



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.733399/2014-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.881 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2022
Recorrente JOSE DE BRITTO FREIRE FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos é base de cálculo da taxa a ser recolhida ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça; logo, o valor dessa taxa pode ser usada para se estabelecer o valor dos emolumentos do notário ou registrador.

GLOSAS DE DESPESAS.

Apenas podem ser admitidas as deduções de despesas que encontrem respaldo legal, que se encontrem documentalmente comprovadas e que atendam à manutenção da fonte pagadora.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 147.

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%).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos o relator e o conselheiro Wesley Rocha, que deram provimento parcial ao recurso para excluir a infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Maurício Vital.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, João Maurício Vital, Maurício Dalri Timm do Valle, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 2837-2880) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) O recorrente é titular do Cartório do 1º Ofício de Notas do Rio de Janeiro/RJ, auferindo rendimentos de trabalho não assalariado em conformidade com a Lei nº 8.935/94. Conforme a Lei nº 8.134/90, o recorrente auferir as receitas e deduz as despesas admitidas de acordo com apurações em Livro-Caixa, realizando os ajustes finais em sua declaração de ajuste anual, sendo que a tributação deve se dar pelo regime de caixa e não de competência. A mesma legislação determina o recolhimento mensal através do carnê-leão, pelo mesmo regime;
- b) O recorrente forneceu à fiscalização todas as informações solicitadas, inclusive os atos notariais praticados no período fiscalizado e seus registros contábeis - os quais sempre foram feitos em Livros-Caixa conservados conforme determina a Lei. Não há motivo para inferir qualquer deficiência ou imprestabilidade dos documentos apresentados;
- c) Entretanto, a fiscalização considerou os atos notariais em regime de competência para o cálculo do lançamento (o que é admitido pela Auditora Fiscal ao afirmar que alocou os rendimentos às datas dos atos praticados e não dos efetivos recolhimentos das GRERJ correspondentes), sendo que o correto deveria ser o regime de caixa. Com isso, se entendeu que o recolhimento do adicional em cada mês se referia exatamente ao rendimento percebido pelo recorrente, sem verificar quanto efetivamente foram recebidos os valores pelos atos praticados;
- d) É necessário lembrar que não poderia ser utilizado o critério do adicional de 20% para lançar o tributo ora cobrado. Isso porque o fato gerador daquele ocorre no momento da prática do ato notarial, enquanto o fato gerador desse último ocorre apenas quando o rendimento é efetivamente percebido. É praxe da atividade notarial receber pelos atos praticados em

meses subsequentes, tendo em vista a necessidade de emitir faturas de cobrança para a maioria dos clientes - a despeito de realizar o pagamento do adicional de 20% no prazo legal. Os cartórios estão obrigados ao recolhimento do adicional de 20% ao FETJ independentemente da gratuidade do ato ou inadimplência dos clientes (art. 163 da Consolidação Normativa da Corregedoria Geral da Justiça e arts. 21 e 158-A da Lei 8.935/94) - de forma que a Auditora fiscal incorre em equívoco ao afirmar que nos casos de gratuidade total dos atos não incidiria o referido adicional.

- e) Além disso, foi utilizada presunção não prevista em Lei, extraída de documento unilateral elaborado pela Corregedoria Geral da Justiça, órgão responsável apenas por regular o exercício da atividade notarial, resultando na alegada omissão de rendimentos, contendo supostos indícios de que houve omissão de rendimentos. De fato, não há previsão legal de presunção de omissão de rendimentos de pessoas físicas com base em recolhimentos de quaisquer taxas, muito menos do referido adicional de 20% ao FETJ;
- f) O referido documento não reflete a receita efetivamente recebida, pois desconsidera os atos gratuitos praticados, a inadimplência verificada e os rendimentos percebidos extemporaneamente - elementos estes pertinentes justamente ao regime de caixa que deveria ter sido observado. A própria SRF já reconheceu que tal documentação referente ao adicional de 20% não é elemento probatório dos rendimentos do tabelião (Solução de Consulta SRRF1ª RF/DISIT nº 71, de 16 de dezembro de 2002). O documento emitido pela Corregedoria informa apenas os valores vertidos para o Fundo Especial do Tribunal de Justiça da serventia de que é titular o recorrente;
- g) A presunção ocasionou indevida inversão do ônus da prova, além de exigir do recorrente a produção de prova negativa - o que é vedado no ordenamento jurídico vigente. Isso se confirma ao analisar a decisão recorrida, a qual partiu da equivocada premissa de que caberia ao impugnante a demonstração dos valores que não se referiam ao ano calendário de 2003. Na realidade, caberia à fiscalização verificar quanto o rendimento foi percebido e se houve omissão (através do confronto da movimentação bancária do recorrente com os valores por ele declarados, por exemplo). A exigência de prova negativa constitui, também, cerceamento ao direito de defesa;
- h) A auditoria independente realizada pelo recorrente, cujos documentos são apresentados em fase recursal, atestam que há mínima discrepância entre os valores declarados pelo recorrente no livro-caixa e toda a sua movimentação bancária;
- i) As despesas bancárias relativas a tarifas e juros cobrados sobre empréstimos para capital de giro do cartório são dedutíveis. Isso porque o adimplemento das tarifas é essencial para a manutenção das contas

utilizadas para gestão financeira do cartório. Igualmente, tendo em vista que os empréstimos obtidos foram integralmente utilizados para manutenção do capital de giro, os juros incidentes também devem ser considerados dedutíveis. As despesas financeiras de cunho semelhante também merecem ser deduzidas;

- j) São dedutíveis as despesas com contratos de leasing para a aquisição de equipamentos de informática para o cartório. Isso porque os itens adquiridos foram alocados integralmente para as atividades da Serventia, além de já existir previsão para essa espécie de dedução pelo art. 3º da Medida Provisória 460/2009. As despesas com aquisição de outros bens necessários à atividade também merecem ser deduzidas;
- k) As glosas de despesas com vales, táxis e outras em geral devem ser afastadas, já que os gastos em questão se relacionam a toda uma série de atividades do próprio cartório. A fiscalização não levantou a tese de que os gastos não seriam referentes às atividades da serventia;
- l) As glosas de despesas com serviços de manutenção de equipamentos e mobiliários devem ser afastadas, uma vez que os gastos se deram para preservar itens utilizados exclusivamente nas atividades da serventia;
- m) A contratação de seguro de responsabilidade civil era essencial e diretamente relacionado com a atividade do impugnante mesmo antes do advento do art. 43 da Consolidação Normativa da Corregedoria da Justiça, devendo a glosa correspondente ser afastada,
- n) Os gastos com a prestação de serviços advocatícios (especialmente no que se refere a processos administrativos disciplinares e a consultoria em questões registrares e imobiliárias) também se relacionam com a atividade do cartório, cabendo o afastamento das glosas. O mesmo pode ser dito em relação aos serviços de assessoria econômico-financeira, contratados em período de crise sofrido pela serventia; e
- o) A cumulação da multa de ofício com a multa isolada pela ausência de preenchimento do carnê-leão representa *bis in idem*.

Ao final, formula pedidos nos termos das fls. 2877-2879.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Postais (fls. 2881-2883); ii) Relatório conclusivo sobre a conciliação do livro-caixa de 2010, elaborado por Loudon Blomquist (fls. 2884-2919); iii) Procuração, documentos pessoais e substabelecimento (fls. 2920-2925).

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0710800.2013.01743 (fls. 2168-2227) que constitui crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física, em face de Jose de Britto Freire Filho (CPF nº 033.710.187-68), referente a fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2010 a 31/12/2010. A autuação alcançou o montante de

R\$ 1.841.080,69 (um milhão oitocentos e quarenta e um mil e oitenta reais e sessenta e nove centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 23/12/2014 (fl. 2228).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 2169-2171):

0001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrente de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	39.708,23	75,00
28/02/2010	70.863,90	75,00
31/03/2010	164.710,96	75,00
30/04/2010	93.996,96	75,00
31/05/2010	189.840,24	75,00
30/06/2010	120.896,37	75,00
31/07/2010	213.341,68	75,00
31/08/2010	88.114,30	75,00
30/09/2010	146.329,84	75,00
31/10/2010	142.833,91	75,00
30/11/2010	135.407,28	75,00
31/12/2010	145.610,23	75,00

Enquadramento legal:

Fatos ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010: Arts. 37, 38, 45, 55 incisos I a IV, VI, VIII, X, XIV, XVI e XVII, 56, 106, inciso I, 109 e 110 do RIR/99; Arts. 1º inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09

0002 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (CARNÊ-LEÃO E AJUSTE ANUAL). DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA

Redução indevida das bases de cálculo mensal (carnê-leão) e anual (declaração de ajuste anual) do imposto de renda com dedução a título de livro caixa, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	47.987,14	75,00
28/02/2010	128.334,11	75,00

31/03/2010	67.667,02	75,00
30/04/2010	41.088,11	75,00
31/05/2010	58.789,70	75,00
30/06/2010	41.795,86	75,00
31/07/2010	34.352,91	75,00
31/08/2010	37.157,37	75,00
30/09/2010	46.483,18	75,00
31/10/2010	66.316,06	75,00
30/11/2010	251.699,39	75,00
31/12/2010	176.831,93	75,00

Enquadramento legal:

Fatos ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Arts. 73, 75, 76, 83 e 841 do RIR/99; Art. 1º, inciso IV e parágrafo único da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09.

0003 - MULTAS APLICÁVEIS À PESSOA FÍSICA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO À TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	24.116,23	50,00
28/02/2010	41.999,27	50,00
31/03/2010	63.903,95	50,00
30/04/2010	37.148,40	50,00
31/05/2010	84.116,33	50,00
30/06/2010	44.740,36	50,00
31/07/2010	68.116,01	50,00
31/08/2010	80.099,84	50,00
30/09/2010	53.023,57	50,00
31/10/2010	56.799,29	50,00
30/11/2010	106.478,50	50,00
31/12/2010	88.671,59	50,00

Enquadramento legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Arts. 106 e 961 do RIR/99, combinados com os arts. 43 e 44, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07; Art. 1º, inciso IV da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09.

Por sua vez, o Termo de Verificação Fiscal (fls. 2177-2192) descreve detalhadamente os procedimentos realizados e análise dos documentos apresentados pelo contribuinte que culminou na identificação de receitas não declaradas oportunamente e de despesas indevidamente deduzidas da base de cálculo no imposto.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Referentes às declarações de ajuste anual do contribuinte (fls. 3-10); ii) Termo de início de procedimento fiscais e demais intimações ao contribuinte e outros (fls. 11-13, 118-120, 129, 130, 134, 682-685, 687, 858-860, 1084, 1085, 1087, 1146-1150, 1238, 1239); iii) Cópias de livro-caixa do contribuinte - 2010 (fls. 14-117, 135-144, 344, 345, 515-517); iv) Referentes a posse e exercício do cargo de titular de cartório do contribuinte (fls. 121-128, 131-133); v) Comprovantes de despesas diversas - faturas, GRERJ eletrônica, cheques, notas fiscais, comprovantes de transferência bancária, guias da previdência social, DARF, relativos ao pagamento de funcionários, termos de rescisão de contratos de trabalho, etc. (fls. 145-343, 346-353, 355-514, 518-519, 532, 535-681, 927-944, 1025-1030, 1080-1083, 1088-1145, 1332-1342, 1348-1367, 1375-1378, 1393-1405, 1412-1421, 1427-1429, 1436-1438, 1445-1452, 1459-1475, 1483-1490, 1497-1505, 1512-1531, 1559); vi) Extrato de conta corrente do Cartório do 1º Ofício de Notas (fl. 354, 1251-1257, 1321, 1677, 1716, 1755, 1824) e outros extratos (fls. 530, 531, 534, 535, 1532, 1560, 1612, 1630); vii) Respostas do contribuinte (fls. 686, 1086, 1231-1237, 1825); viii) Boletim estatístico extrajudicial - TJRJ (fls. 688-857); ix) Ofício nº 91/2007/OF e comprovantes de depósito para Renata Paula de Azevedo (fls. 861-866); x) Comprovantes de despesas com Amil Dental e Amil Saúde (fls. 867-895); xi) Contrato de assistência jurídica, de prestação de serviços advocatícios, de assessoria econômico-financeira, de licença para uso de software, de prestação de serviços para aplicação de voz via internet (fls. 896-925); xii) Contrato de mútuo (fl. 926); xiii) Fichas de funcionários (fls. 945-1024); xiv) GFIP e dados transmitidos à previdência social (fls. 1031-1078); xv) Anexos do comparativo de emolumentos (fl. 1150), da relação de despesas glosadas (fls. 1151-1230, 1325-1330, 1343-1347, 1369-1374, 1388-1392, 1406-1411, 1422-1426, 1430-1435, 1439-1444, 1453-1458, 1476-1482, 1491-1496, 1506-1511); xvi) Relação de despesas e receitas (fls. 1240-1250); xvii) Convenção coletiva de trabalho (fls. 1258-1264); xviii) Comunicações via *e-mail* e referentes a promessa de venda e compra com pacto adjeto de hipoteca (fls. 1265-1309); xix) Capturas de tela de consulta a processos administrativos (fls. 1310 e 1311); xx) Comunicação da Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro (fls. 1312-1324); xxi) Procuração (fl. 1368); xxii) Referentes a atos notariais (fls. 1533-1558, 1561-1611, 1613-1629, 1631-1676, 1678-1715, 1717-1754, 1756-1823); xxiii) Composição da receita do mês de fevereiro de 2010 (fls. 1826-1828); xxiv) Listagem de lançamentos em livro-caixa (fls. 1829-1863); xxv) Comprovantes de faturas de depósitos bancários relativos a depósitos de balcão e outras receitas (fls. 1864-2166); xxvi) Planilha elaborada pelo contribuinte (fl. 2167); e xxvii) Planilha de glosas anexa ao auto de infração (fls. 2193-2224).

O contribuinte apresentou impugnação em 22/01/2015 (fls. 2231-2292) alegando que:

- a) O recorrente é titular do Cartório do 1º Ofício de Notas do Rio de Janeiro/RJ, auferindo rendimentos de trabalho não assalariado em conformidade com a Lei nº 8.935/94. Conforme a Lei nº 8.134/90, o recorrente auferir as receitas e deduz as despesas admitidas de acordo com apurações em Livro-Caixa, realizando os ajustes finais em sua declaração de ajuste anual, sendo que a tributação deve se dar pelo regime de caixa e não de competência. A mesma legislação determina o recolhimento mensal através do carnê-leão, pelo mesmo regime;
- b) O recorrente forneceu à fiscalização todas as informações solicitadas, inclusive os atos notariais praticados no período fiscalizado e seus registros contábeis - os quais sempre foram feitos em Livros-Caixa conservados conforme determina a Lei. Não há motivo para inferir qualquer deficiência ou imprestabilidade dos documentos apresentados;
- c) Entretanto, a fiscalização considerou os atos notariais em regime de competência para o cálculo do lançamento, sendo que o correto deveria ser o regime de caixa. Com isso, se entendeu que o recolhimento do adicional em cada mês se referia exatamente ao rendimento percebido pelo recorrente, sem verificar quanto efetivamente foram recebidos os valores pelos atos praticados. Além disso, foi utilizada presunção não prevista em lei, extraída de documento imprestável para essa finalidade (o boletim estatístico);
- d) A presunção indevidamente utilizada não considera os atos praticados gratuitamente, a inadimplência verificada e nem os rendimentos percebidos em outros períodos (ainda que faturados no exercício fiscalizado). Os boletins estatísticos tem a finalidade de controle de recolhimento dos acréscimos legais FETJ, FUNDPERJ, FUNPERJ, MUTUA e ACOTERJ, os quais são devidos independentemente dos valores recebidos pelo tabelião. Por isso, o documento em questão só dá conta do valor dos atos praticados no período, e não do montante efetivamente recebido pelo contribuinte;
- e) O fato gerador dos acréscimos legais ocorre no momento da prática do ato notarial, enquanto o fato gerador do IRPF ocorre apenas quando o rendimento é efetivamente percebido. É praxe da atividade notarial receber pelos atos praticados em meses subsequentes, tendo em vista a necessidade de emitir faturas de cobrança para a maioria dos clientes - a despeito de realizar o pagamento dos adicionais no prazo legal. Ante as provas apresentadas pelo contribuinte a fiscalização deveria ter se aprofundado nas investigações para determinar se realmente houve a alegada omissão de rendimentos;
- f) A presunção também acarretou em indevida inversão do ônus da prova e na imposição de produção de prova negativa. Isso porque se exige do contribuinte a comprovação das inadimplências, atos gratuitos e recebimentos a prazo, sendo que é a fiscalização que deveria comprovar as omissões de rendimentos por ela alegadas. Ainda assim, há elementos nos

autos que indicam a ocorrência desses fatores, devendo a fiscalização reconsiderar o lançamento;

- g) As despesas bancárias relativas a tarifas e juros cobrados sobre empréstimos para capital de giro do cartório são dedutíveis. Isso porque o adimplemento das tarifas é essencial para a manutenção das contas utilizadas para gestão financeira do cartório. Igualmente, tendo em vista que os empréstimos obtidos foram integralmente utilizados para manutenção do capital de giro, os juros incidentes também devem ser considerados dedutíveis. As despesas financeiras de cunho semelhante também merecem ser deduzidas;
- h) São dedutíveis as despesas com contratos de leasing para a aquisição de equipamentos de informática para o cartório. Isso porque os itens adquiridos foram alocados integralmente para as atividades da Serventia, além de já existir previsão para essa espécie de dedução pelo art. 3º da Medida Provisória 460/2009. As despesas com aquisição de outros bens necessários à atividade também merecem ser deduzidas;
- i) As glosas de despesas com vales, táxis e outras em geral devem ser afastadas, já que os gastos em questão se relacionam a toda uma série de atividades do próprio cartório. A fiscalização não levantou a tese de que os gastos não seriam referentes às atividades da serventia;
- j) As glosas de despesas com serviços de manutenção de equipamentos e mobiliários devem ser afastadas, uma vez que os gastos se deram para preservar itens utilizados exclusivamente nas atividades da serventia;
- k) A contratação de seguro de responsabilidade civil era essencial e diretamente relacionado com a atividade do impugnante mesmo antes do advento do art. 43 da Consolidação Normativa da Corregedoria da Justiça, devendo a glosa correspondente ser afastada,
- l) Os gastos com a prestação de serviços advocatícios (especialmente no que se refere a processos administrativos disciplinares e a consultoria em questões registrais e imobiliárias) também se relacionam com a atividade do cartório, cabendo o afastamento das glosas. O mesmo pode ser dito em relação aos serviços de assessoria econômico-financeira, contratados em período de crise sofrido pela serventia;
- m) Deve ser retificado o valor das despesas glosadas em novembro de 2010 para R\$ 67.765,17. Além disso, não foi acostada ao termo de verificação fiscal a relação de despesas glosadas do mês de junho de 2010; e
- n) Finalmente, descabe a aplicação simultânea de multa isolada e multa de ofício no caso em tela.

Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 2289-2292, inclusive com requerimento de perícia e auditoria contábil, designando técnico assistente e quesitos.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos: i) Documentos pessoais, procuração e cartão CNPJ (fls. 2294-2298); ii) Cópias de documentos dos autos (fls. 2299-2362); iii) Normas relativas aos acréscimos legais acima mencionados (fls. 2363 e 2364); iv) Extratos bancários (fls. 2365-2594); v) Referentes à cobranças de valores em aberto frente a clientes inadimplentes (fls. 2595-2666); vi) Referente à declaração de ajuste anual do contribuinte e DARF (fls. 2667-2682); e vii) Peças apresentadas em processos judiciais (fls. 2684-2754).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ), por meio do Acórdão nº 04-44.961, de 30 de janeiro de 2018 (fls. 2794-2823), deu parcial provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal em parte, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011

Omissão de Rendimentos - Emolumentos e Custas Cartoriais

Tributam-se como rendimentos omitidos os recebidos a título de emolumentos pelo exercício do cargo de Oficial de Registro de Imóveis, detectados pelo Fisco por meio de documentos hábeis e idôneos, e que não foram informados na Declaração de Ajuste Anual.

Cerceamento de Defesa - Não Ocorrência na Fase Procedimental - Impugnação Apresentada

No momento da ciência do Lançamento pelo sujeito passivo começa a fase impugnatória, com ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos, situação que torna infundado o argumento de cerceamento de defesa alegado quando do próprio exercício desse direito, através da impugnação que inaugura o contraditório.

Erro de Transcrição de Dados - Verdade Material

Verificado o erro na transferência/transcrição de valores de comprovantes/declarações para o procedimento do lançamento, em obediência ao princípio da verdade material, deve-se corrigir/ajustar para se proceder ao cálculo correto do crédito tributário.

Multa Isolada - Carnê-leão Não Recolhido - Multa de Ofício - Bis in idem Não Ocorrência

Para o imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal, Carnê-leão, não pago, quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa isolada, bem como a multa de ofício sobre o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, não configurando aplicação de multa em duplicidade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

É o relatório do essencial.

Voto Vencido

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 09 de maio de 2018 (fl. 2833), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 11 de junho de 2018 (fls. 2835 e 2836). A contagem do prazo

deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço integralmente.

Em que pese o recurso voluntário relate que a presunção imputada à fiscalização tenha tido como base a multiplicação por cinco dos valores informados pela Corregedoria de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (referentes às contribuições destinadas ao FETJ), entende-se que os procedimentos fiscais fundamentaram-se nos boletins estatísticos referentes ao ano de 2010. Tais documentos, por sua vez, se basearam nos valores recolhidos a título de acréscimos legais incidentes sobre os atos notariais praticados (inclusive as contribuições acima citadas).

Mérito

Das matérias devolvidas

1. Dos documentos apresentados somente em fase recursal

O contribuinte apresentou em sede recursal diversos documentos que não foram juntados anteriormente. A juntada de documentos pelo sujeito passivo no processo administrativo fiscal deve estar concentrada no momento de sua impugnação, de acordo com o art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

O § 4º do mesmo dispositivo prevê as condições específicas em que os documentos e provas poderão ser apresentados excepcionalmente em fase recursal:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Em que pese a inaplicabilidade do permissivo acima referido, cabe aqui a observância do princípio do formalismo moderado – próprio dos processos administrativos – pelo qual se permitiria a apresentação de documentos extemporâneos, desde que idôneos e aptos a servir como meio de prova. O CARF tem acolhido tal posicionamento conforme as seguintes decisões:

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

Exercício: 2004

IRPF. DEDUÇÃO COM INSTRUÇÃO. DOCUMENTOS IDÔNEOS A COMPROVAR AS ALEGAÇÕES DO CONTRIBUINTE. DEFERIMENTO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, e devem se referir às despesas do contribuinte ou de seus dependentes.

O contribuinte obrou comprovar por documentos idôneos que demonstrem a possibilidade de afastar a glosa do Imposto de Renda.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DOCUMENTOS JUNTADOS EM FASE RECURSAL. FORMALISMO MODERADO.

Tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória do seu direito, ainda que em fase recursal, deve ser acolhida para fins de constatação dos fatos ocorridos, pelo princípio do formalismo moderado no processo administrativo fiscal.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

(Acórdão nº 2301-007.167, de 05 de março de 2020)

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

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Em processo administrativo fiscal considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, nos termos do art. 17, do Decreto Lei n.º 70.235/72, devendo ser observado o disposto no artigo 16, inciso III, do citado diploma.

A apreciação de matéria não contestada expressamente pelo contribuinte quando da impugnação, não pôde ser apreciada pelo julgador de primeira instância. Em não tendo sido objeto do seu julgamento, não cabe ao julgador de segunda instância examiná-la, configurando, portanto, a preclusão processual no que diz respeito a parte do lançamento, especificamente à multa isolada, que é parte integrante do auto de infração. GLOSAS DE DESPESAS MÉDICAS COM DEDUÇÕES INDEVIDAS. PROCEDÊNCIA. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTOS IDÔNEOS APRESENTADOS EM FASE RECURSAL. PROCEDÊNCIA.

São admissíveis as deduções incluídas em Declaração de Ajuste Anual quando comprovadas as exigências legais para a dedutibilidade, com documentação hábil e idônea. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Tendo o contribuinte realizado a comprovação dos efetivos pagamentos das despesas médicas por meio de documentos idôneos, deve ser afastada parcialmente a glosa referente ao devido legal.

Comprovada idoneamente por documentos que demonstrem a possibilidade de afastar a glosa do Imposto de Renda, ainda que em fase recursal, deve ser admitido os comprovantes apresentados a destempo, com fundamento no princípio do formalismo moderado, não subsistindo o lançamento quanto a este aspecto.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

(Acórdão nº 2301-006.338, de 07 de agosto de 2019).

Dessa forma, admito excepcionalmente a apresentação dos documentos em fase recursal.

2. Da aplicação do regime de caixa ou de competência

Entende o recorrente que é nulo o auto de infração por ter sido aplicado o regime de competência para a apuração do montante devido quando, na realidade, deveria ser aplicado o regime de caixa. Alega que a Auditora Fiscal admite ter alocado os rendimentos nos meses referentes às datas dos atos notariais praticados, e não às datas do recolhimento das GRERJ, o que explicita que o regime de apuração adotado foi o de competência.

Com isso, assevera que as investigações realizadas não traduzem a sua realidade financeira, por considerarem como rendimentos valores que não foram efetivamente auferidos nas datas especificadas - sendo que o regime de caixa, aplicável às pessoas físicas, exige que os valores sejam tributados apenas se efetivamente forem recebidos e configurarem o fato gerador.

Ora, pelo critério utilizado pela Autoridade Lançadora, que se baseou nas contribuições ao FETJ que são devidas à medida em que os emolumentos são recebidos, e considerando que o fato gerador do imposto de renda é complexo e ocorre durante o ano-calendário, entendo que foi observado o regime adequado para definição do aspecto quantitativo do fato gerador.

Sem razão, entretanto, o recorrente, vez que atendido o regime de caixa.

3. Da omissão de rendimentos

Alega-se que os valores tidos como omitidos foram apurados incorretamente com base em presunção não prevista em Lei, tendo em vista que não refletem os montantes efetivamente recebidos pelo recorrente, mas sim aqueles correspondentes aos atos notariais verificados através dos recolhimentos de acréscimos legais incidentes. Isso porque tal procedimento desconsidera os atos notariais praticados com gratuidade total, a inadimplência de alguns clientes e os pagamentos recebidos a prazo.

Entende o contribuinte que isso ocasionou indevida inversão do ônus da prova e exigência de produção de prova negativa, na medida em que ficou obrigado a comprovar que não recebeu por determinados atos ou que apenas recebeu o pagamento extemporaneamente.

Em primeiro lugar, cabe apontar que o lançamento não se baseou unicamente nas informações prestadas pela Corregedoria Geral da Justiça, mas também GRERJ apresentadas pelo próprio contribuinte e nos referidos boletins estatísticos apontados pela Fiscal. Os documentos analisados deram conta dos valores recolhidos à título de adicionais legais incidentes sobre os atos notariais praticados no ano de 2010, bem como do montante que seria auferido pelo contribuinte caso recebesse por todos os atos que ensejaram o recolhimento dessas taxas.

É importante observar que a jurisprudência do CARF tem admitido a possibilidade de se constatar eventual omissão de rendimentos através do procedimento acima descrito, ainda que se trate de presunção simples:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento ao direito de defesa quando constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu plenamente o seu direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO-CAIXA. VALORES CONTABILIZADOS COMO EMOLUMENTOS E ADICIONAIS. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos e do adicional sobre ele incidente, informados pelo próprio declarante à Corregedoria e devidamente recolhidos ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça, constitui prova irrefutável da prestação do serviço.

IRPF. LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS.

As despesas de custeio pagas, quando necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, podem ser deduzidas da receita decorrente do exercício da respectiva atividade na apuração do Livro-Caixa.

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida, conforme dispõe o art. 9º da Lei n.º 10.426/2002.

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.

Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, nas autuações relativas a períodos anteriores a entrada em vigor da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

(Acórdão nº 2201002.634 – 2ª Sessão de Julgamento/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 20 de janeiro de 2015).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2003

NULIDADE. INEXISTÊNCIA

As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972.

IRPF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

No presente caso, houve pagamento antecipado na forma de imposto de renda retido na fonte, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Como o fato gerador do imposto de renda é complexo anual, ele só se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano-calendário, o que fez com que o prazo decadencial tenha se iniciado em 31/12/2003 e terminado em 31/12/2008. Como o lançamento se deu em 18/02/2008, não se operou a decadência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos é base de cálculo da taxa a ser recolhida ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça; logo, o valor dessa taxa pode ser usada para se estabelecer o valor dos emolumentos do notário ou registrador.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. Não pode prevalecer a exigência da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas. (Acórdão nº 2301-004.492 – 2ª Sessão de Julgamento/3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária).

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

Exercício: 2009, 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcedente a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. PAF.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. CARF. SÚMULAS CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

PAF. DECISÃO RECORRIDA. SUFICIÊNCIA DE PROVAS. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

O julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pela parte em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.

PAF. PERÍCIA. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. SUBSTITUIÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A perícia não se presta para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação, pois sua realização pressupõe a necessidade do julgador conhecer fato que demande conhecimento especializado.

PAF. VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. FASE RECURSAL. APRESENTAÇÃO. Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso. Contudo, tratando-se da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário. Logo, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, quando em confronto com a ação do Estado, ainda que acostada a destempo.

IRPF. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE. ANOS-BASE 2008 E 2009. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 147. POSSIBILIDADE.

A partir do ano-calendário de 2007, incide multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do carnê-leão que deixou de ser pago, ainda que em concomitância com a penalidade resultante da apuração, em procedimento de ofício, de imposto devido no ajuste anual referente a tais rendimentos.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

IRPF. TRABALHO NÃO ASSALARIADO. RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. INOBSERVÂNCIA.

Os dispêndios com a prestação dos serviços poderão ser deduzidos dos respectivos rendimentos oriundos de trabalho não assalariado. Contudo, além de tais receitas e despesas estarem escrituradas em livro-caixa, cabe ao contribuinte provar a origem das primeiras e o pagamento, normalidade, usualidade e necessidade da segunda.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

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.

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, a título de emolumentos, é superior ao oferecido à tributação em suas declarações de ajuste anual da pessoa física.

(Acórdão nº 2402-009.762 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 9 de abril de 2021).

Concordo com as razões dos citados julgados quanto a legitimidade da utilização dos valores de adicionais legais como instrumento para a aferição da base de cálculo no presente caso. Não se pode olvidar que tal medida constitui presunção simples que, em que pese não esteja expressa em Lei, pode ser utilizada para a constituição de crédito tributário - sendo que, caso o contribuinte apresente indícios suficientes a corroborar a incerteza do lançamento, caberá à fiscalização o aprofundamento das investigações para colher provas que demonstrem as reais dimensões do fato gerador, como se observa no seguinte julgado:

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

Ano-calendário: 2010

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.

(Acórdão nº 2401-008.442 – 2ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 06 de outubro de 2020).

O contribuinte alegou que houve casos de inadimplência por parte de alguns clientes e a realização de atos notariais gratuitos ou cujo pagamento seria realizado à prazo, o que também geraria alterações na base de cálculo que foram ignoradas pelo método utilizado pela fiscalização.

Sobre esses pontos, afirma-se no acórdão recorrido que:

Assim, se da quantidade de atos corretamente registrado nesse Boletim, algumas receitas não foram recebidas naquele ano, como alega o impugnante, cabia a ele demonstrar esse fato com documentação idônea, não com meras alegações sem provas, tais como cópia de cheque devolvido e não reapresentado, protesto de cheques ou de outro documento não adimplido pelo beneficiário dos serviços, como notas promissórias ou equivalentes, cópia dos atos lavrados com gratuidade, entre outros, embora os atos gratuitos apareçam em numeração ínfima nos documentos constantes dos autos e se referem, na maioria absoluta, a reconhecimentos de firmas, autenticação de fotocópias, etc., cujo valor é irrisório perante o que se está questionado, fato que não provocaria alteração substancial, mesmo que comprovado pelo interessado.

Aliás, essa falta de comprovação, também, derruba a alegação de que houve inversão do ônus da prova e/ou da exigência de prova negativa, pois, tais documentos são de fácil obtenção e é obrigação legal de o declarante/autuado manter em sua guarda para apresentar ao Fisco, que detectou tal omissão em documentos idôneos.

[...]

se a realização dos atos não coincide com os rendimentos recebidos, seja pela inadimplência, cheques devolvidos, gratuidade, entre outros, cabia ao interessado

comprovar isso, como já bem explanado quando da alegação de inversão da prova e/ou prova negativa, sendo, assim, infundado a alegação de nulidade do lançamento embasado em documento com impossibilidade de utilização para a autuação.

Veja-se que o afastamento de presunção simples semelhante àquela do presente caso, conforme o Acórdão acima citado (nº 2401-008.442), ocorre em decorrência da apresentação pelo contribuinte de indícios de que os valores do adicional de 20%, ao serem multiplicados por cinco, não correspondem aos verdadeiros rendimentos auferidos ao longo do período fiscalizado. Para esse efeito, não bastam meras alegações desvinculadas de substrato probatório ou acompanhadas de documentação que não se preste a esses fins.

Com isso, entendo corretas as afirmações da DRJ, uma vez que o recorrente não apresentou indícios suficientes dos atos praticados com gratuidades, das inadimplências de clientes ou mesmo dos recebimentos a prazo. Convém especificar, inclusive, que os documentos de fls. 2595-2666 dão conta de cobranças de valores em aberto referentes a atos notariais praticados em 2008 e 2009, ao passo que a presente autuação teve como objeto receitas do ano-calendário de 2010.

Entretanto, verifica-se pelos elementos apresentados pelo contribuinte que há indícios da gratuidade de outros atos notariais. Isso se verifica através do seguinte trecho da própria decisão recorrida:

[...] embora os atos gratuitos apareçam em numeração ínfima nos documentos constantes dos autos e se referem, na maioria absoluta, a reconhecimentos de firmas, autenticação de fotocópias, etc., cujo valor é irrisório perante o que se está questionado, fato que não provocaria alteração substancial, mesmo que comprovado pelo interessado.

Ainda que a constatação seja de uma pequena quantidade de atos gratuitos, a fiscalização não poderia se furtar de analisar devidamente os seus reflexos na base de cálculo, ainda mais quando o lançamento está lastreado por presunção simples.

O mesmo se pode dizer em relação à inadimplência. Veja-se que, embora os documentos de fls. 2595-2666 indiquem cobranças de valores em aberto referentes a atos notariais praticados em 2008 e 2009, tem-se grande volume de inadimplências que se estenderam até anos posteriores.

Por fim, é necessário convir que a auditoria independente realizada pelo contribuinte, embora não consista em prova cabal da regularidade ou inexistência das omissões de rendimentos a ele imputadas, implicam em verdadeiros indícios dos seus argumentos.

Os documentos fornecidos com a impugnação deveriam ter ensejado o aprofundamento das investigações, com a determinação de diligências para que a autoridade fiscal confirmasse ou infirmasse os valores lançados. Nesse sentido, seria possível o próprio confronto de dados com os extratos bancários fornecidos, ou mesmo a intimação do recorrente para o complemento de informações.

Na prática, o que se procedeu com o auto de infração e com a decisão recorrida foi uma inversão do ônus da prova, na medida em que foram exigidos do recorrente elementos suficientes a demonstrar todos os atos gratuitos, inadimplências e pagamentos a prazo. Tal procedimento não se coaduna com a sistemática de presunção simples acima descrita, podendo

ser implementado somente em casos de presunção legal de omissão de rendimentos - como no caso do art. 42 da Lei nº 9.430/96, por exemplo.

Por essas razões, entendo que devem ser acolhidas as alegações do contribuinte para o fim de excluir da base de cálculo as omissões de rendimentos em questão.

4. Das glosas de despesas

Neste ponto, verifica-se que as alegações do recurso voluntário são idênticas aos argumentos levantados com a impugnação administrativa. Por concordar com os fundamentos expostos pela DRJ, adoto-os como razões de decidir sobre esse tema:

Das Despesas Glosadas

93. O principal argumento de discordância com a glosa é que as despesas seriam necessárias à atividade principal do cartório. Na sequência, embora já bem explicado e demonstrado pelo Fisco da impossibilidade legal de sua consideração, trataremos, de novo, das razões que impedem sua aceitação, na mesma ordem relacionada na impugnação.

94. Despesas Bancárias. No artigo 75, do Decreto nº 3.000/1999, o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, onde se relaciona as despesas passíveis de dedução, não está contemplada despesas bancárias. Este tema é

95. Leasing. No referido dispositivo legal, em seu item I, se verifica que o contribuinte não é contemplado no que prevê o artigo 3º, da Medida Provisória 460/2009 quando à dedução dos investimentos e gastos com informatização para implementação do registro eletrônico de imóveis a que se refere o inciso IV, do artigo 5º, da Lei nº 8.395/1994.

Foi observado, inclusive, que a dedução em pauta se aplica apenas aos registros públicos e não cartórios de notas, de título e documentos, tabelionatos, entre outros. Além disso, o Leasing é um tipo de arrendamento mercantil e conforme Artigo 6º, § 1º, letra a, da Lei nº 8.134/1990, que autoriza a dedução de despesas da receita decorrentes da atividade serviços notariais e de registros, deixa claro a não possibilidade de dedução de despesas de arrendamentos. Vejamos o dispositivo:

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)

I - (...);

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) (...); (Grifo nosso).

96. Despesas com táxis, confraternização e outras. Estas despesas não tem base legal para sua dedução, não se caracterizam como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, nos termos do referido Art. 75, do RIR/1999. Aliás, no mencionado Artigo 6º, § 1º, da Lei nº 8.134/1990, desta vez na letra b, consta a não aplicação de dedução de despesas de locomoção e transporte.

97. Despesas com serviços de terceiros. a falta de NF/fatura de serviços, inviabilizando a verificação da relação de necessidade destas despesas na percepção da receita e na manutenção da fonte produtora, bem como Despesas não identificada/não comprovada, cartão de crédito, entre outros, não há como serem consideradas, pois, além de não possibilitar saber com exatidão do que se trata, não há prova de seu pagamento e, assim, não se visualiza possibilidade de dedução.

98. Despesas com aquisição de bens necessários (informática, bens e outros), trata-se de investimento, não despesas, além de não existir base legal para sua dedução.

99. Despesas com reforço de caixa, quitação de capital de giro e outros da mesma natureza. Não é relacionada no referido artigo 75, do RIR/1999. Além disso, poderia ocorrer a dedução em duplicidade de seu valor, uma vez como reforço de caixa, quitação de capital, etc., e outra com a apresentação de comprovantes de outras despesas com possibilidade de dedução pagas com esses recursos.

100. Seguro de Responsabilidade Civil; Despesas com serviços de advocacia Despesa com assessoria econômica financeira. Para estes dispêndio não há previsão legal para sua dedução e no reiterado Artigo 75, do RIR/1999, não estão relacionadas como despesas dedutíveis.

101. Como visto, a maioria absoluta das despesas foram glosadas por não existir base legal para sua dedução. Como é sabido, sob pena de responsabilidade funcional, o servidor público está vinculado à lei e no caso de diminuição de crédito e/ou sua exclusão, ou, ainda, outorga de isenção, a legislação deve se interpretar literalmente, conforme Art. 111, do Código Tributário Nacional - CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Dessa forma, entendo que devem ser mantidas as glosas em questão.

5. Das multas aplicadas

Entende o contribuinte que descabe a aplicação concomitante da multa de ofício com a multa isolada em decorrência da ausência de recolhimento do carnê-leão.

Ocorre que, a partir da 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 previsão específica para a incidência concomitante da multa de ofício vinculada ao tributo e a multa pelo descumprimento da obrigação acessória, consistente em efetuar a antecipação do recolhimento mensalmente, no que se conhece por “carnê-leão”.

Com isso, deve ser mantida a multa isolada de 50%.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, exonerando em parte o lançamento formalizado por meio do Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0719000/04015/08, especialmente no que se refere às omissões de rendimento, conforme item 3 acima.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle

Voto Vencedor

Conselheiro João Maurício Vital, Relator Designado.

Quanto aos documentos apresentados após o recurso, excepcionalmente eu também tomo, deles, conhecimento porque, a rigor, não inovaram em ralação ao que já constava dos autos e não modificaram a tese apresentada pela defesa.

Respeitosamente, porém, dirijo do conselheiro relator quanto à tese de que teria havido presunção simples, desautorizada por lei, na definição do tributo.

A tese do recorrente, que foi abraçada pelo relator, é de que, ao se identificar a base de cálculo a partir da grandeza das contribuições ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro – FETJ, em uma operação matemática mezinha, a Autoridade Tributária teria deixado de apurar a base de cálculo corretamente porquanto não teria deduzido eventuais descontos, abatimentos e inadimplementos. Portanto, o critério utilizado seria impreciso e contaminaria o lançamento de nulidade. Não vejo desse modo.

O fato gerador do Imposto de Renda, como bem se sabe, é a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou provento. Ao meu ver, a Autoridade Lançadora, ao identificar a ocorrência do pagamento da contribuição ao FETJ, que equivaleu a 20% dos emolumentos devidos pela prestação dos serviços cartorários, fez prova suficiente da ocorrência dos fatos geradores. Isso porque a contribuição não incide sobre os serviços legalmente gratuitos e, portanto, presumem-se onerosos os serviços dos quais ela decorreu.

Registre-se o Ato Executivo Conjunto nº 5, de 2000, do Presidente do Tribunal de Justiça e Corregedor-Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro determinava que os atos gratuitos praticados pelo cartório deveriam ser registrados em Livro Adicional. Registre-se ainda que o Provimento CGJ nº 36, de 14 de agosto de 2001, que disciplinava a cobrança dos serviços notariais e de registro no Estado do Rio de Janeiro, vedava a concessão de qualquer tipo de abatimento nos emolumentos:

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.

Como bem registrou a Autoridade Lançadora (e-fl. 90):

Desta forma, fica claro que os Notários e Oficiais de Registro não podem dar descontos no valor dos emolumentos relativos aos serviços prestados. São obrigados a praticar os preços fixados pela CGJ.

A Autoridade Fiscal identificou, a partir dos valores recolhidos ao fundo, que o montante de emolumentos recebidos pelo cartório teria sido de R\$ 3.781.749,80, mas os valores declarados pelo contribuintes como tributáveis foram apenas R\$ 1.255.763,82. Diante da discrepância, intimou o contribuinte a explicar a diferença e, inclusive, apresentar documentação hábil e idônea capaz de comprovar rendimentos diferente dos apurados (e-fl. 34). Neste momento, caberia ao contribuinte comprovar, com documentação hábil e idônea, os descontos, abatimentos e inadimplências que eventualmente reduziriam a base de cálculo arbitrada.

O contribuinte respondeu a intimação informando *não possuir documentos que possam modificar a composição das receitas, por deficiência de nossos arquivos* (e-fl. 44).

Ora, se o contribuinte, de acordo com as normas regentes, estava proibido de conceder abatimentos ou descontos, é absolutamente razoável compreender que os valores pagos ao FETJ derivaram de emolumentos realmente recebidos. Some-se a isso o fato de que caberia ao contribuinte fazer os registros contábeis necessários para comprovar eventuais inadimplências ou mesmo descontos e abatimentos concedidos mesmo que ao arrepio da norma.

Registre-se, também, que, na impugnação, o contribuinte apresentou alguns documentos que comprovariam as deduções na base de cálculo e, em razão disso, teve sua defesa parcialmente procedente para que dela se deduzissem os valores de abatimentos, descontos ou inadimplências devidamente comprovados. Aliás, isso foi o que sempre se esperou do contribuinte, desde o curso da ação fiscal em que a Autoridade Lançadora deu-lhe a oportunidade de contrapor o *quantum* da base de cálculo apurada a partir das contribuições ao FETJ (e-fl. 34).

Entendo, pois, que o fato gerador está habilmente comprovado e não decorreu de presunção. O que ocorreu foi o arbitramento da base de cálculo e, na minha percepção, utilizando-se de um critério absolutamente lógico, coerente, razoável e aderente à hipótese de incidência. Aliás, critério esse que possibilitou ao contribuinte apresentar provas de eventuais ajustes para se chegar à base real, como de fato foi feito na impugnação, bastando que fossem apontadas e comprovadas as modificações decorrentes de descontos, abatimentos e inadimplências.

Diante desses fundamentos, entendo que deve ser mantido o lançamento quanto à omissão de rendimentos. Em tudo o mais, acompanho o relator.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Redator Designado