



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.728521/2013-88
ACÓRDÃO	2102-003.675 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLÁUDIO ANTONIO MATTOS DE SOUZA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS PELO TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES.

É válido o lançamento efetuado com base em dados fornecidos ao Fisco pelo Tribunal de Justiça a respeito de valores vertidos ao FETJ pelo Cartório, quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. PENALIDADES DISTINTAS. CONCOMITÂNCIA.

Enunciado Súmula CARF 147.

DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. RELAÇÃO COM A ATIVIDADE PROFISSIONAL E COM PERCEPÇÃO DO RENDIMENTO.

Apenas se pode cogitar de dedução de despesas de custeio de livro caixa que estejam comprovadas por meio de documentação hábil e idônea. Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, que preencha os requisitos de necessidade, normalidade, usualidade e pertinência, sendo despesa necessária aquela que, em não se realizando, impediria o beneficiário de auferir a receita ou a afetaria significativamente, com reflexo na manutenção da fonte produtora.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONDIÇÕES.

O contribuinte que, comprovadamente, 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, poderá deduzir despesas escrituradas no Livro Caixa da receita decorrente do exercício da

respectiva atividade, de acordo com as regras e os limites previstos no art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda.

As despesas autorizadas a serem excluídas da receita decorrente do exercício da atividade de titular de cartório para apuração do rendimento tributável, além de estarem devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas, por meio de documentação hábil e idônea, devem ser necessárias à percepção da receita.

TAXAS JUDICIÁRIAS. GLOSA.

As taxas judiciárias cobradas diretamente do cidadão solicitante dos serviços notariais como acréscimos aos emolumentos e, portanto, segregadas deles, são indedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda, pois cabe ao titular do serviço notarial o mero repasse aos cofres públicos de tais taxas, cujos ônus recaiu sobre o cidadão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 16-80.492 - 11ª Turma da DRJ/SPO de 18 de outubro de 2017 que, por unanimidade de votos, considerou improcedente a impugnação apresentada.

Relatório Fiscal (fls 277/292)

Em 10 de setembro de 2013, foi lavrado um auto de infração contra o RECORRENTE em face de irregularidades apuradas relativas às omissões de rendimentos provenientes de trabalho sem vínculo empregatício e ao uso de deduções indevidas em declarações de imposto de renda referentes aos anos-calendário de 2008 e 2009.

Durante a análise fiscal, constatou-se que o contribuinte não declarou integralmente os rendimentos recebidos, gerando divergências entre os valores informados nas Declarações de Ajuste Anual (DIRPF) e os apurados nos boletins estatísticos de emolumentos do Cartório do 10º Ofício de Notas, do qual era titular. Para o ano-calendário de 2008, a omissão de rendimentos alcançou o total de R\$ 390.567,76, enquanto para 2009 somou R\$ 1.185.855,22. Os fatos foram enquadrados nos artigos 37, 38 e 45 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) e na Lei nº 11.482/07, alterada pela Lei nº 11.945/09.

Paralelamente, verificaram-se deduções indevidas de despesas de livro-caixa nos valores de R\$ 3.064.187,53 para 2008 e R\$ 1.122.851,12 para 2009. O contribuinte não apresentou comprovação documental idônea para sustentar tais deduções, configurando violação dos artigos 73, 75 e 76 do RIR/99, que condicionam a dedução de despesas à manutenção de registros fidedignos.

Como resultado das irregularidades apuradas, foi constituído crédito tributário composto por imposto devido, juros de mora e multas proporcionais. Além disso, foram aplicadas multas isoladas de 50% em casos específicos de falta de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão).

O procedimento fiscal incluiu diversas intimações ao contribuinte para apresentação de documentação comprobatória, como o livro-caixa de 2008 e boletins estatísticos detalhados. Apesar de algumas respostas parciais, não houve fornecimento completo das informações exigidas. A falta de comprovação resultou na glosa integral das deduções pleiteadas para o ano de 2008.

A atuação fiscal seguiu rigorosamente as disposições legais, fundamentando-se em evidências documentais e nas normas tributárias aplicáveis ao caso.

Impugnação (fls 314/327)

Inconformado o Sujeito Passivo apresentou impugnação em 17/10/2013, na qual apresentou justificativas embasadas na legislação tributária e em decisões jurisprudenciais, contestando a validade do lançamento.

Defendeu a dedutibilidade das despesas relacionadas à manutenção da fonte produtora e alegou erro na interpretação da Receita Federal quanto aos valores atribuídos como receitas omitidas. Também apontou inconsistências na aplicação de penalidades, destacando a duplicidade na imposição de multas proporcional e isolada, prática vedada pelo Código Tributário Nacional.

Por fim, o contribuinte solicitou a revisão integral do auto de infração, apresentando documentos comprobatórios e pleiteando, em caso de necessidade, a realização de perícia para elucidar os fatos questionados.

A defesa foi embasada no princípio do contraditório e da ampla defesa, destacando ainda jurisprudência favorável sobre a dedutibilidade de despesas, mesmo na ausência do livro-caixa, desde que devidamente comprovadas por meio de recibos e notas fiscais.

Acórdão 1ª Instância (fls.1031/1054)

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

Ementa:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS PELO TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES.

É válido o lançamento efetuado com base em valores informados, a título de emolumentos, nas Declarações de Ajuste Anual, nos boletins estatísticos extrajudiciais e ainda nos informados como devidos ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça, quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação em suas declarações de ajuste anual da pessoa física.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONDIÇÕES.

O contribuinte que, comprovadamente, 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, poderá deduzir despesas escrituradas no Livro Caixa da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, de acordo com as regras e os limites previstos no art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda.

As despesas autorizadas a serem excluídas da receita decorrente do exercício da atividade de titular de cartório para apuração do rendimento tributável, além de estarem devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas, por meio de documentação hábil e idônea, devem ser necessárias à percepção da receita.

TAXAS JUDICIÁRIAS. GLOSA.

As taxas judiciárias cobradas diretamente do cidadão solicitante dos serviços notariais como acréscimos aos emolumentos e, portanto, segregadas deles, são indedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda, pois cabe ao titular do serviço notarial o mero repasse aos cofres públicos de tais taxas, cujos ônus recaiu sobre o cidadão.

MULTA DE 75% EXIGIDA JUNTAMENTE COM TRIBUTO. MULTA DE 50% EXIGIDA ISOLADAMENTE. COBRANÇA CONCOMITANTE. POSSIBILIDADE.

Cabe a exigência da multa isolada de 50% incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão que deixar de ser recolhido, independentemente da multa de ofício de 75% incidente sobre o imposto suplementar apurado pela Fiscalização.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula Vinculante, 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.

IMPUGNAÇÃO. DOCUMENTOS DE INSTRUÇÃO.

A impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, incluindo a prova documental.

PROVA DOCUMENTAL. JUNTADA POSTERIOR.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o impugnante apresentá-la em outro momento a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Tendo em vista que a impugnação é o momento de apresentação dos motivos e provas, não pode o interessado se eximir da incumbência de provar seus argumentos mediante solicitação de perícia.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS OU DESACOMPANHADAS DE PROVA. Em processo administrativo tributário, o poder instrutório da defesa do sujeito passivo exige carrear aos autos provas capazes de amparar convenientemente seu direito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário (fls.1066/1090)

Irresignado o RECORRENTE interpôs Recurso Voluntário em 11/12/2017 no qual sustenta que não houve omissão de rendimentos, argumentando que os valores utilizados pela fiscalização foram arbitrariamente extraídos de boletins estatísticos emitidos pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, sem levar em conta inadimplências e descontos concedidos.

Além disso, enfatiza que despesas documentadas, necessárias à manutenção da fonte produtora, foram indevidamente desconsideradas pela fiscalização por falta do livro-caixa, o qual foi extraviado durante a mudança da sede do cartório.

Adicionalmente, argumenta que as multas aplicadas, tanto proporcionais quanto isoladas, configuram penalidades em duplicidade, prática vedada pelo Código Tributário Nacional.

A defesa também alega a violação do princípio da verdade material, postulando a admissibilidade de provas documentais complementares apresentadas com o recurso, como livros-caixa reconstruídos e documentos comprobatórios das despesas realizadas.

Sustenta que a glosa integral das despesas referentes a 2008 e a parcial em 2009 ocasionaram enriquecimento sem causa por parte da Fazenda Pública.

Reitera que valores repassados a fundos institucionais, como o Fundo Especial do Tribunal de Justiça (FUNDPERJ), não devem ser considerados como rendimentos tributáveis, já que representam encargos de repasse.

O recurso conclui pedindo a revisão integral do lançamento fiscal, a aceitação das provas anexadas e a exclusão das penalidades consideradas excessivas ou ilegais.

Requer ainda que seja reconhecida a dedutibilidade das despesas com base no art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda, bem como a redução das multas aplicadas para o patamar máximo de 20%, em respeito ao princípio do não confisco.

Finaliza requerendo a reforma integral do acórdão, considerando todos os pontos impugnado e os documentos juntados na Impugnação e nº presente Recurso Voluntário, para reconhecer:

- a) a ilegalidade da cobrança de multa em duplicidade, qual seja, multa isolada e de ofício, para o mesmo fato;
- b) violação ao princípio do não confisco pela fixação de multa em percentual superior a 20%;
- c) impossibilidade utilização do arbitramento em razão do Recorrente ter apresentado vários documentos hábeis ao levantamento da receita para o período;
- d) ausência de omissão de receitas, considerando que valor percebidos nos anos de 2008 e 2009 é muito inferior ao apontado pela SRFB, conforme Livro Caixa e documentos apresentados.
- e) pertinência das despesas lançadas, afastando a glosa aplicada

Não houve contrarrazões da PGFN

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro **José Márcio Bittes**, Relator

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Preliminar

Em sede de preliminar a RECORRENTE pede que seja admitida as provas documentais complementares apresentadas com o recurso, como livros-caixa reconstruídos e documentos comprobatórios das despesas realizadas.

A questão da juntada de documentos complementares em sede de recurso voluntário exige análise do princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal, conforme disposto nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72. O princípio assegura à autoridade julgadora o dever de considerar todos os elementos disponíveis para alcançar a realidade dos fatos, independentemente do momento de sua apresentação.

Porém, o Art. 16, §4º do mesmo Decreto assim dispõe:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior

Portanto, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, ou como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente, ou ainda quando se referir a fato ou direito trazidos aos autos posteriormente.

A “força maior” apta a justificar a juntada de provas a posteriori, compreende o suposto obstáculo criado por terceiro, cujos efeitos são inevitáveis por parte do contribuinte.

O eventual extravio de documentos ocorridos durante a mudança de endereço do CONTRIBUINTE, não parece se encaixar no conceito de força maior, uma vez que o prazo exigido para a guarda de documentos fiscais é de cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento do tributo poderia ter sido efetuado. Esse prazo está estabelecido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) e complementado pelo artigo 150, § 4º do CTN, que trata da decadência tributária.

Neste sentido, tem-se antecedentes deste Conselho:

Numero do processo: 10280.900945/2012-20

....

Ementa: ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2006 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO DIREITO CREDITÓRIO. PRAZO DE GUARDA DE DOCUMENTOS FISCAIS. Enquanto perdurar o prazo de exame do direito creditório, o Contribuinte deverá manter sob guarda a respectiva documentação, podendo, dependendo do caso concreto, tal prazo ser superior a 5 anos.

Numero da decisão: 3402-008.402

Logo, conclui-se que o CONTRIBUINTE estava obrigado a guarda dos documentos exigidos pela fiscalização, e que o motivo alegado para a sua omissão não se coaduna com a previsão legal.

O recolhimento do carnê-leão para profissionais liberais, incluindo tabeliães, é obrigatório desde a publicação do Decreto-Lei nº 1.705, de 23 de outubro de 1979. Este decreto estabeleceu a obrigatoriedade do recolhimento antecipado do Imposto de Renda para pessoas físicas que recebem rendimentos de outras pessoas físicas.

O dispositivo legal que exige essa obrigatoriedade é o § 1º do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Este artigo determina que os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários e oficiais públicos, estão sujeitos ao recolhimento mensal por meio do carnê-leão, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

Acrescenta-se ainda, que a fiscalização exigiu a CÓPIA DO LIVRO CAIXA, não fazendo menção a nenhum registro contábil que exigisse impressão e autenticações em outros órgãos. Ora, no ano-calendário de 2008, já existia o programa Carnê-Leão disponibilizado pela Receita Federal, cuja primeira versão data de 1998, que era o indicado para se fazer a escrituração do Livro Caixa e a sua integração com a DIRPF. Esse programa foi implementado para facilitar o cálculo e o recolhimento mensal obrigatório do Imposto de Renda devido por pessoas físicas que recebem rendimentos de outras pessoas físicas ou do exterior, como aluguéis, pensões ou trabalho sem vínculo empregatício.

Assim, em 2008, o contribuinte deveria ter utilizado o programa específico para preencher, calcular e recolher o imposto de renda mensalmente, por meio do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) e, posteriormente, exportar o resultado para a sua DIRPF. Portanto, soa estranho a possibilidade de PERDA de um LIVRO que, em tese, deveria estar armazenado em meio informático.

Para tanto, tais provas devem ser robustas e idôneas. No presente caso, o contribuinte anexou ao recurso um livro-caixa reconstruído, acompanhado de notas fiscais,

recibos e outros documentos, buscando comprovar despesas essenciais à manutenção da fonte produtora.

SEGUNDO O ACÓRDÃO: (Fls. 1036 e ss):

- em 30/08/2012, o contribuinte apresentou o livro “Movimento de Balcão”, contendo registros dos atos praticados nos anos de 2008 e 2009 (exceto do mês de dezembro/2008 que não apresentou), apenas do estabelecimento matriz. Informou que, após intensa procura para localizar o livro-caixa do ano-calendário 2008, não obteve sucesso. No livro apresentado constavam apenas os atos praticados e os decorrentes emolumentos. Não havia registro das despesas incorridas;

...

- foi expedido o Termo de Intimação no 014 (ciência em 20/08/2013) reintimando o contribuinte a apresentar cópia do livro-caixa referente ao ano-calendário 2008 e ainda cópia dos boletins estatísticos extrajudiciais relativos aos meses de 2008 e 2009;

....

- apesar das várias intimações (Termos de Intimação nos 001, 005 e 014 e de Reintimação nos 002, 006 e 007), o contribuinte NÃO apresentou cópia do livro-caixa do ano-calendário 2008 ou qualquer comprovante das despesas incorridas nesse ano. Assim, os valores pleiteados de dedução a título de livro-caixa na DAA do ano-calendário 2008 foram glosados integralmente, fl. 281;

....

Quanto ao livro-caixa cabe ressaltar sua imprescindibilidade para o profissional que percebe remuneração sem vínculo empregatício, assim como os titulares de serviços notariais e de registro e os leiloeiros, que poderá deduzir da receita recebida no exercício de suas funções as despesas necessárias à manutenção de suas atividades, desde que devidamente escrituradas no livro-caixa.

Percebe-se, que o referido procedimento de reconstituição do Livro-caixa deveria ter ocorrido durante a fase de fiscalização, ou até a apresentação da IMPUGNAÇÃO, pois não havia nada que impedisse o contribuinte de fazê-lo, podendo inclusive ter informado o fato e pedido dilação de prazo.

Em caso similar este Conselho já decidiu:

Numero do processo: 13362.000042/2007-68

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 IRPF. AUTO DE INFRAÇÃO. DESPESAS LIVRO-CAIXA. COMPROVAÇÃO. CONSERVAÇÃO E GUARDA DE DOCUMENTOS. RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DO CONTRIBUINTE. EXTRAVIO. PERDA DO DIREITO DA DEDUÇÃO. 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, sendo inoponível ao Fisco a circunstância de tais documentos encontrarem-se sob a responsabilidade de terceiros e com esses terem sido extraviados, ainda que por motivo de força maior ou caso fortuito. Ocorrendo o extravio do livro-caixa e também dos documentos comprobatórios dos lançamentos efetuados, o Contribuinte perde o direito à dedução das despesas escrituradas no referido livro, sendo despiciendo o motivo. Caso ocorra o extravio apenas do livro-caixa, o Contribuinte deve providenciar novo livro, no qual devem ser reconstituídos os lançamentos efetuados no ano-calendário correspondente, ressaltando-se, para que sejam válidas, essas providências devem ser tomadas antes de qualquer procedimento do Fisco. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. 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.

Numero da decisão: 2402-008.945

Conclui-se que, diante da ausência de uma justificativa plausível apta a ensejar a aceitação de provas juntadas aos autos a destempo, rejeito a juntada de documentos pleiteada.

Mérito

Quanto ao mérito a lide consiste em refutar a imputação de omissão de receitas, em contestar as multas aplicadas, alegando duplicidade ilegal ou ainda, efeito confiscatório, além de reiterar que foi indevido o afastamento das glosas de despesas essenciais à atividade notarial, como repasses obrigatórios ao Tribunal de Justiça e custos de alimentação e transporte de funcionários.

Em relação às multas, nenhum reparo a que se fazer à decisão recorrida, uma vez que não cabe ao CARF avaliar inconstitucionalidade de normas, como no caso do eventual efeito confiscatório. Enunciado Súmula CARF nº2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Quanto a alegada ilegalidade da duplicidade de multas, também se aplica entendimento sumulado destes Conselho:

Súmula CARF nº 147

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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

Superadas estas questões, passa-se a análise da questão de fato do caso concreto que seria a omissão de receitas e a glosa de despesas.

Primeiro, deve-se lembrar que as despesas de custeio necessárias à manutenção *da fonte produtora* são plenamente dedutíveis, desde que devidamente comprovadas. Neste sentido tem-se antecedentes deste Conselho:

Numero do processo: 10665.720825/2011-45

Turma: Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Mar 23 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Tue May 02 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2008 DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO. São dedutíveis as despesas de custeio efetivas e necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas com documentos hábeis idôneos escriturados em Livro Caixa.

Numero da decisão: 2001-005.722

Podemos, a título exemplificativo, considerar como custeio da atividade econômica:

1. Despesas com Salários e Encargos Sociais de Empregados - São dedutíveis os pagamentos de salários e encargos trabalhistas, como INSS e FGTS, de funcionários vinculados à atividade notarial, desde que devidamente registrados e relacionados à manutenção da atividade produtora de renda.
2. Despesas com Emolumentos Pagos a Terceiros - Despesas com emolumentos e honorários pagos a terceiros pela prestação de serviços diretamente relacionados à atividade do tabelião.
3. Despesas de Custeio Necessárias à Manutenção da Fonte Produtora - Despesas operacionais e de custeio diretamente relacionadas à atividade notarial, como aluguel do imóvel utilizado para o cartório, contas de água, energia elétrica, telefone, internet, serviços de manutenção e segurança, e compra de materiais de consumo (como papel, toner, equipamentos de escritório).
4. Despesas com Contribuições Profissionais - Contribuições a associações de classe, como OAB (para advogados que atuam em cartórios) ou entidades específicas da categoria de tabeliães, são dedutíveis, pois são essenciais para o exercício profissional.
6. Despesas com Reparos e Manutenção do Imóvel - Despesas com reparos, manutenção e conservação do imóvel utilizado para o exercício da atividade

notarial são dedutíveis, desde que não se trate de obras de ampliação ou construção, que têm caráter de investimento.

7. Despesas com Equipamentos e Ferramentas para o Exercício da Atividade - A aquisição de equipamentos, ferramentas ou mobiliário diretamente relacionados à atividade do cartório (exceto quando se tratar de investimentos permanentes) também pode ser deduzida, assim como despesas com locação de equipamentos.

8. Despesas com Indenizações e Acordos Trabalhistas - Indenizações pagas em razão de demandas judiciais trabalhistas ou acordos, quando resultantes de litígios relacionados à atividade notarial, também podem ser dedutíveis.

Essas deduções são permitidas para contribuintes que auferem rendimentos do trabalho não assalariado, como os tabeliães, sendo essencial que a natureza da despesa esteja ligada à manutenção ou operação da atividade profissional.

Em regra, toda despesa que não se caracterize como investimento, e cujo dispêndio se faz necessário para a manutenção do empreendimento, no caso cartório tabelionato, é passível de ser deduzida, desde que devidamente comprovada.

Aqui verifica-se dois problemas, primeiro as despesas mencionadas em caráter exemplificativo, custos de alimentação e transporte de funcionários, não podem ser consideradas como essenciais à manutenção ou operação da atividade profissional, caracterizando-se como simples liberalidade do empregador.

De outra feita, como bem pontuado pelo Acórdão recorrido (Fl. 1045), não houve comprovação adequada das despesas glosadas:

Assim, constata-se que o contribuinte apresentou o livro-caixa do ano-calendário 2009 e as despesas incorridas naquele período. Parte delas foi acatada e parte glosada. Em relação ao ano-calendário 2008, o contribuinte apresenta SOMENTE algumas despesas incorridas no ano-calendário 2008, **SEM, contudo, apresentar o livro-caixa.**

Quanto ao livro-caixa cabe ressaltar sua imprescindibilidade para o profissional que percebe remuneração sem vínculo empregatício, assim como os titulares de serviços notariais e de registro e os leiloeiros, que poderá deduzir da receita recebida no exercício de suas funções as despesas necessárias à manutenção de suas atividades, desde que devidamente escrituradas no livro-caixa.

Em tal livro são relacionadas, mensalmente, as receitas e despesas referentes à prestação de serviços sem vínculo empregatício. Sua escrituração torna-se obrigatória para o contribuinte que pleitear deduzir as despesas pertinentes às receitas da respectiva atividade.

Neste ponto, vale destacar que é cediço em Direito que o ônus da prova incumbe ao contribuinte que, em sua defesa, alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária, afastando, assim, a infração e sua penalidade,

conforme art. 16, inc. III do Decreto no.70.235/1972, c/c o art. 373, inc. II da Lei no 13.105/15 – Novo Código de Processo Civil.

Assim, apropriada a conclusão de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no Direito Tributário, 2008, p. 234):

Em processo tributário,(...) se o Fisco afirma que houve determinado fato jurídico, apresentando documento comprobatório, ao contribuinte cabe provar a inoccorrência do alegado fato, apresentando outro documento, pois a negativa se resolve em uma ou mais afirmativas.

E não basta apenas juntar um documento ou um conjunto de documentos, ainda que volumoso. É preciso **estabelecer uma relação entre os documentos e o fato** que se pretende provar. Mais uma vez nos valem das lições de Fabiana Del Padre Tomé (A prova no Direito Tributário, 2008, p. 179) (sublinhei):

Isso não significa, contudo, que para provar algo basta simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando.

Assim, provar por meio de documentos não se encerra na apresentação desses, mas exige que sejam apresentados juntamente com uma argumentação que estabeleça uma relação de implicação entre os documentos e o fato que se pretende provar. A simples juntada de documentos não produz prova, ou seja, não resulta no reconhecimento do fato que se pretende provar.

Dessa forma, é ineficaz a simples manifestação de discordância sem a identificação concreta de fatos e motivos, acompanhada de documentos hábeis a comprovar a existência das alegadas inconsistências no lançamento.

(...)

Das deduções

O contribuinte alega, na peça impugnatória, que o art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda deixa claro que são dedutíveis as despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Ressalta que os valores informados como FUNPERJ, FUNDPERJ e ACOTERJ não constituem receitas. Os dois primeiros são valores incidentes sobre recolhimento de custas e emolumentos extrajudiciais, no percentual de 5%. Os valores relativos à ACOTERJ complementam os recursos financeiros da Caixa de Assistência da Associação dos Conselheiros dos Tribunais de Contas do Estado e do Município do Rio de Janeiro;

O Auditor Fiscal entendeu que, em razão de tais valores serem pagos pelo cidadão que solicita atos no cartório, não constituem ônus financeiro passível de dedução. O fato de receber o valor integral dos emolumentos, com o encargo de posterior repasse ao Tribunal, por si só, não constitui renda e assim não pode ser tributado;

Assim, para que haja um equilíbrio das operações, os valores recebidos pelo tabelião e posteriormente repassados ao Tribunal, deverão ser escriturados como despesa, tendo em vista que não foram e nunca serão percebidos pelo notário.(...)

Observa-se que o valor de cada uma das taxas aparece **segregada** dos emolumentos. Tais taxas judiciais são cobradas diretamente do cidadão que solicita o ato cartorial solicitado ao serviço extrajudicial e figuram como acréscimos aos emolumentos devidos.

O titular do cartório é o responsável pelo recolhimento de tais taxas aos cofres públicos, por meio da Guia de Receita Judiciária – GRERJ.

Constata-se que o ônus financeiro recai totalmente sobre o cidadão solicitante do serviço, cabendo ao titular do cartório o mero repasse de tais taxas aos cofres públicos.

O RECURSO VOLUNTÁRIO menciona ainda a glosa de DESPESAS COM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS e SERVIÇOS DE INFORMÁTICA que teria sido mantida pelo ACÓRDÃO, no entanto, não se encontra no referido Acórdão nenhuma menção a tais despesas, o mesmo ocorrendo com o Relatório Fiscal, portanto tais alegações não podem ser consideradas.

No que se refere a OMISSÃO DE RENDIMENTOS, nos termos do Art. 114, §12, I da PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (NOVO RICARF), adoto as razões do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão (Fls.1041/1044):

A omissão de rendimentos decorreu de emolumentos recebidos pelo contribuinte, titular de serviço notarial do Cartório do 10o. Ofício de Notas da Comarca da Capital que compreende duas unidades: o estabelecimento matriz, situado no centro da cidade do Rio de Janeiro e uma filial localizada no bairro de Copacabana.

O procedimento fiscal iniciou-se com a ciência ao contribuinte em 22/11/2011 do Termo de Início de Fiscalização/Termo de Intimação no. 001, em que foi intimado a apresentar cópias dos livros-caixa, para que fosse possível verificar os títulos e os valores de todas as receitas e despesas dos anos-calendário 2008 e 2009. Após diversas intimações e reintimações, o contribuinte apresentou cópia somente do livro-caixa do ano-calendário 2009.

Na peça impugnatória, alega que *não deixou de pagar o imposto que lhe era cabível, mas que recebeu valor inferior ao apurado pela Receita Federal. Aduz que possui clientela fixa que efetua, mensalmente, os pagamentos dos serviços. Ocorre que, nem sempre a contraprestação acontece de forma regular, obrigando-o a oferecer parcelamentos. Sofre, ainda, com forte inadimplência que o obriga a receber valores meses após os serviços serem prestados e ainda menores do que os efetivamente devidos. Assim, os valores concretamente recebidos por ele são sempre menores do que os obtidos no cálculo da proporção dos valores direcionados ao Tribunal. Tais valores são sempre repassados integralmente e os prejuízos decorrentes do não recebimento são por ele suportados.*

Ressaltou, ainda, que: *o imposto de renda incide sobre a renda percebida pelo notário. Assim, se não recebeu o valor que lhe seria devido, não pode ser compelido ao pagamento de imposto, sob pena da mais flagrante ilegalidade, vez que o fato gerador do imposto não se concretizou.*

Conforme visto acima, o contribuinte alega que a Fiscalização equivoca-se ao considerar os valores de emolumentos contidos no boletim estatístico como o total dos emolumentos recebidos por ele, pois **concede parcelamentos** dos valores dos serviços prestados e ainda sofre com **forte inadimplência** dos clientes. Afirma que os valores concretamente recebidos por ele são sempre menores do que aqueles obtidos no cálculo da proporção dos valores direcionados ao Tribunal.

Inicialmente, cabe informar que o montante dos emolumentos apurados pela Fiscalização foi baseado em valores informados nas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendário 2008 e 2009 e nos boletins estatísticos extrajudiciais da movimentação dos anos-calendário 2008 e 2009, apresentados pelo contribuinte, em atendimento aos termos de intimação fiscal.

Esses boletins trazem as seguintes informações mensais: os atos praticados, os emolumentos decorrentes e os respectivos recolhimentos ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça – FETJ, ao Fundo Especial de Defensoria Pública Geral do Estado do Rio de Janeiro – FUNDPERJ e ao Fundo Especial da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro – FUNPERJ.

Destaque-se que, de acordo com o Termo de Verificação e Constatação Fiscal, o contribuinte não informou valores de emolumentos no período de janeiro/2008 a julho/2008. Assim, a Fiscalização considerou o valor de emolumento para cada um desses meses multiplicando por 5 o valor devido ao FETJ – Fundo Especial do Tribunal de Justiça que corresponde a 20% dos emolumentos percebidos.

Ano-calendário 2008 (fl. 279)

ANO 2008	EMOLUMENTO NO BOLETIM ESTATÍSTICO – Plan 01 (1)	EMOLUMENTO DECLARADO - DIRPF (2)	OMISSÃO DE RENDIMENTOS (1–2)
MARÇO	323.793,95	270.834,16	52.959,79
ABRIL	336.915,75	248.267,92	88.647,83
MAIO	346.543,40	280.438,69	66.104,71
JUNHO	369.225,80	320.518,97	48.706,83
JULHO	388.243,50	347.654,62	40.588,88
AGOSTO	342.330,83	337.901,03	4.429,80
SETEMBRO	401.030,43	360.758,91	40.271,52
OUTUBRO	391.329,71	375.403,97	15.925,74
DEZEMBRO	350.835,57	317.902,91	32.932,66
TOTAL	3.250.248,94	2.859.681,18	390.567,7

Ano-calendário 2009 (fl. 279)

ANO 2009	EMOLUMENTO O NO BOLETIM ESTATÍSTICO – Plan 01 (1)	EMOLUMENTO O DECLARADO - DIRPF (2)	OMISSÃO DE RENDIME NTOS (1– 2)
JANEIRO	315.249,75	0,00	315.249,75
FEVEREIRO	290.515,34	256.537,16	33.978,18
MARÇO	410.226,65	361.087,55	49.139,10
ABRIL	465.511,06	304.805,24	160.705,82
MAIO	396.404,36	0,00	396.404,36
JUNHO	448.053,95	360.905,75	87.148,20
JULHO	460.466,40	402.753,87	57.712,53
SETEMBRO	378.781,83	332.513,91	46.267,92
OUTUBRO	371.602,84	354.843,90	16.758,94
NOVEMBRO	350.128,59	340.468,45	9.660,14
DEZEMBRO	371.119,92	358.289,64	12.830,28
TOTAL	4.258.060,69	3.072.205,47	1.185.855,2 2

Em relação às hipóteses de **parcelamento** ou **inadimplência** alegadas pelo contribuinte, é necessário destacar que caberia a ele, com base em documentação hábil e idônea, apontar os atos com valores escriturados em livro-caixa que divergem das informações contidas nos boletins estatísticos extrajudiciais.

Somente com a verificação inequívoca do nexo causal entre os valores de cada ato notarial registrado no livro-caixa e os parcelamentos concedidos ou pagamentos não realizados pelos clientes do cartório, caracterizando a inadimplência, o que poderia se dar pela apresentação de uma planilha elaborada, é que seria possível comprovar as alegações do contribuinte.

Entretanto, conforme visto no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, o contribuinte **somente apresentou o livro-caixa do ano-calendário 2009**, mesmo assim, após uma série de termos de intimação e reitimação fiscal, todos corretamente cientificados por meio de Aviso de Recebimento dos Correios.

Destaco trechos do referido Termo:

- o procedimento fiscal iniciou-se com a ciência ao contribuinte em 22/11/2011 do Termo de Início de Fiscalização/Termo de Intimação no. 001, em que foi intimado a apresentar cópias dos livros-caixa, em que fosse possível verificar os títulos e os valores de todas as receitas e despesas dos anos-calendário 2008 e 2009. Não houve manifestação do contribuinte e a Fiscalização emitiu, nos mesmos termos, o Termo de Reintimação no. 002, com ciência em 13/01/2012. Em 06/03/2012, o contribuinte apresentou cópia de seu livro-caixa do ano-calendário 2009;

- a Fiscalização emitiu dois termos, o de Intimação no 005 (ciência em 10/05/2012) e o de Reintimação no 006 (ciência em 05/07/2012), para que o contribuinte apresentasse cópia do livro-caixa do ano-calendário 2008 e cópia dos boletins estatísticos extrajudiciais relativos aos meses dos anos de 2008 e 2009;

- em 31/07/2012, o contribuinte alegou dificuldades para obtenção da documentação junto ao escritório de contabilidade responsável pela escrituração do livro-caixa do ano-calendário 2008 e solicitou dilação do prazo de atendimento da intimação. Decorrido o prazo solicitado e, diante da falta de resposta do contribuinte, a Fiscalização emitiu o Termo de Reintimação no 007 (ciência em 28/08/2012), nos mesmos termos dos Termos nos 005 e 006;

- em 30/08/2012, o contribuinte apresentou o livro “Movimento de Balcão”, contendo registros dos atos praticados nos anos de 2008 e 2009 (exceto do mês de dezembro/2008 que não apresentou), apenas do estabelecimento matriz. **Informou que após intensa procura para localizar o livro-caixa do ano-calendário 2008, não obteve sucesso.** No livro apresentado constavam apenas os atos praticados e os decorrentes emolumentos. Não havia registro das despesas incorridas.

Da análise das alegações do contribuinte em que destaca que os valores recebidos por ele são SEMPRE menores do que aqueles obtidos no cálculo da proporção dos valores direcionados ao Tribunal, em função de concessão de parcelamentos aos clientes e de forte inadimplência a que está sujeito, constata-se que somente argumenta, sem vincular os fatos elencados, parcelamentos e inadimplência, a registros no livro-caixa e aos atos informados ao Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro.

Assim, por todo o acima exposto, correto o lançamento efetuado pela Fiscalização, devendo ser mantida a infração “Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física”.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, nego provimento ao RECURSO INTERPOSTO. É como voto

Assinado Digitalmente

José Márcio Bittes