador de primeira instância faz objeção ao contrato de prestação de serviços apresentado, **por não estar transcrito no registro público. Ao que parece, a decisão de piso pretende a transcrição de todos os instrumentos particulares em cartório, tendo em conta a possibilidade de integrar no futuro o conjunto probatório perante a Fazenda Pública, o que, evidentemente, é um disparate.**

Diante da colaboração do contribuinte no curso da ação fiscal, caberia à fiscalização questionar a natureza das despesas escrituradas com motoboy, se relacionadas à movimentação e entrega de documentos, ao transporte de pessoas ou ambos. Vale dizer, a hipótese de valores despendidos com locomoção de funcionários e colaboradores para execução de serviços externos, citada pelo acórdão recorrido, deveria ter sido arrolada pela autoridade fiscal quando da motivação da glosa das despesas.

As explicações do recurso voluntário, com suporte no contrato de prestação de serviços, mantêm coerência com a atividade desenvolvida pelo recorrente, em que há necessidade de trânsito de documentos entre as unidades do tabelionato de notas, ou mesmo entre clientes e serventia extrajudicial. Configuram, assim, despesas intrínsecas à percepção das receitas e à manutenção da atividade notarial.

Logo, cabe restabelecer a dedução de despesas com motoboy, no total de R\$ 142.654,80 (fls. 2.388).

Não obstante os diversos argumentos apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional quanto à insubsistência das provas apresentadas pelo Sujeito Passivo, entendo pela impossibilidade de reexame da matéria probatória, pois a decisão vergastada adentra, de forma pormenorizada, na apreciação das provas e, a partir do juízo de valor, considera o conjunto das provas e extrai as conclusões colacionadas, de forma detalhada.

Observa-se, desse modo, que a Recorrente pleiteia a o reexame da matéria probatória, e não a averiguação do critério adotado.

Assim, não há como se conhecer do Recurso.

Diante do exposto, voto em não conhecer do recurso.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.