



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.723980/2017-60
ACÓRDÃO	2002-010.198 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EVANDRO DA CUNHA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM ESTACIONAMENTO. INDEDUTIBILIDADE.

As despesas com estacionamento possuem natureza acessória às despesas de locomoção e transporte, expressamente vedadas pela legislação aplicável ao livro-caixa da pessoa física, salvo exceção legal não aplicável ao titular de serventia extrajudicial.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM TRANSPORTE E MOTOBOY. INDEDUTIBILIDADE.

É vedada a dedução, em livro-caixa, de despesas com locomoção e transporte, exceto no caso de representante comercial autônomo. Gastos com transportadoras e motoboys não se enquadram como despesas necessárias à percepção da receita.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM UNIFORME E VESTUÁRIO. INDEDUTIBILIDADE.

A concessão de uniformes e vestuário aos empregados, ausente obrigação legal ou normativa específica, caracteriza liberalidade do contribuinte, não se enquadrando como despesa indispensável à manutenção da fonte produtora.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM SEGURANÇA PATRIMONIAL. DEDUTIBILIDADE.

Comprovada a prestação dos serviços de segurança patrimonial mediante notas fiscais idôneas e contrato apresentado em sede recursal, e reconhecida a natureza de despesa de custeio necessária à manutenção da atividade cartorária, nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 240/2018.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM MANUTENÇÃO DE SISTEMA DE SEGURANÇA. DEDUTIBILIDADE.

As despesas com manutenção de sistema de segurança eletrônica configuram desdobramento necessário das despesas com vigilância, sendo admitidas como despesas de custeio, desde que comprovadas. Aplicação da Solução de Consulta COSIT nº 240/2018.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS BANCÁRIAS. LIMITES À DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis as despesas bancárias diretamente vinculadas ao recebimento de receitas e à manutenção da conta operacional da serventia, excluídos encargos financeiros, juros, multas e IOF decorrentes de operações de crédito.

LIVRO-CAIXA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. LIMITES À DEDUTIBILIDADE. SC COSIT 2010/2018.

Somente são dedutíveis os honorários advocatícios quando comprovada sua vinculação à manutenção da atividade notarial e apresentados contratos idôneos, nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 210/2018.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM SEGURO DE RESPONSABILIDADE CIVIL. INDEDUTIBILIDADE.

A contratação de seguro de responsabilidade civil profissional constitui medida facultativa, não indispensável à percepção da receita nem à manutenção da fonte produtora. Despesa não dedutível em livro-caixa.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM TELEFONIA E INTERNET MÓVEL. INDEDUTIBILIDADE.

Ausente comprovação de utilização exclusiva dos serviços de telefonia e internet móvel em favor da atividade cartorária, especialmente quando contratados em nome de terceiro, inviável o reconhecimento da despesa como necessária.

LIVRO-CAIXA. APLICAÇÃO DE CAPITAL. INDEDUTIBILIDADE.

Dispêndios com bens e benfeitorias cuja vida útil ultrapassa o exercício caracterizam aplicação de capital, expressamente excluída do rol de despesas dedutíveis em livro-caixa.

LIVRO-CAIXA. ASSESSORIA CONTÁBIL DUPLA. INDEDUTIBILIDADE.

A contratação simultânea de dois escritórios contábeis para execução de serviços equivalentes descaracteriza a normalidade e necessidade da despesa.

LIVRO-CAIXA. SERVIÇOS CONTÁBEIS E CONSULTORIA TRIBUTÁRIA. DEDUTIBILIDADE PARCIAL.

Admite-se a dedução apenas das despesas diretamente relacionadas à manutenção da atividade produtiva, excluídas aquelas de natureza pessoal, defensiva ou redundante.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM DECORAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

Gastos com plantas e acessórios decorativos configuram liberalidade do contribuinte, não sendo indispensáveis à percepção da receita. Glosa mantida.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

Despesas com lanches, refeições e gêneros alimentícios não se equiparam a vale-refeição ou vale-alimentação concedidos indistintamente aos empregados. Liberalidade não dedutível.

DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO EM LIVRO-CAIXA.

Despesas médicas pessoais submetem-se ao regime próprio do art. 80 do RIR, não se confundindo com despesas de custeio dedutíveis em livro-caixa.

LIVRO-CAIXA. CONTRATAÇÃO ADICIONAL DE SERVIÇOS JÁ ABRANGIDOS POR CONTRATO. INDEDUTIBILIDADE.

Inexistindo comprovação de necessidade de contratação adicional para serviços já englobados em contrato vigente, a despesa não se qualifica como necessária à manutenção da fonte produtora.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM ASSISPLAN. SIMULAÇÃO E AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO MATERIAL.

Não comprovada a efetiva prestação dos serviços, tampouco a compatibilidade econômica e operacional da contratada, inviável o reconhecimento da despesa como normal, usual e necessária.

LIVRO-CAIXA. ALUGUÉIS PAGOS À EMPRESA DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. SIMULAÇÃO.

Demonstrada a artificialidade dos contratos de locação, com ausência de substância econômica e desvio de finalidade tributária, correta a glosa das despesas e a manutenção da multa qualificada.

LIVRO-CAIXA. LOCAÇÃO DE BENS E CESSÃO DE SOFTWARE. SIMULAÇÃO CONTRATUAL.

Arranjos negociais destituídos de autonomia econômica e utilizados para converter investimentos em despesas dedutíveis não produzem efeitos fiscais. Glosa integral mantida.

LIVRO-CAIXA. SERVIÇOS DE DIGITALIZAÇÃO E MICROFILMAGEM. AUSÊNCIA DE PROVA IDÔNEA.

A inexistência de documentação suficiente à comprovação da efetiva prestação e do pagamento dos serviços inviabiliza o reconhecimento da despesa como dedutível.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Após a alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 11.488/2007, é legítima a aplicação simultânea da multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do carnê-leão e da multa de ofício incidente sobre o ajuste anual, conforme Súmula CARF nº 147. Inexistência de bis in idem.

INTIMAÇÃO EM NOME DE ADVOGADO. IMPOSSIBILIDADE.

É incabível a intimação dirigida exclusivamente ao advogado do sujeito passivo, nos termos da Súmula CARF nº 110.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para restabelecer dedução de despesas de Livro-Caixa, quais sejam: a) Segurança patrimonial (Guarda Patrimonial) de R\$ 11.923,89, b) Manutenção do sistema de segurança (TWG) de R\$ 4.211,11 bem como reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100% (cem por cento).

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernando Gomes Favacho, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Auto de Infração** (fls. 2.972 a 2.982), lavrado em 06/08/2018, relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, ano-calendário 2014, que apurou a infração de dedução indevida de despesas no livro-caixa.

Foi aplicada multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão de 50% do valor do imposto e multas proporcionais de 150% e 75% sobre a infração dedução indevida de livro-caixa.

Segundo o **Relatório Fiscal** (fls. 2.871 a 2.981), foi realizada auditoria fiscal junto ao contribuinte com o intuito de verificar cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPF, no período de apuração 01/2014 a 12/2014.

Foi aplicada multa de ofício qualificada de 150% em relação aos itens *despesas decorrentes de pagamentos à ASSISPLAN SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS; despesas com aluguel de imóveis pagos à Santa Luzia; despesas decorrentes de locação de bens móveis e instalações e Cessão de Direito de Uso de Software junto à empresa AREGI – ARRENDAMENTO DE BENS MOVEIS E DIREITOS LTDA – ME e despesas decorrentes de notas fiscais emitidas pela empresa ANDREIA CRISTINA RAMOS CABRAL (atualmente A.C.R CABRAL GERENCIAMENTO DE IMAGEM)*, pois a dedução indevida das citadas despesas caracteriza-se como sonegação, fraude e conluio, conforme se depreende da leitura do artigo 71, 72 e 73 da Lei nº 4502/1964, sendo aplicada a multa de 75% aos demais itens.

A fiscalização realizou ainda arrolamento de bens e representação fiscal para fins penais.

A **Impugnação** (fl. 2.992 a 3.047) traz síntese dos fatos e passa a contestar, item a item, as glosas do Relatório Fiscal, sustentando em geral que as despesas são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora do cartório (atividade notarial), com prova de prestação dos serviços e/ou pertinência operacional.

Discorre sobre a impossibilidade de concomitância de multa proporcional e multa isolada pela ausência de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão, afirmando que o auto de infração também exige, sobre a mesma base de cálculo – qual seja, o imposto ou a diferença de imposto apurado mensalmente – a penalidade prevista no inciso I do citado dispositivo legal, que corresponde à multa “de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de

imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”.

Em especial, defende a dedutibilidade de: (i) estacionamento conveniado no mesmo endereço do cartório, como vantagem competitiva essencial ao atendimento ao público; (ii) transporte/coleta e entrega de documentos, serviço reputado fundamental e usual no setor; (iii) uniformes/vestuário, como despesa de custeio que profissionaliza o atendimento; (iv) segurança patrimonial e eletrônica, inclusive para guarda de documentos originais e equipamentos, citando Solução de Consulta COSIT 140/2016; (v) honorários advocatícios (assessoria trabalhista, assessoria contínua para clientes e funcionários e defesa em auto de infração, destacando impedimento do notário para advogar); (vi) manutenção do sistema de monitoramento e TI de segurança, inclusive proteção de dados (menciona LGPD); (vii) encargos bancários por insuficiência de saldo e despesas correlatas como inerentes à conta corrente; (viii) seguro de responsabilidade civil profissional, por dever legal de reparação (Lei 8.935/1994); (ix) internet/telefonia em nome de funcionário por uso operacional externo (contrato de cessão de uso para atuação em hospital); (x) gasto com placas de policarbonato como conservação de instalações (não “aplicação de capital”), ainda que em imóvel de terceiro; (xi) decoração/plantas para área de casamentos como fator de captação de clientela; (xii) assessoria contábil Auditec mesmo após contratação de outra empresa, por “fase de transição”; (xiii) consultoria contábil/tributária Opinião como necessária ao cumprimento de obrigações e atendimento fiscalizatório; (xiv) pagamentos à Assisplan, alegando efetiva prestação e ausência de dolo do contribuinte (para afastar glosa e multa qualificada); (xv) aluguéis pagos à Santa Luzia, negando simulação, enfatizando antiguidade da empresa, quórum societário que impediria controle isolado e valores compatíveis com mercado; (xvi) locação de bens móveis/software via AREGI, com contratos e pagamentos, rechaçando tese de propósito negocial inexistente; (xvii) digitalização/microfilmagem (A.C.R Cabral) por exigências/boas práticas e ausência de indícios de fraude; (xviii) serviços técnicos (Alan Marques) inclusive extras comprovados por relatórios; (xix) plano de saúde Omint: despesas com filhos como dependentes, invocando RIR/99 (art. 80) e coerência com o tratamento dado às despesas do próprio autuado; e (xx) despesas com alimentação/café/refeições para funcionários como necessárias ao funcionamento do cartório (citando precedente do CARF).

Sustenta que pelo princípio da absorção, a conduta meio (recolhimento do carnê-leão) é absorvida pela conduta principal (ajuste anual), de modo que deve ser afastada a cominação de multa isolada sobre a primeira.

O **Acórdão n. 07-43.503** – 5ª Turma da DRJ/FNS (fl. 3.051), em Sessão de 26/02/2019. Julgou a impugnação procedente em parte. Eis a Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014

DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Apenas são dedutíveis as despesas de custeio necessárias e indispensáveis à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, bem como a remuneração e encargos com terceiros com vínculo empregatício. Compete ao contribuinte provar por meio de prova material que a despesa pleiteada se enquadraria no conceito de necessidade previsto na Lei.

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

As despesas com locomoção e transporte somente são dedutíveis, a título de despesas escrituradas no livro caixa, quando suportadas por representante comercial autônomo.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E SERVIÇOS CONTÁBEIS.

As despesas relativas a pagamento de serviços contábeis e de honorários advocatícios serão dedutíveis como despesas de custeio unicamente se forem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cabendo ao consultante realizar este enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

LIVRO CAIXA. DESPESAS COM PLANO DE SAÚDE

As despesas com plano de saúde dos funcionários, decorrentes de obrigações estabelecidas em Convenções Coletivas do Trabalho, são dedutíveis do Livro Caixa, observado o limite do encargo obrigatório a que está submetida o contribuinte, conforme convencionado entre empregados e empregadores.

As despesas com plano de saúde do contribuinte sujeito à escrituração do Livro caixa devem ser deduzidas em campo próprio da DIRPF.

LIVRO CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. CONTRATOS SIMULADOS.

Restando comprovado que despesas escrituradas em livro-caixa foram decorrentes de contratos simulados, deve ser mantida a glosa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

MULTA QUALIFICADA (150%).

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, a fim de se eximir do imposto devido.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

Quando a pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) deixar de fazê-lo, será devida a multa isolada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

É cabível a exigência da multa isolada, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo, concomitantemente com a exigência de multa de ofício sobre o imposto de renda pessoa física apurado em decorrência da revisão da declaração de ajuste anual do contribuinte.

O contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fl. 3.131 a 3.188).

No mérito, sustenta que as despesas glosadas pela fiscalização são necessárias, usuais e normais à atividade desenvolvida, encontrando-se regularmente escrituradas e documentalmente comprovadas, em consonância com a legislação que rege a apuração do IRPF mediante Livro Caixa por titulares de serviços notariais e de registro.

Argumenta que a autoridade fiscal adotou interpretação excessivamente restritiva quanto ao conceito de despesa dedutível, desconsiderando a realidade operacional da serventia e a imprescindibilidade de gastos com assistência médica, serviços administrativos, tecnologia da informação, manutenção de sistemas, pessoal e estrutura física, todos diretamente relacionados à atividade profissional exercida.

O Recorrente afirma, ainda, que não houve omissão de rendimentos, mas apenas divergência interpretativa quanto à dedutibilidade das despesas, razão pela qual não se poderia requalificar os valores glosados como acréscimo patrimonial tributável.

Em relação à multa por falta de recolhimento do carnê-leão, sustenta sua improcedência, sob o argumento de que, inexistindo imposto devido, não subsiste a penalidade aplicada. Subsidiariamente, afirma não ter agido com dolo, fraude ou má-fé, tratando-se de controvérsia jurídica razoável.

Por fim, requer o afastamento da multa de ofício, especialmente em sua forma qualificada, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, por ausência dos pressupostos legais para sua aplicação.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recorrente sustenta a **tempestividade do Recurso Voluntário**, demonstrando que foi intimado do Acórdão nº 07-43.503 em 20/03/2019, tendo o prazo final para recorrer se encerrado em 22/04/2019, em razão do feriado nacional de 19/04/2019 (Paixão de Cristo), o que torna regular a interposição do recurso.

Conforme Despacho de Encaminhamento da Secretaria da RFB (fl. 3.203), houve apresentação tempestiva do Recurso, entendimento o qual corroboro.

2. Despesas com estacionamento.

O contribuinte sustenta a dedutibilidade das despesas com estacionamento, afirmando que tais gastos decorrem diretamente do exercício da atividade notarial e registral, enquadrando-se como despesas necessárias à percepção da receita, nos termos do art. 6º da Lei nº 8.134/1990, do art. 75 do RIR/1999 e do art. 3º, § 2º, da IN SRF nº 15/2001. Alega que os valores se encontram devidamente comprovados por documentos fiscais juntados aos autos, constantes das fls. indicadas.

Segue a legislação citada:

RIR/99, Art. 75. 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 (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

Lei 8.134/1990. 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 - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

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

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

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

Julgou a DRJ sobre a P.K.1 ESTACIONAMENTOS LTDA – EPP:

(fl. 3.071) Entendo que não pode ser atendido o argumento do impugnante, uma vez que não foram atendidas as condições previstas na legislação para que a despesa possa ser considerada dedutível, e uma vez que a atividade produtiva pode ser exercida sem tal despesa, entendo que esta foi realizada por liberalidade do contribuinte, não sendo possível sua dedução em livro-caixa.

Apenas para demonstrar que o tema não é novo neste Conselho, há precedente afinado no mesmo diapasão: Acórdão nº 2302-003.998, Relatora Conselheira Angélica Carolina de Oliveira Duarte Toledo (unânime), Sessão de 06/06/2025, cujo trecho reproduz-se abaixo:

3.1) Estacionamento O contribuinte defende que a disponibilização de estacionamento aos usuários dos serviços do cartório, mediante convênio firmado pelo cartório com estacionamento para guarda dos veículos, em razão da total falta de vagas de estacionamento na região central da cidade, reflete infraestrutura necessária à realização da atividade e, conseqüentemente, à percepção da receita, o que demonstraria o atendimento ao preceituado no artigo 75, III, do RIR/99, possibilitando a dedução. Ocorre que, por se tratarem de despesas acessórias das despesas de transporte, as despesas de estacionamento estão sujeitas ao mesmo regime que as despesas de locomoção, expressamente declaradas indedutíveis pelo art. 6º, § 1º, 'b', da Lei nº 8.134/90, antes transcrito. Tal orientação consta do "Perguntas e Respostas" relativo ao exercício de 2007, ano-calendário de 2006, como a seguir demonstrado, ressaltando-se mesma orientação quanto ao exercício de 2008, ano-calendário de 2007 (fl. 737).

Assim, não assiste razão ao Recorrente, ao sustentar a dedutibilidade da despesa com estacionamento, devendo ser mantida a glosa efetuada.

3. Despesas com transportes – custos com transportadora e motoboys.

Defende-se a dedutibilidade das despesas com transportes, sob o argumento de que os deslocamentos realizados são inerentes à atividade profissional, vinculados à gestão administrativa da serventia e ao cumprimento de obrigações legais. Sustenta que tais despesas se enquadram no conceito de gasto necessário previsto no art. 6º da Lei nº 8.134/1990 e no art. 75 do RIR/1999, estando comprovadas por documentos hábeis acostados aos autos.

Julgou a DRJ sobre a TRANSPORTADORA MUNDIAL LTDA – EPP:

(fl. 3.071) A dedução glosada não pode ser restabelecida, uma vez que a legislação é clara ao dispor que apenas os representantes comerciais podem deduzir despesas com locomoção e transporte. O fato de impugnante oferecer serviços de transporte para coleta e remessa de documentos constitui uma liberalidade do contribuinte, devendo ser mantida a glosa.

Deve ser mantida a glosa. Tal como julgado no Acórdão 2201-012.297, Relatora Luana Esteves de Freitas, em Sessão de 12/09/2025, com minha participação, o deslocamento por transporte são exceção no caso de percepção de receita:

Afirma o Recorrente que as despesas com condução, no importe de R\$ 1.238,50 (fls. 1216/1.1233), são necessárias à percepção da receita na medida em que é destinada ao deslocamento de motoboys e escreventes para o regular desenvolvimento dos serviços contratados, todas previstas em contrato e relacionadas com a atividade-fim da serventia, o que legitima a sua dedução nos respectivos livros caixas em face de serem necessárias à percepção da receita. (...)

Nesse ponto, deve ser mantida a decisão da DRJ, pois, na legislação tributária em vigor, veda-se expressamente a dedução de despesas com locomoção e transportes, salvo no caso de representante comercial autônomo (art. 75, parágrafo único, inciso II, RIR/99). Assim, todos os demais profissionais estão impedidos de deduzir da base de cálculo do imposto de renda, tanto para apuração do recolhimento mensal quanto para determinação do ajuste anual, as despesas de custeio com locomoção e transporte incorridas no exercício de sua atividade.

Sem razão o contribuinte neste ponto.

4. Despesas com uniforme e vestuário.

O contribuinte alega que as despesas com uniforme e vestuário não possuem caráter pessoal, mas institucional, estando relacionadas à padronização e identificação funcional exigida no ambiente cartorial. Sustenta sua dedutibilidade com fundamento no art. 6º da Lei nº 8.134/1990 e no art. 75 do RIR/1999, afirmando que os gastos estão comprovados por notas fiscais juntadas aos autos.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.072) Assim sendo, não estando previsto em acordo coletivo, não se enquadram como despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devendo ser mantida a glosa.

Neste ponto também já manifestei meu posicionamento, vide Acórdão 2201-012.297 Relatora Luana Esteves de Freitas, em Sessão de 12/09/2025:

Neste ponto, concordo com a decisão de piso, na medida em que a concessão de uniformes aos seus colaboradores, embora aprimore a atividade desempenhada pelo Recorrente, trata-se de uma mera liberalidade, não obrigatória e condicionante ao exercício das atividades cartorárias, de modo que não se enquadra como despesa indispensável à manutenção da fonte pagadora, razão pela qual a glosa de tal despesa devem ser mantida.

Mantém-se a glosa.

5. Despesas com segurança patrimonial.

Conforme o Relatório Fiscal, neste item houve a glosa pelo seguinte motivo:

(fl. 2.881) Não houve apresentação de contrato firmado entre as partes, apenas uma proposta de prestação de serviços datada de 29/03/1999 (fls.671/674).

(fl. 2.882) Tais alegações não podem prosperar. O fato é que a segurança eletrônica patrimonial dos imóveis e/ou das dependências do cartório traduz-se em mera liberalidade do fiscalizado e por isso não se caracteriza como despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, vez que os trabalhos profissionais do oficial/titular de cartório podem ser exercidos independentemente de haver ou não a referida segurança patrimonial, razão pela qual estão sendo glosados.

Julgou a DRJ:

(fl. 30.73) Com relação a este item, note-se que foi publicada, em 10 de dezembro de 2018, a Solução de Consulta nº 240 – Cosit que dispõe que as despesas com material de escritório, assistência técnica de informática e segurança eletrônica do cartório, podem ser enquadradas como despesas de custeio, relativamente aos serviços notariais e de registro, sendo possível sua dedução na apuração do IRPF dos titulares desses serviços, desde que escrituradas em livro-caixa e comprovadas com documentação idônea.

Contudo, segundo consta do Relatório Fiscal, não houve apresentação de contrato firmado entre as partes, apenas uma proposta de prestação de serviços datada de 29/03/1999 (fls.671/674). Na impugnação não foi apresentado nenhum documento relativo a este item.

Deste modo, entendo que deve ser mantida a glosa, uma vez que, mesmo podendo ser enquadrada como despesa de custeio, não se encontra amparada por documentação idônea que a comprove.

Vencida a questão da dedutibilidade pela Solução de Consulta, resta a questão da comprovação documental.

Sustenta o Recorrente que as despesas com segurança patrimonial são indispensáveis à proteção do acervo documental, dos valores e das pessoas que frequentam a serventia, tratando-se de custo necessário à atividade delegada. O contribuinte invoca o art. 236 da Constituição Federal, em conjunto com o art. 6º da Lei nº 8.134/1990, e afirma que as despesas se encontram devidamente comprovadas nos autos.

E traz em sede recursal:

(fl. 3.142) 40. Ocorre que o v. acórdão deixou de considerar que, a despeito de não ter sido apresentado o contrato assinado com a Guarda Patrimonial – Segurança Eletrônica Ltda. – o que deixou de ser feito por se tratar de documento bastante antigo –, há outros documentos que são idôneos e suficientes à comprovação dos serviços prestados por essa empresa ao Recorrente, na qualidade de oficial do 13º Cartório de Registro Civil do Butantã: **as notas fiscais emitidas pela empresa, os respectivos comprovantes de pagamento e outros documentos pertinentes aos serviços prestados no período estão acostados aos autos às fls. 567/670.**

45. Está claro, portanto, que as despesas decorrentes dos pagamentos feitos à Guarda Patrimonial – Segurança Eletrônica Ltda., no valor de R\$ 11.923,89, devem ser deduzidas das receitas auferidas durante o ano-calendário de 2014.

O contribuinte trouxe o contrato com a empresa prestadora do serviço (fl. 3.189 a 3.198).

De fato, as notas foram apresentadas desde o início do processo. Ainda que tenha apresentado o contrato à época, as notas fiscais apresentadas não foram ilididas pela fiscalização e nem pelo Acórdão de 1ª instância.

Dada a idoneidade da documentação, entendo pela reversão da glosa.

6. Despesas com manutenção do sistema de segurança.

Consta no Relatório Fiscal:

(fl. 2.887) Não houve apresentação de contrato celebrado entre as partes.

(fl. 2.887) Como se pode ver, tais despesas são similares àquelas relatadas no tópico 6.1.4 e, sendo assim, as alegações apresentadas pelo fiscalizado não podem prosperar. O fato é que a segurança patrimonial das dependências do cartório (monitoramento com câmaras) traduz-se em mera liberalidade do fiscalizado e por isso não se caracteriza como despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, vez que os trabalhos profissionais do oficial/titular de cartório podem sim ser exercidos independentemente de haver ou não o referido monitoramento, razão pela qual estão sendo glosadas.

Julgou a DRJ sobre a TWG DO BRASIL:

(fl. 3.076) Com relação a este item, note-se que foi publicada, em 10 de dezembro de 2018, a Solução de Consulta nº 240 – Cosit que dispõe que as despesas com material de escritório, assistência técnica de informática e segurança eletrônica do cartório, podem ser enquadradas como despesas de custeio, relativamente aos serviços notariais e de registro, sendo possível sua dedução na apuração do IRPF dos titulares desses serviços, desde que escrituradas em livro-caixa e comprovadas com documentação idônea.

Contudo, segundo consta do Relatório Fiscal, não houve apresentação de contrato firmado entre as partes.

Na impugnação não foi apresentado nenhum documento relativo a este item, de modo que a glosa da dedução de tais despesas deve ser mantida por falta de documentação idônea que a comprove.

O contribuinte defende que os gastos com manutenção do sistema de segurança constituem desdobramento necessário das despesas com vigilância, garantindo o funcionamento contínuo dos equipamentos de proteção. Sustenta a dedutibilidade com base no art. 75 do RIR/1999 e no art. 3º da IN SRF nº 15/2001, apontando a existência de comprovantes de pagamento nos autos.

A recorrente alega que a fiscalização não solicitou o contrato e que houve, portanto, inovação no acórdão da 1ª instância, uma vez que o relatório fiscal havia justificado a glosa com fundamento na desnecessidade dos gastos para a percepção da receita e manutenção da fonte produtora, caracterizando a contratação de manutenção preventiva mensal do sistema de segurança como mera liberalidade do Recorrente (fl. 3.143).

Com a interposição do Recurso Voluntário, a Recorrente trouxe o contrato celebrado com a empresa (fl. 3.199).

Quanto a ser mera liberalidade e passível de glosa, tenho entendimento positivado no Acórdão 2201-012.374, Sessão de 22/10/2025, de minha relatoria:

Sobre as despesas com segurança, cabe esclarecer que a Solução de Consulta Cosit nº 240, de 10 de dezembro de 2018, está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF EMENTA: LIVRO-CAIXA. ASSISTÊNCIA TÉCNICA DE INFORMÁTICA. MATERIAL DE ESCRITÓRIO. DESPESAS COM SEGURANÇA ELETRÔNICA. São dedutíveis, no livro-caixa, as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Devem ser revertidas, portanto, as glosas com segurança.

7. Despesas decorrentes de operações bancárias.

Alega-se que as despesas com as operações bancárias decorrem da movimentação financeira vinculada à atividade notarial, sendo necessárias à arrecadação, pagamento de despesas e cumprimento de obrigações legais. O contribuinte fundamenta a dedução no art. 6º da

Lei nº 8.134/1990 e no art. 75 do RIR/1999, indicando extratos e comprovantes bancários juntados ao processo.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.077) Como já dito anteriormente neste voto, é sempre necessário analisar se as despesas são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, para que possam ser consideradas despesas de custeio e passíveis de dedução em livro-caixa.

No presente caso, as despesas bancárias não atendem os requisitos legais para a dedução, já que é possível a realização da atividade econômica do cartório sem a realização de despesas com **encargos, multa, juros e IOF decorrentes de operações de créditos**. Assim, entendo que nenhuma delas é necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devendo ser mantida a glosa

Ademais, destaque-se que de fato **algumas despesas bancárias são consideradas como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Essas não foram glosadas pela fiscalização.**

Conforme tem-se julgado no CARF, voto no sentido de entender que as despesas decorrentes de operações bancárias são dedutíveis (*vide* Acórdão 2201-012.296, Conselheira Relatora Luana Freitas Esteves, Sessão de 12/09/2025):

Afirma o Recorrente que as despesas bancárias a que alude a Fiscalização são tarifas cobradas pelas instituições financeiras para a manutenção da conta bancária, ponto eletrônico de recebimento de cartões de débito e crédito, emissão de cheques, transferências eletrônicas (DOC/TED), comissões bancárias e taxa de administração etc., indispensáveis para a tomada de serviços bancários sem os quais o Contribuinte não opera.

Neste ponto, assiste razão ao Recorrente, uma vez que a Solução de Consulta Cosit nº 280, de 26/12/2018, que trata de hipótese de dedutibilidade de despesas bancárias no livro-caixa pelo titular de cartório, admite a sua dedução.

Eis a sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF LIVRO CAIXA.

DESPESAS COM SERVIÇOS DE CARTÃO DE DÉBITO. As despesas decorrentes do uso de sistema de recebimento mediante cartão de débito pelos clientes, **tais como taxas e despesas bancárias**, valores retidos pelo banco, locação de equipamentos e despesas com manutenção de conta bancária, podem ser deduzidas das receitas de serviços notariais e de registro, como despesas de custeio, desde que necessárias às atividades e sejam escrituradas em livro-caixa e comprovadas por documentação idônea. Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, arts. 68 e 69, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

No presente caso, verifica-se que as referidas despesas constam dos extratos bancários apresentados (fls. 2735/2782) e estão relacionadas às suas atividades notariais, sendo, portanto, necessárias. O recebimento de receitas da atividade mediante operações bancárias é uma realidade dos cartórios e, desse modo, classificam-se como despesas de custeio, necessárias à percepção das receitas e à manutenção da fonte produtiva. Portanto, deve ser afastada a glosa de despesas bancárias.

Como observado na Solução de Consulta COSIT 280/2018, não se incluem *encargos, multa, juros e IOF decorrentes de operações de créditos*, mas sim *uso de sistema de recebimento mediante cartão de débito pelos clientes, tais como taxas e despesas bancárias, valores retidos pelo banco, locação de equipamentos e despesas com manutenção de conta bancária*.

Nesse sentido, entendo pela manutenção da glosa.

8. Remuneração para advogados.

O contribuinte sustenta a dedutibilidade dos valores pagos a advogados por serviços jurídicos relacionados à defesa de interesses profissionais e à regularidade da atividade notarial. Invoca o art. 6º da Lei nº 8.134/1990 e o art. 75 do RIR/1999, afirmando que os pagamentos estão comprovados por contratos e documentos fiscais acostados aos autos.

A DRJ julgou:

(fl. 3.074) Sobre o tema, foi publicada a Solução de Consulta nº 210 – Cosit, em 22 de novembro de 2018, que reconhece a possibilidade de se deduzir os gastos com advogados, nos seguintes termos (destaque acrescido): (...)

Cabe então analisar se os pagamentos a advogados foram necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, bem como se estão comprovados por documentação idônea.

Ana Maria Ferreira (...)

Destaque-se que não foi apresentado contrato de prestação de serviços, mas somente proposta de prestação de serviços advocatícios, fl. 707.

Entendo que a descrição dos serviços prestados, informada pelo impugnante, é por demais genérica e não caracteriza de que forma a atuação da advogada Ana Maria Ferreira seria necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Assim, entendo que tal despesa não se enquadra como despesa de custeio, além do que não se encontra amparada por documentação idônea (contrato de prestação de serviços), devendo ser mantida a glosa.

Carlos Eduardo Ferrari (...)

Novamente, observo que os argumentos apresentados são genéricos, não informando de que maneira essa despesa seria necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Szymonowicz Oliveira & Associados Consultoria Ltda (...)

Note-se que é citado “apresentando defesas e interpondo os recursos administrativos cabíveis”, assim, o impugnante deixa claro que se trata de atuação perante o contencioso administrativo. Contudo, nesta esfera não é necessário que o contribuinte se faça representar por advogado.

Entendo ainda que este caso não se relaciona com despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Além disso, não foi apresentado contrato firmado entre o contribuinte e a SZYMONOWICZ OLIVEIRA & ASSOCIADOS CONSULTORIA LTDA – CNPJ nº 07.810.681/0001-00, de modo que não foram comprovados por documentação idônea.

Em suma: a) No caso de Ana Maria Ferreira, não foi apresentado contrato de prestação de serviços, mas somente proposta de prestação de serviços advocatícios, fl. 707. Além disso, a descrição dos serviços prestados é genérica. B) No de Carlos Eduardo Ferrari, não se informa de que maneira a despesa seria necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. E c) Szymonowicz Oliveira & Associados Consultoria Ltda a atuação é perante o contencioso administrativo, onde não é necessário que o contribuinte se faça representar por advogado. E não foi apresentado contrato firmado entre o contribuinte e a SZYMONOWICZ OLIVEIRA & ASSOCIADOS CONSULTORIA LTDA.

Ocorre que, no caso de Carlos Eduardo Ferrari, *há contratos firmados* (fl. 708 a 712), sem que se fosse questionada sua inidoneidade.

No sentido de afastar a glosa, tenho o seguinte posicionamento (Acórdão 2201-012.374, Sessão de 22/10/2025):

O entendimento que leva à glosa de honorários advocatícios está superado. Veja-se a SC COSIT 210/2018 – relativa a cartórios, mas aplicável ao caso: Solução de Consulta COSIT Nº 210 DE 22/11/2018 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF TITULARES DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO-CAIXA. PAGAMENTOS A ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

Os gastos efetuados por titulares de serviços notariais e de registro com a contratação de escritório de advocacia para prestação de serviços podem ser dedutíveis dos rendimentos decorrentes do exercício de atividade não-assalariada para fins de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) a ser apurado no livro-caixa, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, independentemente de tais gastos serem mensais, em parcelas fixas, ou eventuais, por ocasião da contratação de um determinado serviço, cabendo ao consulente realizar esse enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência. Devem ser restabelecidas, portanto, as glosas com honorários advocatícios.

Reverto, portanto, a glosa para este item.

9. Despesas com seguros.

Defende-se que as despesas com seguros se destinam à proteção do patrimônio e da atividade exercida, mitigando riscos inerentes à prestação do serviço público delegado. O contribuinte sustenta sua dedutibilidade com base no art. 75 do RIR/1999, indicando apólices e comprovantes de pagamento constantes dos autos.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.078) Cabe registrar mais uma vez que despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora deve ser compreendida como aquela que, em não se realizando, impediria o beneficiário de auferir a receita, ou a afetaria significativamente, e, em consequência, refletiria na manutenção da fonte produtora.

Para o exercício da atividade do contribuinte, não se concebe como imprescindível a contratação de seguro de responsabilidade civil profissional, para garantir o reembolso de eventuais reclamações de clientes. O contrato do seguro é sempre uma medida voluntária adotada pelo profissional interessado. A não contratação do seguro não inviabiliza o exercício da profissão, nem a percepção dos rendimentos e nem a manutenção da fonte produtora.

Desta forma, os pagamentos feitos a título de seguro de responsabilidade civil profissional, mesmo que escriturados em livro-caixa, não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", pois, embora o objeto da contratação possa estar vinculado ao desempenho da atividade profissional, os referidos pagamentos não têm o caráter de essencialidade requerido para a sua dedução como despesa de custeio.

Uma vez que a ausência de seguro de responsabilidade civil não se constitui em empecilho à prática de sua atividade, a contratação deste tipo de seguro não configura despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não podendo, portanto, figurar como despesa dedutível na escrituração do livro-caixa.

O art. 22 da Lei 8.935/1994, ao estabelecer a responsabilidade civil dos notários e oficiais, não estabelece que a ausência de contratação de seguro inviabiliza o exercício da atividade. O recorrente não trouxe ao processo nenhuma evidência nesse sentido, para além de seus argumentos. No mesmo sentido o Acórdão 2101-003.181, Relator Conselheiro Mario Hermes Soares Campos, Sessão de 23/07/2025:

Entendeu-se assim, no acórdão [decisão de 1ª instância] recorrido que:

(...) Resta evidente, portanto, que a glosa deve ser mantida, visto que, para o exercício da atividade do Autuado, não se concebe como imprescindível a contratação de seguro de responsabilidade civil profissional, para garantir o

reembolso de eventuais reclamações de clientes. O contrato do seguro é sempre uma medida voluntária adotada pelo profissional interessado. A não contratação do seguro não inviabiliza o exercício da profissão, nem a percepção dos rendimentos e nem a manutenção da fonte produtora.

Desta forma, os pagamentos feitos a título de seguro de responsabilidade civil profissional, mesmo que escriturados em livro caixa, não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", pois, embora o objeto da contratação possa estar vinculado ao desempenho da atividade profissional, os referidos pagamentos não têm o caráter de essencialidade requerido para a sua dedução como despesa de custeio.

Uma vez que a ausência de seguro de responsabilidade civil não se constitui em empecilho à prática da atividade do Autuado, a contratação deste tipo de seguro não configura despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não podendo, portanto, figurar como despesa dedutível na escrituração do livro caixa.

Portanto, entendo que o tema foi adequado e suficientemente abordado na decisão recorrida e por concordar com seus fundamentos, também os adoto como razões de decidir. Correta assim a glosa procedida pela autoridade fiscal, relativamente aos gastos com seguro de responsabilidade civil, devendo ser mantida.

10. Despesas com telefone e internet móvel.

O contribuinte afirma que os gastos com telefonia e internet móvel são essenciais à comunicação institucional da serventia, sendo utilizados no exercício da atividade profissional. Fundamenta a dedução no art. 6º da Lei nº 8.134/1990 e no art. 3º da IN SRF nº 15/2001, apontando faturas e comprovantes juntados ao processo.

Julgou a DRJ - Internet VIVO em nome do funcionário Claudemir da Silva Moreira:

(fl. 3.080) As contas telefônicas em questão estão em nome de Claudenir da Silva Moreira e são relativas a dois números da operadora Vivo (11) 97297-9795 e (19) 99674-6016.

Ainda que tenha sido apresentado Instrumento Particular de Cessão de Direitos de Uso de Internet Móvel firmado em 02/01/2013 entre Evandro da Cunha (cessionário) e Claudenir da Silva Moreira – relativo ao Número Vivo 19-9674-6016 – 5GB – conta 2088746100 (fl.2623), este documento não comprova a necessidade da despesa para as atividades do cartório, nem que tal linha foi utilizada exclusivamente com este fim.

Ademais, consta na conta outro número de telefone não mencionado na escritura de cessão de direitos de uso.

Mantém-se a glosa pelas mesmas razões expostas pela DRJ.

11. Despesas de aplicação de capital.

Sustenta-se que determinadas despesas classificadas pela fiscalização como aplicação de capital referem-se, na realidade, a gastos necessários à manutenção e melhoria da estrutura operacional da serventia. O contribuinte invoca o art. 75 do RIR/1999, alegando que os dispêndios não configuram investimentos de natureza pessoal, estando comprovados nos autos. Discorre:

(fl. 3.153) 91. Mas tal entendimento não deve prosperar, devendo o v. acórdão ser reformado também neste ponto, pois é certo que a **aquisição e montagem das placas de policarbonato consistem em conservação de bens e instalações, uma vez que tem como finalidade proteger da chuva o espaço utilizado para a realização das cerimônias de casamento**. Além de proporcionar um local minimamente adequado para tais cerimônias, **há nitidamente a intenção de proteger os bens e instalações daquele espaço**.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.081) Da leitura do artigo 75 do Decreto nº 3.000/1999, verifica-se que os dispêndios correspondentes às aplicações de capital, embora possam ser relacionados à manutenção da fonte produtiva, não são dedutíveis por expressa previsão legal (art. 75, parágrafo único, inciso I).

Considera-se aplicação de capital o dispêndio com aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização.

Com relação à alegação de que parte dos desembolsos destinaram-se a realização de benfeitorias em imóvel de terceiro, cabe esclarecer que somente as despesas com benfeitorias e melhoramentos efetuadas pelo locatário profissional autônomo, que contratualmente fizerem parte como compensação pelo uso do imóvel locado, são dedutíveis no mês de seu dispêndio, como valor locativo, desde que tais gastos estejam comprovados com documentação hábil e idônea e escriturados em livro Caixa. No caso dos autos, o contribuinte não comprova que as referidas despesas estão fora do âmbito de tributação.

O entendimento constante no Acórdão 2201-012.296, Relatora Luana Esteves Freitas, é de que despesa é dedutível, mas que a aplicação de capital – aquisição de bens necessários à manutenção, com vida útil maior do que um exercício, é indedutível:

MANUTENÇÃO DO MOBILIÁRIO DA SERVENTIA

Neste ponto, deve-se identificar quando um dispêndio constitui realmente despesa, para distingui-lo de aplicação de capital, tendo em vista que a primeira é dedutível e a segunda é indedutível. Tal distinção está expressa no Parecer Normativo CST nº 60, de 1978, (DOU de 29/06/1978).

Parecer Cosit nº 60/1978 3.1 - Na sistemática adotada pela legislação do imposto de renda considera-se aplicação de capital o dispêndio com a **aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora**, cuja vida útil ultrapassa o período

de um exercício e que não sejam consumíveis, isto é, não se extinguem com sua mera utilização.

Para exemplificar, constituem aplicação de capital os valores despendidos na instalação de escritórios ou consultórios, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, utensílios, mobiliários, etc., indispensáveis ao exercício de cada atividade profissional em particular. (...)

3.2 - São despesas as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como: material de escritório, material de conservação e limpeza, materiais e produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, consertos, recuperações, etc., e, portanto, integralmente dedutíveis quando realizadas no ano-base considerado, obedecidos os demais requisitos legais e normativos.

Neste ponto, em que pese as razões expostas pelo recorrente, a glosa deve ser mantida, visto que as despesas com a manutenção de mobiliários da serventia, cuja vida útil ultrapasse 01 (um) ano, deve ser compreendida como aplicação de capital, e, portanto, indedutível do livro-caixa.

Pelas razões acima expostas, mantém-se a glosa.

12. Despesas com assessoria contábil – Empresa Auditec Assessoria Contábil.

O contribuinte defende a dedutibilidade dos valores pagos à Auditec Assessoria Contábil, afirmando tratar-se de serviços técnicos indispensáveis ao cumprimento das obrigações fiscais e acessórias. Fundamenta o pedido no art. 6º da Lei nº 8.134/1990 e no art. 75 do RIR/1999, indicando contratos e notas fiscais juntados aos autos.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.083) O impugnante tem a liberdade para contratar a assessoria contábil que entenda ser adequada. Contudo, no momento em que contrata duas empresas diferentes para a realização de atividades iguais ou similares, por certo que uma delas não poderá ser encarada como despesa necessária a percepção da receita e manutenção da fonte pagadora. Assim, entendo que deve ser mantida a glosa.

Mais específicos que o argumento acima exposto são os pontos levantados no Relatório Fiscal:

(fl. 2.897) Em 16/10/2017 (fls.190/235) informou que os serviços prestados pela empresa AUDITEC durante o ano-calendário 2014 consistiam-se em manutenção do assessoramento contábil sobre as informações trabalhistas dos empregados ativos e inativos do cartório e dos correspondentes registros mantidos sobre os funcionários.

Informa que a empresa AUDITEC foi responsável pela escrituração contábil do cartório até a competência setembro/2013.

(fl. 2.898) a) **desde outubro/2013 a empresa OPINIÃO CONSULTORIA EMPRESARIAL E ASSESSORIA CONTÁBIL LTDA é o escritório contábil contratado para prestação de serviços profissionais contábeis de elaboração e gerenciamento de folha de pagamento mensal**, conforme rol de serviços constantes na cláusula 1º do contrato celebrado em 16/09/2013 e honorários mensais de R\$ 2.060,00 mensais e reajuste anual pela variação do IGP-M(FGV)(fls.775/780);

b) desde abril/2013 a empresa OPINIÃO CONSULTORIA EMPRESARIAL E ASSESSORIA CONTÁBIL LTDA é o escritório contábil contratado para prestação de serviços profissionais contábeis de escrituração mensal do Livro Caixa em atendimento à atividade de titular de serviços de registros – RFB, conforme rol de serviços constantes na cláusula 1º do contrato celebrado em 08/04/2013 e honorários mensais de R\$ 1.600,00 mensais e reajuste anual pela variação do IGP-M(FGV) (fls.781/786);

c) as despesas decorrentes dos **serviços de manutenção do assessoramento contábil sobre as informações trabalhistas dos empregados ativos e inativos do cartório e dos correspondentes registros mantidos sobre os funcionários** prestados pela AUDITEC não são considerados normais, usuais e necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, **até porque já havia outro escritório contábil contratado para o período em que as despesas foram contabilizadas**;

Ainda que o contribuinte argumente que a manutenção do escritório contábil anterior fora necessária para a transição entre escritórios:

(fl. 3.157) 106. Numa contratação da prestação de serviços de assessoria com questões tão complexas como as questões contábeis, que envolvem diretamente as normas trabalhistas, tributárias e previdenciárias, é normal que haja uma “fase de transição”, pois a empresa que prestou serviços até então (Auditec) detinha informações e controlava toda a folha de pagamento do cartório, e, com a contratação da nova assessoria (Opinião), evidentemente não era possível simplesmente encerrar o relacionamento, definitiva e absolutamente, com a prestadora de serviço anterior.

Fato é que se está falando de contratação de dois serviços contábeis para a realização do mesmo ato, tornando um deles prescindível.

Quanto a despesa de elaboração de minutas de contratos e de alterações contratuais (fl. 3.158, itens 110 e seguintes do Recurso Voluntário), trata-se de atividade estranha aos serviços contábeis contratados.

Mantém-se, portanto, a glosa.

13. Despesas com serviços contábeis e assessoria e consultoria tributária prestados pela Opinião Consultoria Empresarial e Assistência Contábil.

Sustenta-se que os serviços prestados pela Opinião Consultoria Empresarial têm por finalidade assegurar a regularidade tributária da atividade notarial, sendo despesas necessárias à gestão profissional. O contribuinte invoca o art. 75 do RIR/1999 e aponta documentos comprobatórios acostados ao processo.

Julgou a DRJ (fl. 3.084) pelo restabelecimento parcial da dedução:

(fl. 3.087) Quanto aos itens “a” relacionado à elaboração da declaração do imposto de renda pessoa física, “b”, referente a honorários profissionais contábeis para acompanhamento operacional e atendimento especial ao termo de início de procedimento fiscal encaminhado pela RFB, entendo que não se trata de despesas relacionadas à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, tratando-se de uma liberalidade do contribuinte contratar uma assessoria contábil para tal fim, de modo que deve ser mantida a glosa desses itens.

Quanto aos itens “c” e “d”, relativos respectivamente à elaboração e gerenciamento de folha de pagamento, como já foram feitos pagamentos às empresas Auditec e à própria Opinião com este objetivo, não é possível a sua dedução em livro-caixa.

Com relação aos itens “e”, honorários profissionais contábeis de acompanhamento e atendimento da notificação emitida pela PMSP (Prefeitura Municipal de São Paulo) relacionado ao ISS e Taxas relativos aos exercícios de 2009 a 2012 do cartório, e “f”, realização de inventário físico e orientação para controle de materiais e bens alocados, entendo que é possível a dedução por serem despesas necessárias à manutenção da fonte pagadora e à percepção da receita e, ainda, por não estarem previstas nos contratos.

Quanto ao item “g”, consultoria legal e tributária, entendo que, considerando-se que o contribuinte possuía contrato de prestação de serviços que englobava as principais atividades contábeis pertinentes ao funcionamento do Cartório de Registro Civil e ainda contrata serviços adicionais, não se vislumbra a essencialidade das despesas com assessoria contábil, não podendo ser enquadradas como despesas de custeio por não serem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

Pelo exposto, voto para que seja restabelecida a dedução dos itens **13. e** e **13.f** e mantida glosa das demais despesas elencadas no item 13.

No que se refere às despesas com serviços contábeis, de assessoria e de consultoria tributária prestados pela empresa Opinião Consultoria Empresarial e Assessoria Contábil Ltda., verifica-se que o exame da dedutibilidade deve observar o critério estrito previsto no art. 75, III, do RIR/1999, segundo o qual somente são admitidas em livro-caixa as despesas normais, usuais e necessárias à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora. Nesse contexto, não basta que a despesa seja útil, conveniente ou tecnicamente recomendável; exige-se vínculo direto

e objetivo com a atividade produtiva exercida no período, sob pena de se admitir, de forma indevida, a dedução de gastos de natureza pessoal, estratégica ou meramente defensiva.

Aplicando-se esse critério, correta a manutenção da glosa quanto às despesas relativas à elaboração da declaração de imposto de renda da pessoa física, ao acompanhamento e atendimento a procedimentos fiscais instaurados pela Receita Federal, à consultoria legal e tributária, bem como aos valores relacionados à elaboração e gerenciamento de folha de pagamento já abrangidos por contratos anteriores ou concomitantes. Tais dispêndios, embora possam revelar prudência administrativa ou cuidado técnico do contribuinte, não se caracterizam como imprescindíveis à percepção da receita cartorária, seja por se vincularem a obrigações pessoais do titular, seja por possuírem natureza excepcional, reativa ou redundante, afastando-se, portanto, do conceito legal de despesa de custeio dedutível.

Por outro lado, assiste razão parcial ao contribuinte quanto às despesas referentes ao acompanhamento de notificações fiscais municipais relativas ao ISS e taxas incidentes sobre a atividade do cartório, bem como à realização de inventário físico de materiais e bens utilizados na prestação do serviço. Esses gastos guardam relação direta com a regularidade do funcionamento da serventia e com a manutenção da fonte produtora de receitas, não se confundindo com despesas pessoais ou estratégicas, motivo pelo qual devem ser admitidos como dedutíveis.

Assim, mantém-se a decisão recorrida que restabeleceu a dedução desses itens específicos, preservando-se, no mais, as glosas efetuadas.

14. Despesas com plantas e acessórios para decoração.

O contribuinte alega que os gastos com plantas e acessórios de decoração destinam-se à ambientação do espaço de atendimento ao público, integrando a estrutura física da serventia. Sustenta a dedutibilidade com base no art. 6º da Lei nº 8.134/1990, indicando notas fiscais juntadas aos autos.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.081) O impugnante afirma que possui uma área dedicada exclusivamente à celebração de casamentos, sendo que a decoração deste espaço é considerada pelos nubentes na escolha do cartório em que será celebrado o casamento.

Não se pode entender a decoração de um espaço como despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, tratando-se de um despesa por liberalidade do contribuinte. Assim, mantém-se a glosa.

Mantém-se a glosa, pelos mesmos fundamentos expostos pela DRJ.

15. Despesas decorrentes de pagamentos a restaurantes, padarias e lanchonetes.

Alega-se que as despesas com alimentação decorrem da rotina profissional e de compromissos inerentes à atividade notarial, não possuindo natureza estritamente pessoal. O contribuinte fundamenta o pedido no art. 75 do RIR/1999, apontando comprovantes de pagamento constantes dos autos.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.116) Foram escrituradas e livro-caixa despesas que totalizaram, durante o ano-calendário 2014, a importância de R\$ 19.157,82, conforme notas e cupons fiscais apresentados pelo fiscalizado. Compulsando os comprovantes, verifica-se tratar de itens como pão francês, café, leite, açúcar, sucos, sal, detergente, papel higiênico, frutas, água mineral, refrigerantes, cerveja, verduras, carvão, margarina, chá, vasos, sabão, sabonete, arroz, biscoitos, mortadela, queijo, etc. Tendo em vista o rol restrito das despesas permitidas no artigo 75 do RIR/99, foram consideradas despesas necessárias somente os produtos de limpeza e higiene adquiridos junto ao CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO BUTANTÃ, que somaram a importância de R\$ 739,20, sendo glosadas parcialmente as despesas que somaram a importância de R\$ 18.418,62 (R\$ 19.157,82 – R\$ 739,20) (...)

As despesas com alimentação de empregados, por força do disposto no inciso I do artigo 75 do Decreto n 3.000/1999, só podem ser deduzidas na apuração do imposto de renda pessoa física a título de despesas escriturada no livro caixa quando integrarem, para fins trabalhistas, a remuneração dos empregados.

Sobre o tema a Receita Federal publicou a Solução de Divergência COSIT nº 17/2017, em que conclui que as despesas com vale-refeição, vale-alimentação e planos de saúde, destinados indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual (art. 6º, inciso III, da Lei nº 8.134, de 1990; arts. 4º, inciso I, e 8º, inciso II, alínea “g”, da Lei nº 9.250, de 1995).

Contudo, no presente caso as alegadas despesas com alimentação não se enquadram como vale-refeição nem vale-alimentação, assim, em que pesem as alegações apresentadas na impugnação, entendo que devem ser mantidas as glosas das deduções declaradas a título de despesas escrituradas em livro caixa referentes a despesas com alimentação.

Meu posicionamento está afinado com o da DRJ. Minha posição já foi firmada no 2201-012.297, Relatora Conselheira Luana Esteves Freitas, Sessão de 12/09/2025:

Note-se que tais despesas com alimentação, cuja glosa fora mantida pela DRJ, difere-se dos valores concedidos a título de vale-refeição que foram concedidos a todos os funcionários do cartório, do qual o recorrente é titular, cuja dedutibilidade foi acatada pela decisão de piso, em conformidade com a Solução Consulta Interna – COSIT nº 6, de 18/05/2015 (fls. 1949/1952). Trata-se de despesas com lanches realizados no cartório, conforme aludido pelo próprio recorrente, e que pode ser comprovada por meio das Notas Fiscais apresentadas – padarias e restaurantes (fls. 1419/1440) – configurando, portanto, de mera liberalidade concedida pelo empregador, e, por conseguinte, não se enquadram no conceito de despesas indispensáveis à manutenção da fonte pagadora.

Em especial cabe ver o Acórdão 2202-005.840, Relator Ronnie soares Anderson, em Sessão de 05/12/2019:

Por sua vez, a SCI Cosit nº 06/15, bem como a SD Cosit nº 55/17 e o ADI RFB nº 3/17, admitiram que as despesas com vale-refeição e vale-alimentação destinados indistintamente a todos os empregados, devidamente comprovadas e escrituradas em livro-caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registros.

Os documentos acostados aos autos, entretanto, não permitem distinguir claramente quais foram as despesas com vales-refeição e vale-alimentação, sendo na maioria meros recibos, nos quais se apõe o título de 'vale-refeição'. Por outro lado, o entendimento do Fisco, com o qual ora se comunga, não contempla lanches diversos, tais pizza, Mac Donalds, até mesmo porque não há evidência de que foram pagos indistintamente a todos os funcionários.

A glosa deve ser mantida.

16. Despesas decorrentes de pagamentos à empresa OMINT Serviços de Saúde.

O contribuinte sustenta que os valores pagos à OMINT se referem a despesas com assistência à saúde vinculadas à estrutura de trabalho da serventia. Invoca o art. 6º da Lei nº 8.134/1990 e indica contratos e comprovantes de pagamento juntados ao processo.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.115) Resta evidente, portanto, que a dedução de despesas médicas do próprio contribuinte só poderá ocorrer com base no disposto no artigo 80 do Decreto nº 3.000/1999, e não, como afirma o Interessado, com base nos dispositivos que prevêm a dedução de despesas escrituradas no livro caixa (artigo 75 e 76 do Decreto nº 3.000/1999).

Cabe lembrar, aqui, mais uma vez ao Interessado, que tais despesas, referentes a seu próprio plano de saúde, foram consideradas de ofício pela autoridade fiscal como deduções a título de despesas médicas e que as despesas relativas a filha e funcionária MARIA GILKA DA CUNHA FRANCO FERREIRA, a título de assistência médica, o valor mensal de R\$ 5.129,22 e anual de R\$46.162,98, que não foram glosados do Livro Caixa.

Diante dos dispositivos legais transcritos, também mostra-se claro que a dedução de despesas médicas de filhos do contribuinte, que não sejam seus empregados, só poderá ocorrer com base no disposto no artigo 80 do Decreto nº 3.000/1999 e caso possam ser enquadrados como dependentes do contribuinte e assim sejam declarados.

Na declaração de ajuste anual relativa ao ano-calendário 2014 não constam dependentes do contribuinte. Assim, deve ser mantida a glosa.

O contribuinte alega em seu Recurso Voluntário:

(fl. 1.784) 139. Como já narrado na impugnação, a despeito de essas despesas não serem dedutíveis nos termos do art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda, elas são dedutíveis por força do art. 80, *caput* e § 1º, do mesmo diploma, que dispõe o seguinte:

“Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.”

140. Assim, da mesma forma que foram considerados dedutíveis pela fiscalização, de ofício, com amparo no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, os valores relativos às despesas médicas (pagas à Omint) em face do próprio Recorrente, no valor de R\$ 156.989,34, devem ser consideradas dedutíveis, na mesma medida, as despesas incorridas pelo contribuinte com os pagamentos à Omint em favor de seus filhos, no valor de R\$ 141.493,53 – pois são seus dependentes para tais fins.

A DRJ está correta. As despesas com assistência à saúde pagas à empresa OMINT não se qualificam como despesas necessárias à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora.

O contribuinte mistura fundamentos que não se sustentam no caso concreto. A despesa de custeio (Livro Caixa) não se confunde com despesa médica pessoal (art. 80 do RIR). A

aceitação das despesas médicas pessoais é aceita, mas não pelo Livro Caixa – o que não abre a possibilidade par terceiros.

17. Despesas decorrentes de pagamentos à empresa Alan Marques de Oliveira Sanches Moreno.

Defende-se que os pagamentos efetuados a essa pessoa física ou jurídica correspondem a serviços prestados diretamente à atividade notarial. O contribuinte fundamenta a dedutibilidade no art. 75 do RIR/1999, indicando documentos comprobatórios nos autos.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.113) Entendo que não assiste razão ao impugnante. A fiscalização destacou no relatório fiscal a existência de contrato firmado entre o contribuinte e ALAN MARQUES DE OLIVEIRA SANCHES MORENO, que dispõe que o profissional permanecerá nas dependências do cartório no período das 8:00hs às 17:00hs, de segunda a sexta, e aos sábados, o atendimento será remoto, mas, se necessário, acontecerá o deslocamento do profissional para pronto atendimento. Estabelece ainda que, se for necessário ultrapassar o horário pactuado, inclusive, aos sábados, não incidirá pagamentos adicionais. Acordaram ainda que nos meses de janeiro e julho o profissional poderá ausentar por 10 dias corridos sem prejuízo do valor mensal pactuado. Destaque-se que os valores pagos relativos a este contrato não foram glosados pela fiscalização. (...)

Em diligência a empresa Alan Marques de Oliveira Sanches Moreno – ME, esta informou que não possui funcionários e que todos os serviços teriam sido executados exclusivamente pelo senhor Alan Marques.

Assim, como já havia contrato firmado entre o contribuinte e a empresa Alan Marques de Oliveira Sanches Moreno – ME e considerando que o contrato firmado era abrangente quanto aos serviços a serem prestados, que incluíam *“serviços de suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação, instalação e uso de aplicativos informáticos, instalação de programas e softwares de informática, manutenção de sistemas e programas de informática, manutenção em tecnologia da informação, segurança em informática e segurança em tecnologia da informação”*, conforme contrato de fls. 1.381-1.384, entendo que todos os serviços prestados estavam englobados pelo contrato, não podendo a contratação de serviços adicionais ser considerada como despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, pelo que deve ser mantida a glosa.

Mantenho a posição da DRJ, pelos fundamentos acima expostos. Em especial porque *“todos os serviços prestados estavam englobados pelo contrato, não podendo a contratação de serviços adicionais ser considerada como despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora”*.

18. Despesas decorrentes de pagamentos à Assisplan Serviços Administrativos.

O contribuinte alega que os valores pagos à Assisplan dizem respeito à prestação de serviços administrativos essenciais ao funcionamento da serventia. Fundamenta a dedução no art. 6º da Lei nº 8.134/1990 e no art. 75 do RIR/1999, apontando contratos e notas fiscais juntadas.

Julgou a DRJ (fl. 3.087):

(fl. 3.088) Em que pesem as alegações e documentos apresentados pelo Autuado, observa-se, da análise dos autos, que restou comprovado que a empresa ASSISPLAN aberta em 2009 é de fachada, ou seja, jamais existiu como uma unidade empresarial e efetiva prestadora de serviços constantes em seus atos constitutivos. (...)

(fl. 3.089) Além de todo o exposto, como bem colocado no Relatório Fiscal, ainda que tivesse sido comprovada a prestação de serviços pela Assisplan, o que não ocorreu, esta despesa seria indedutível, por não se enquadrar no disposto no inciso I do artigo 75 do RIR/99, por não constituir remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício.

No Recurso Voluntário, o contribuinte expôs que:

(fl. 3.171) 164. Resta claro que a d. fiscalização ignorou todo o conjunto fático-probatório produzido pelo impugnante, composto por contrato de prestação de serviços, notas fiscais emitidas pela Assisplan, relatório de prestação de serviços, depósitos bancários e recibos de pagamento, para elaborar uma teoria de que os serviços nunca foram prestados e se trata de fraude ao Fisco. É de se questionar qual prova documental seria aceita pela d. autoridade fazendária, diante de acusação tão genérica quanto desacompanhada de prova.

165. Com efeito, está comprovado que todos os serviços contratados foram efetivamente desempenhados pela Assisplan (inclusive porque serviço é, por natureza, elemento intangível, que nem sempre pode ser demonstrado por meio de documentos), não havendo que se falar em simulação de contrato, muito menos em dolo por parte do impugnante, devendo ser afastada a glosa das despesas relativas aos pagamentos à Assisplan no ano-calendário de 2014, assim como deve ser cancelada a multa de ofício qualificada.

166. Desta maneira, o v. acórdão recorrido deve ser reformado no que diz respeito à glosa das despesas relativas aos serviços prestados pela Assisplan, bem como deve ser afastada a multa de ofício qualificada por não ter sido comprovada a acusação de “sonegação, fraude e conluio” com base nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964.

Aqui, a DRJ está certa em manter a glosa por dois fundamentos autônomos: (i) ausência de comprovação material crível da prestação e (ii) inidoneidade/incompatibilidade objetiva do “fornecedor” com o volume, preço e natureza do serviço, o que afasta a própria premissa de despesa “normal, usual e necessária” do art. 75, III, do RIR/1999. Não é “estilo contratual” (atípico ou típico) que resolve; o ponto é que o conjunto probatório descrito — contrato de objeto genérico, relatórios padronizados mês a mês, pagamento fixo de R\$ 18.000,00

por 12 meses, ausência de estrutura compatível, e execução atribuída a uma única pessoa com outras ocupações — não supera a verossimilhança mínima exigível para dedução em livro-caixa. A alegação de que “serviço é intangível” não serve como salvo-conduto: intangível não significa inverificável, e o ônus de demonstrar a vinculação e a efetividade da despesa permanece com o contribuinte.

O Recurso tenta deslocar o debate para “dolo” e para o argumento de que os indícios se referem à Assisplan, e não ao Recorrente. Só que, para glosa em livro-caixa, não é necessário provar dolo: basta constatar que a despesa não se qualifica como dedutível (por inexistência/inefetividade, simulação, ou ausência de necessidade/normalidade). Além disso, os elementos de relação (contratos também com o cartório do filho; sócio escrevente em serventia do filho; empresa sediada em endereço compartilhado sem despesas próprias; faturamento elevado sem estrutura) não são “irrelevantes”; são indícios objetivos de artificialidade do arranjo e de incompatibilidade econômica-operacional, que enfraquecem decisivamente a pretensão de dedução. A invocação dos arts. 421 e 425 do CC (liberdade contratual e contrato atípico) é um desvio: a questão não é validade civil do contrato, mas se a despesa é dedutível para fins fiscais.

Por fim, mesmo que se abstraísse a discussão sobre simulação, permanece a conclusão fiscal alternativa acolhida pela DRJ: a despesa, tal como estruturada, não se reconduz a dispêndio operacional ordinário que se enquadre nos parâmetros do art. 75 do RIR/1999 para pessoa física, especialmente diante da forma de contratação que, na prática, externaliza funções administrativas centrais da serventia sem demonstração concreta de controle, mensuração e entrega compatíveis com o valor pago.

Assim, mantém-se a glosa integral.

19. Despesas decorrentes de pagamentos à Santa Luzia Administração e Participação Ltda.

Sustenta-se que os pagamentos realizados à referida empresa se referem a serviços administrativos e de gestão relacionados à atividade profissional. O contribuinte invoca o art. 75 do RIR/1999 e afirma que as despesas estão comprovadas nos autos.

Julgou a DRJ (fl. 3.089):

(fl. 3.099) Em primeiro lugar cabe esclarecer que, conforme previsto na legislação, já transcrita e descrita no início deste voto, são permitidas deduções de despesas de custeio no livro-caixa, desde que estas se mostrem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, nos termos do art. 75 do RIR/1999 (art. 68 do RIR/2018).

Assim, caso as despesas com aluguel se mostrem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, serão consideradas dedutíveis no livro-caixa, desde que estejam amparadas por documentação hábil e idônea.

Quanto ao fato do contribuinte ser sócio da empresa Santa Luzia, de quem os imóveis eram locados, cabe observar o que dispõe a Solução de Consulta nº 329 – Cosit, publicada em 27 de dezembro de 2018: (...)

(fl. 3101) Cabe observar que alguns desses elementos de prova e constatações, se forem analisados individualmente, podem até conferir um aparente caráter de normalidade aos contratos de locação firmados com a Santa Luzia Administração e Participação, no entanto, quando apreciados todos em conjunto, comprovam que foi correta a análise da autoridade fiscal, uma vez que demonstram que o Autuado, visando reduzir indevidamente a incidência de imposto de renda pessoa física, utilizou-se, no período a que se refere a presente autuação (ano-calendário 2014), de contratos de locação de imóveis simulados.

Com relação a afirmação do contribuinte de que o relatório fiscal apresenta contradições e que altera seu entendimento de acordo com a despesa que pretende glosar, dizendo que ou se admite que o imóvel é de propriedade do impugnante, de modo que os custos com as placas de policarbonato podem ser deduzidos, ou se admite que o imóvel é de propriedade da Santa Luzia, o que acarretará na dedutibilidade dos alugueis pagos, mesmo que se considere que o imóvel é próprio, as despesas tratadas no “item 10. Aplicação de capital” não serão passíveis de dedução em livro-caixa porque se enquadram como despesas de capital e não de custeio, além de todo o já recorrido neste voto no item 10.

Por todo o exposto acima, deve-se manter a glosa de despesas com alugueis pagos a Santa Luzia.

No caso, a controvérsia não se resolve pela simples afirmação de que despesas com aluguel são, em tese, dedutíveis no livro-caixa, nem pelo fato de a locação ter sido contratada com pessoa jurídica da qual o contribuinte era sócio, circunstância expressamente admitida pela Solução de Consulta Cosit nº 329/2018. O ponto central reside na verificação concreta de que os valores praticados eram condizentes com o mercado e de que os contratos refletiam negócios efetivos e não simulados, ônus probatório que incumbia ao contribuinte. A análise conjunta dos autos evidencia que os contratos celebrados com a empresa Santa Luzia se inserem em contexto de forte vinculação econômica e pessoal, com concentração quase integral do capital social no núcleo familiar do autuado, ausência de autonomia operacional relevante da locadora e retorno de aproximadamente 91% da receita de alugueis ao próprio contribuinte na forma de lucros isentos, o que afasta a aparência de contratação em bases independentes.

Além disso, a fiscalização e a DRJ demonstraram, de forma consistente, discrepâncias relevantes entre os valores pactuados e os parâmetros objetivos extraídos tanto dos laudos apresentados quanto dos valores venais utilizados como referência, bem como diferenças significativas quando comparados os custos por metro quadrado e as taxas de retorno dos imóveis locados da Santa Luzia em relação ao imóvel locado de terceiro não relacionado (Mariel), situado na mesma região. Some-se a isso a simplicidade atípica dos contratos firmados com a Santa Luzia, a inexistência de cláusulas usuais em contratos dessa natureza (reajuste, penalidades, garantias), a

concentração das receitas da pessoa jurídica quase exclusivamente na locação ao próprio contribuinte e a ausência de comprovação idônea da origem dos recursos utilizados pela empresa para aquisição dos imóveis, circunstâncias que, apreciadas em conjunto, reforçam a conclusão de artificialidade negocial.

Diante desse quadro probatório global, correta a conclusão administrativa no sentido de que os contratos de locação celebrados com a Santa Luzia, no ano-calendário de 2014, não se prestaram a refletir operações realizadas em condições normais de mercado, mas sim a deslocar artificialmente a tributação da pessoa física para a pessoa jurídica, mediante valores arbitrados de forma a reduzir a carga fiscal incidente sobre o contribuinte. Assim, as despesas correspondentes não atendem ao requisito legal de serem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, nos termos do art. 6º, III, da Lei nº 8.134/1990 (art. 75 do RIR/1999), razão pela qual deve ser mantida a glosa integral dos valores pagos à Santa Luzia, bem como a qualificação da multa, fundada em conjunto robusto de indícios convergentes de simulação.

20. Despesas decorrentes de pagamentos à AREGI.

O contribuinte sustenta que as despesas com a AREGI correspondem a contribuições institucionais vinculadas à atividade registral, relacionadas à capacitação e representação profissional. Fundamenta a dedução no art. 6º da Lei nº 8.134/1990, indicando comprovantes de pagamento juntados.

Julgou a DRJ (fl. 3.101):

(fl. 3.108) Em que pesem as alegações e documentos apresentados pelo Autuado, observa-se, da análise dos autos, que restou comprovado que a locação de móveis, instalações, utensílios, máquinas, equipamentos e cessão de direitos de uso de programas de computador, de propriedade formal da AREGI – Arrendamento de Bens Móveis e Direitos Ltda – ME trata-se apenas de uma construção meramente formal, criada por meio de simulação, que visa transformar despesas não dedutíveis a título de livro caixa (gastos com imóveis, instalações, utensílios, máquinas e equipamentos, não conformam, via de regra, como lembrado pela autoridade fiscal, despesas dedutíveis, uma vez que se tratam de investimentos e não despesas de custeio) em despesas dedutíveis a esse título (livro caixa), e assim transferir artificialmente para pessoa jurídica (AREGI) parte da tributação que incidiria sobre a pessoa física (Autuado) e, conseqüentemente, transferir para a pessoa jurídica toda a carga tributária incidente sobre a pessoa física para beneficiar-se ao máximo da diferença na tributação.

Conforme demonstrou a autoridade lançadora, todo arcabouço formal criado pelo Autuado em conluio com filho, para reduzir o montante que teria que pagar a título de imposto de renda pessoa física, através da simulação de contratos de locação de móveis, instalações, utensílios, máquinas, equipamentos e cessão de direitos de uso de programas de computador, com a pessoa jurídica AREGI –

Arrendamento de Bens Móveis e Direitos Ltda – ME, não se sustenta perante a realidade dos fatos.

Dentre as constatações e elementos de prova discriminados pela autoridade lançadora que não deixam dúvidas de que o Autuado se utilizou, no período a que se refere a presente autuação (ano-calendário 2014), de contratos de locação de móveis, instalações, utensílios, máquinas, equipamentos e cessão de direitos de uso de programas de computador, existentes apenas no plano formal, para reduzir a incidência de imposto de renda pessoa física, podemos citar: (...)

No que se refere às despesas decorrentes de locação de bens móveis, instalações e cessão de direitos de uso de software pagos à empresa AREGI – Arrendamento de Bens Móveis e Direitos Ltda., a dedutibilidade em livro-caixa deve ser examinada à luz do art. 6º, III, da Lei nº 8.134/1990 (art. 75 do RIR/1999), que exige que a despesa seja normal, usual e necessária à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora. No caso concreto, a prova dos autos revela que os contratos firmados entre o contribuinte e a AREGI não se sustentam para fins fiscais, pois inseridos em arranjo negocial artificial, marcado por identidade econômica entre locador e locatários, ausência de autonomia operacional da pessoa jurídica e inexistência de comprovação idônea da origem, existência e valor dos bens supostamente locados, circunstâncias que afastam a própria premissa de despesa operacional legítima.

Com efeito, a fiscalização demonstrou, de forma consistente, que a AREGI não possuía empregados, não apresentava despesas administrativas básicas, tinha como únicos clientes os próprios sócios por meio de cartórios em que atuavam como oficiais e não comprovou documentalmente a aquisição ou a integralização dos bens que alegadamente compunham seu ativo imobilizado. Soma-se a isso a contradição entre o contrato social, que indica integralização de capital em dinheiro, e as informações prestadas posteriormente, no sentido de que os bens teriam sido aportados pelos sócios sem documentação fiscal idônea. Esse conjunto probatório autoriza concluir que os bens sempre pertenceram, de fato, aos próprios sócios, inexistindo razão econômica para o pagamento de arrendamento, o que descaracteriza a necessidade da despesa e evidencia sua utilização como instrumento para converter investimentos não dedutíveis em despesas artificiais.

Por fim, não prosperam as alegações recursais de ausência de dolo ou de licitude genérica da atividade empresarial, pois, para fins de glosa em livro-caixa, não se exige a demonstração de intenção fraudulenta específica, bastando a constatação de que a despesa não atende aos requisitos legais de dedutibilidade.

Tampouco socorre o contribuinte o argumento de que os bens seriam úteis ou oportunos, uma vez que o regime do livro-caixa da pessoa física não admite a dedução de dispêndios dessa natureza quando estruturados por meio de contratos simulados ou destituídos de substância econômica.

Assim, correta a manutenção da glosa integral das despesas no montante de R\$ 360.000,00, bem como das penalidades aplicadas, por não configurarem despesas necessárias à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora.

21. Despesas decorrentes de pagamentos à A.C.R. Cabral Gerenciamento de Imagem.

Alega-se que os serviços prestados pela empresa A.C.R. Cabral se referem à gestão da imagem institucional da serventia, com finalidade profissional. O contribuinte invoca o **art. 75 do RIR/1999**, apontando documentos fiscais constantes dos autos.

Julgou a DRJ:

(fl. 3.111) Entendo que no presente caso a dedução não está amparada por documentação idônea, não podendo, portanto, ser enquadrada como despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

No que se refere às despesas decorrentes das notas fiscais emitidas pela empresa A.C.R. Cabral Gerenciamento de Imagem, a dedutibilidade em livro-caixa submete-se ao disposto no art. 6º, III, da Lei nº 8.134/1990 e ao art. 75, §2º, do RIR/1999, que impõem ao contribuinte o ônus de comprovar, por documentação idônea, a efetiva realização e a necessidade da despesa para a percepção da receita ou a manutenção da fonte produtora. No caso concreto, embora o serviço descrito — digitalização e microfilmagem de documentos — possa, em tese, relacionar-se à atividade cartorária, inclusive em atenção a recomendações do CNJ, tal circunstância não dispensa a comprovação objetiva de que os serviços foram efetivamente prestados, pagos e mensurados de forma compatível com os valores deduzidos.

A análise do conjunto probatório revela fragilidade relevante da documentação apresentada. Não foram exibidos contrato formal, relatórios de execução, termos de aceite, medições de serviços ou identificação do profissional responsável pela execução, tampouco comprovantes idôneos de pagamento, havendo recibos sem assinatura e sem identificação do recebedor. Ademais, a prestadora não atendeu às diligências fiscais, o que inviabilizou a verificação mínima de sua capacidade operacional e da efetiva prestação dos serviços. Diante desse cenário, não se trata de mera presunção subjetiva da fiscalização, mas de ausência de prova material suficiente, que impede reconhecer a despesa como necessária e comprovada, nos termos exigidos pela legislação de regência do livro-caixa.

Por fim, a manutenção da glosa não depende da demonstração de dolo ou de fraude específica por parte do contribuinte, bastando a constatação de que a despesa não atende aos requisitos legais de dedutibilidade, por falta de comprovação idônea da efetiva prestação e do pagamento. Questão distinta é a qualificação da multa de ofício, que exige comprovação das hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, a ser apreciada em tópico próprio.

Assim, correta a decisão que manteve a glosa das despesas lançadas com base nas notas fiscais emitidas pela A.C.R. Cabral Gerenciamento de Imagem, por não comprovadas de forma suficiente para fins de dedução em livro-caixa.

22. Multa qualificada. Concomitância de multa proporcional e multa isolada.

O contribuinte requer o afastamento da cobrança concomitante de multa isolada por falta de recolhimento mensal do IRPF (carnê-leão) e de multa de ofício sobre o mesmo imposto/diferença de imposto apurado mensalmente, por entender configurada duplicidade sancionatória sobre idêntica base de cálculo (bis in idem). Afirmar que a multa isolada foi exigida “nos termos do art. 8º da Lei nº 7.713/1988”, com fundamento no art. 44, II, “a”, da Lei nº 9.430/1996 (multa isolada de 50% sobre o pagamento mensal), ao passo que também foi aplicada, sobre o mesmo imposto/diferença de imposto apurado em razão das glosas do Livro Caixa, a multa do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 (75%, em alguns casos majorada para 150% pelo §1º).

Para reforçar a vedação de dupla punição por uma só infração, invoca a lógica de unificação de penalidade no concurso formal (mencionando, por analogia, o art. 70 do Código Penal) e cita a Súmula CARF nº 105 como orientação de que não pode subsistir multa isolada simultaneamente à multa de ofício em hipótese semelhante, concluindo pelo cancelamento da multa isolada.

A DRJ apreciou expressamente a alegação e rejeitou o pedido, entendendo ser legítima a cobrança concomitante da multa isolada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996 e da multa de ofício do art. 44, I, da mesma lei, por se tratarem de infrações distintas, com bases de cálculo diversas — a multa isolada incidente sobre o imposto mensal não recolhido (carnê-leão) e a multa de ofício incidente sobre o imposto apurado no ajuste anual.

Julgou a DRJ sobre a multa qualificada:

(fl. 3.118) O contribuinte, conforme demonstrado nos itens 15 e 16 do presente voto, ao firmar contratos simulados de aluguel com pessoas jurídicas cujos os quadros societários são formados por ele próprio e familiares seus, agiu mediante ajuste doloso com familiares (conluio) visando modificar, de forma artificial e sem fundamento econômico, as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido (fraude).

Do mesmo modo, com relação aos itens 14 e 17, nos quais restou comprovado que os contratos eram simulados, firmados com empresas de fachada, sem funcionários, sem comprovação dos serviços prestados e sem comprovação de que funcionavam nos endereços indicados.

Em que pesem as alegações apresentadas na impugnação verifica-se que restaram plenamente caracterizados a fraude e o conluio previstos nos artigos 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Diante do exposto, portanto, deve ser declarada procedente a aplicação da multa qualificada de 150% prevista no artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996.

E quanto a aplicação concomitante das multas, julgou a DRJ:

(fl. 3.119) Daí ser esta multa aplicada isoladamente do imposto, pois este, o imposto, será lançado, no caso de o contribuinte ter omitido o rendimento, após os ajustes, o que é feito na forma da declaração anual.

Assim, ambas as multas devem ser aplicadas quando o imposto mensal obrigatório não tiver sido pago e quando, do procedimento de ofício, resultar imposto maior do que declarado no ajuste, caso dos autos. As multas são aplicáveis em decorrência de duas infrações distintas, que não possuem a mesma base de cálculo. Enquanto para apuração do carnê-leão só se consideram os rendimentos de pessoa física ou do exterior recebidos no mês, no ajuste são considerados todos os rendimentos e todas as deduções permitidas, incluindo as antecipações do próprio carnê-leão.

Correta, portanto, a cobrança da multa isolada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 juntamente com multa de ofício.

Quanto à alegação de impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão e da multa de ofício incidente sobre o imposto apurado no ajuste anual, não assiste razão ao recorrente. Com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 passou a prever, de forma expressa, a incidência da multa isolada de 50% sobre o pagamento mensal do carnê-leão não efetuado, sem prejuízo da penalidade aplicada no lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual. Tal entendimento encontra-se consolidado na Súmula CARF nº 147, segundo a qual é legítima a exigência simultânea das referidas multas, por se tratar de infrações autônomas, ainda que relacionadas aos mesmos rendimentos:

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%).

Não há, portanto, falar em *bis in idem*, tampouco em aplicação do princípio da absorção, sendo correta a manutenção da multa isolada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, cumulativamente com a multa de ofício do inciso I do mesmo dispositivo, ressalvada, por óbvio, a análise específica quanto à eventual qualificação da penalidade, que depende da comprovação dos pressupostos legais próprios.

23. Intimação feita em nome do subscritor (patrono) e sustentação oral.

Por fim, requer que as intimações sejam realizadas exclusivamente em nome do patrono subscritor, bem como manifesta interesse na realização de sustentação oral por ocasião do julgamento.

Quanto a intimação, aplica-se:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Quanto a sustentação oral, não é necessário o pedido através do Recurso Voluntário. Trata-se de faculdade do contribuinte, prevista no art. 53 do RICARF (Portaria MF n. 343/2015).

Conclusão.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para restabelecer dedução de despesas de Livro-Caixa, quais sejam: a) Segurança patrimonial (Guarda Patrimonial) de R\$ 11.923,89, b) Manutenção do sistema de segurança (TWG) de R\$ 4.211,11 bem como reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100% (cem por cento).

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho