



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.720743/2012-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-006.982 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de janeiro de 2020  
**Recorrente** UBIRATAN PEREIRA GUIMARÃES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

**DEDUÇÃO DO LIVRO CAIXA.**

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, podem deduzir da receita decorrente da respectiva atividade a remuneração paga a terceiros, com vínculo empregatício, os encargos trabalhistas e previdenciários, os emolumentos e as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

**DESPESAS DE LOCOMOÇÃO, COMBUSTÍVEL E TRANSPORTE.**

As despesas de locomoção e transporte não são dedutíveis, exceto no caso de representante comercial autônomo.

**DESPESAS DIVERSAS. INTIMAÇÕES ENTREGUES, ALIMENTAÇÃO, PLANO DE SAÚDE, CONFORTO, LAZER, BRINDES E HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.**

Para a dedutibilidade das despesas de custeio, três requisitos cumulativos devem ser preenchidos: necessidade da despesa para percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, escrituração no livro Caixa e comprovação mediante documentação idônea.

**MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA,**

Pacífica a jurisprudência deste Conselho Administrativo de que não cabe a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício com multa isolada, apuradas em face da mesma omissão.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

A aplicação da taxa SELIC tem previsão legal, não cabendo à autoridade julgadora exonerar a cobrança dos juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para cancelar a glosa das despesas com advogados, alimentação e plano de saúde, nos termos do voto da relatora, vencidos os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e João Maurício Vital, que cancelaram a glosa somente da despesa com advogados.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Fernanda Melo Leal, Juliana Marteli Fais Feriato e João Maurício Vital (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra UBIRATAN PEREIRA GUIMARÃES, CPF 052.354.178-36, fls. 2/12, que apurou Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, código 2904. De acordo com o relatório Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, fls. 5/6, foram apuradas as seguintes infrações: Dedução da Base de Cálculo (Carnê-Leão e Ajuste Anual) – Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa e Multas aplicáveis à pessoa física – falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

O autuado é titular do cartório 1º Tabelião de Notas e Protestos de Barueri/São Paulo. Examinada a documentação e esclarecimentos prestados, foram glosadas despesas lançadas no livro Caixa, por terem sido classificadas indevidamente como dedutíveis, conforme a seguir discriminadas:

a) Locomoção e Transporte – anexo I – referente a combustível utilizado por empregados mensageiros (motoqueiros) a serviço do cartório, abastecimento de veículo utilizado pelo cartório, táxi para realização de serviços do cartório, seguro e IPVA de veículo adquirido pelo cartório e utilizado a seu serviço. Falta de previsão legal para a dedução (alínea “b”, §1º do art. 6º da Lei nº 8.134/90.

b) Cartório de Protesto – Intimações entregues aos devedores dos títulos protestados. De acordo com as Normas de Serviço dos Cartórios Extrajudiciais, as intimações devem ser feitas por portador do próprio tabelião, podendo ser cobradas despesas de condução equivalente a passagens de ida e volta em transporte coletivo. Foi constatado pela fiscalização que, no momento da liquidação do título pelo devedor em cartório, foi cobrado valor fixo equivalente a duas passagens de ônibus. Este mesmo valor foi cobrado nos cancelamentos de protestos intimados. O total destas despesas, no ano de 2009, foi de R\$ 420.099,80.

Também não ficou provado que os valores referentes às intimações entregues representam ressarcimento das despesas suportadas antecipadamente pelos três funcionários que realizaram as intimações (não foram apresentadas notas fiscais comprobatórias das despesas ressarcidas, nem efetivo dispêndio dos recursos na realização dos serviços).

Insuficientes os esclarecimentos, por desrespeito ao §2º do art. 6º da Lei nº 8.134/90 (falta de comprovação da veracidade das despesas mediante documentação idônea escriturada no livro caixa), foi considerada despesa não dedutível.

c) Alimentação. Despesa não necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. A manutenção da fonte produtora não abrange a própria pessoa do prestador dos serviços ou seus funcionários, portanto, não se enquadra no inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134/90.

A despesa com alimentação também não pode ser classificada como “remuneração” ou “encargos trabalhistas” previstos no inciso I do art. 6º da Lei nº 8.134/90. Para ser “encargo trabalhista” deveria haver comando legal, ou convenção coletiva, ou contrato individual de trabalho obrigando o empregador a fornecer a alimentação, o que não é o caso.

Na folha de pagamento do contribuinte, constata-se que os valores a título de alimentação não compõem os salários dos funcionários, são fornecidos gratuitamente, configurando-se como liberalidade do contribuinte para com os funcionários, não se enquadrando nos incisos I, II ou III do art. 6º da Lei nº 8.134/90, portanto, não dedutível.

d) Planos de Saúde. Despesa não pode ser considerada “encargos trabalhistas”, pois o pagamento da verba não está prevista em lei, convenção coletiva ou contrato individual de trabalho. O valor do plano de saúde, na folha de pagamento, não compõe o salário dos funcionários. A utilidade é fornecida gratuitamente pelo empregador, exceto algumas parcelas que são pagas por alguns funcionários, descontadas de seus salários brutos. De acordo com tabela constante do TVF, item 38, fls. 21, o valor de R\$ 17.028,59 (descontado em folha de pagamento) foi considerado dedutível (não glosado).

As parcelas pagas exclusivamente pelo empregador (R\$ 382.030,58), fornecidas gratuitamente, não compõem a remuneração dos funcionários, configurando liberalidade do contribuinte, não se enquadra no art. 6º da Lei nº 8.134/90, portanto, despesa não dedutível.

e) Advogados. Serviços prestados pelos escritórios Lobo e Orlandi e Kamoi Advogados Associados. Os contratos firmados com os escritórios têm como objeto: 1) serviços de representação jurídica do cartório no âmbito contencioso; 2) no caso do escritório Lobo e Orlandi, diversos serviços com natureza de assessoria em “procedimentos administrativos”; e 3) no caso do escritório Kamoi Advogados Associados, assessoria jurídica para atuação preventiva no âmbito trabalhista.

Esclarece a fiscalização que despesas com honorários advocatícios para defesa do cartório não preenchem o requisito de necessidade para a percepção da receita, nem é despesa de custeio.

Conforme alegação do contribuinte, o escritório Lobo e Orlandi é especializado na área notarial, sendo imprescindível sua assessoria jurídica para garantir segurança jurídica aos atos praticados pelo cartório. Porém, não se pode considerar necessária a despesa feita por titular de cartório com serviços de assessoria jurídica contínua em sua própria área de atuação. Para assumir tal função o titular mostrou-se capacitado ao ser aprovado em concurso público notoriamente concorrido. Ademais, a lei lhe faculta, nos limites que estabelece, o dispêndio de recursos com seu próprio treinamento e atualização.

A despesa com assessoria jurídica para atuação preventiva no âmbito trabalhista (Kamoi Advogados), não foi comprovada pelo contribuinte, por meio de documentação. O contribuinte não apresentou nota fiscal relativa aos pagamentos listados no quadro Advogados do Anexo I. Portanto, tais despesas não foram consideradas dedutíveis por falta de previsão legal.

f) Conforto, Lazer e Brindes. Despesas Provedor Net/comunicação/serviço informática - o contribuinte informou trataram-se de despesas com televisão por assinatura. Confraternização e treinamento - informou trataram-se de aluguel de quadra poliesportiva, cestas de natal, confraternização natalina e confecção de material de divulgação. Esclarece a fiscalização que entretenimento a funcionários e clientes, patrocínio de festas e eventos esportivos, distribuição de brindes são liberalidades do contribuinte (despesas não necessárias).

No Anexo I, fls. 27/34, estão relacionadas as despesas glosadas por data de ocorrência. No anexo II, fls. 35, as glosas foram totalizadas mês a mês e o Anexo II, fls. 37 - quadro Carnê Leão não Recolhido - informa as insuficiências de recolhimento mensais a título de carnê leão.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 18/4/12, conforme assinatura aposta no Termo de Ciência de Auto de Infração, fls. 3.089/3.090. A impugnação foi apresentada em 17/5/12, fls. 3.096, por intermédio de procurador (procuração às fls. 3.631, documento do procurador fls. 3.097), nos termos do documento de fls. 3.596/3.630, com as seguintes razões de contestação.

O regime tributário ao qual estão sujeitos os rendimentos decorrentes da atividade exercida pelo impugnante (titular de serventia extrajudicial do 1º Tabelião Notas e Protesto de Letras e Títulos de Barueri) encontra amparo no art. 106 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, Decreto nº 3.000/99, qual seja, tributação na forma de pessoa física. Com a apresentação tempestiva da impugnação, a exigibilidade do crédito está suspensa, art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

A atividade extrajudicial, por delegação do Estado, é exercida pelo impugnante, sendo fiscalizado pela Corregedoria Geral da Justiça do Estado em observância da Normas de Serviços emanadas daquele órgão.

A escrituração do livro Caixa deve ser feita com base nos documentos que sustentam as receitas e despesas, e a apuração do imposto de renda da pessoa física, sujeita ao recolhimento mensal do carnê-leão, conforme artigos 75 e 76 do RIR/99. Apresenta os argumentos, quanto aos itens glosados, para provar que todos os requisitos legais foram preenchidos para a dedução das despesas.

Argui a inaplicabilidade da aplicação das multas de forma concomitante, tanto a de ofício quanto a isolada, argumenta a inaplicabilidade dos juros e por fim entende que ficou demonstrada a insubsistência e improcedência do Auto de Infração, não havendo plausibilidade nas glosas efetuadas e na exigência do tributo suplementar, acrescido de juros e multa em duplicidade. Requer o cancelamento do Auto de Infração e da imposição de multa

A DRJ Belo Horizonte, na análise da peça impugnatória, discorre ponto a ponto das alegadas infrações e os pontos de defesa, fundamentando em detalhe os motivos que entende que deve ser mantido o auto integralmente.

Em sede de Recurso Voluntário, novamente o Contribuinte ratifica as explanações e defesas argumentativas expostas em sede de Impugnação .

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

### **Mérito – despesa livro caixa – locomoção e transporte**

Sob a justificativa de falta de previsão legal, a autoridade fazendária desconsiderou despesas relacionadas no livro caixa relativas a transporte, tais como combustível, manutenção de veículos, serviços de táxi, seguro e IPVA de veículo.

Em linha de defesa, o recorrente pondera que as despesas de transporte são necessárias à percepção da receita, sendo integralmente dedutíveis, haja vista a prática de atos notariais pelo tabelião fora do cartório, em diligência, na residência ou no local de trabalho da parte interessada, observados, em qualquer caso, os limites territoriais da sua área geográfica de atuação.

Pois bem. Merece ser trazido à baila o quanto estabelecido no art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 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:

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;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

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.

(...)

Como se percebe do texto de lei, a alínea "b" do § 1º do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, estabelece que as despesas de locomoção e transporte do contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado, tal como o tabelião, não são dedutíveis da receita do exercício da respectiva atividade. Com relação às despesas dessa natureza, o legislador ordinário definiu uma única exceção, que são aquelas efetuadas por representante comercial autônomo.

Para fins de dedução da base de cálculo, as despesas com transporte, locomoção, combustível, estacionamento e manutenção de veículo, entre outras de igual natureza, relacionadas à execução das atribuições do titular do serviço notarial e de registro fora do cartório, não constituem gastos vinculados à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, incluindo o deslocamento de seus empregados e colaboradores para a realização de tarefas externas.

Destarte, a decisão de piso não merece reforma, na medida em que não há previsão legal para a dedução das despesas pleiteadas pelo recorrente.

Assim, entendo que não merece ser acatado o pleito em questão no valor de R\$69.452,35.

### **Despesa livro caixa – consultoria advocatícia**

A fiscalização não aceitou determinadas despesas com pagamentos a título de consultoria e assessoria, sob o fundamento de que não são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, além da não haver comprovação da efetiva prestação dos serviços.

Pois bem. Antes de mais nada, cabe lembrar que o contribuinte tem o ônus de comprovar a veracidade das despesas escrituradas em livro caixa, mediante apresentação de documentação idônea que demonstre a efetividade da operação, particularmente no caso de prestação de serviços.

Cuida-se de despesas com serviços advocatícios, em que a fiscalização considerou desnecessárias para a manutenção da fonte produtora, já que, segundo o agente lançador, o tabelião pode exercer o seu ofício de modo habitual sem o auxílio de assessoria jurídica.

Entendo que a autoridade tributária restringe demasiadamente o conceito de despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

No cenário atual, ante a complexidade da profissão e a vasta legislação que permeia o trabalho das serventias extrajudiciais, é compreensível que os titulares de serviços notariais e de registro façam a opção pela contratação de assessoria jurídica para assuntos vinculados às atividades dos cartórios. Além disso, o advogado desempenha um papel fundamental na defesa da fonte produtora, já que tem a missão de protegê-la de condenações que podem prejudicar ou inviabilizar as atividades geradoras de receita.

De acordo com as informações contidas nos autos, o objeto da consultoria advocatícia é preventiva e contenciosa, com instrumento aceito e assinado pelas partes, e remuneração pré estabelecida.

Conforme informado, o trabalho dos advogados, vinculados ao escritório de advocacia contratado, mantém conexão com as atividades do 3º Tabelionato, tal como a atuação em face de ações indenizatórias, ações de reparação por danos morais e outras ações cíveis, além de reclamatórias trabalhistas movidas por ex empregados.

Logo, entendo que devem ser restabelecidas tais despesas (R\$55.741,69).

### **Despesa livro caixa – plano de saúde**

Como já mencionado anteriormente, sabe-se que os dispêndios podem ser deduzidos no livro caixa de pessoa física que exerce trabalho não assalariado caso qualifique-se como remuneração, emolumentos ou despesas de custeio necessárias, e sejam efetivamente pagas.

Quanto ao conceito de despesas de custeio, vale transcrever o entendimento da RFB sobre o tema, explanado nos seguintes trechos da SC Cosit nº 210/18:

16. Observe-se que a Solução de Consulta Interna (SCI) nº 6 de 18 de maio de 2015, analisou o conceito de despesas de custeio, concluindo pela similaridade entre as despesas de custeio de pessoa física não assalariada e as despesas operacionais da pessoa jurídica, conforme se pode verificar abaixo:

“16. Neste ponto, calha comentar que, ao analisar a dedutibilidade de despesas de custeio inerentes aos rendimentos do trabalho não-assalariado, a Cosit, em ao menos duas oportunidades, embasou-se na “semelhança do que ocorre com as empresas”, pois o art. 299 do RIR/1999 (art. 191 do RIR/1980) estabelece que “são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora”. (...) 16.3. Essa linha de interpretação conforma-se com o princípio que vem norteando a elaboração da legislação do imposto sobre a renda, de harmonização da tributação das pessoas físicas com a das pessoas jurídicas, consoante se verifica na exposição de motivos da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e na da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995. 16.4. Disso deflui que, para avaliar a possibilidade de dedução dos dispêndios vinculados aos rendimentos do trabalho não assalariado, em consonância com a orientação da Cosit, é lícito apoiar-se nos precedentes relativos ao imposto sobre a renda das pessoas jurídicas.

16.4.1. Reforça essa ilação, no caso de serviços notariais e de registro, o pronunciamento da Administração no Parecer CST nº 2.391, de 15 de agosto de 1979 (que deu origem ao Ato Declaratório Normativo CST nº 13, de 1978, publicado no Diário Oficial da União - DOU de 25.08.1978), segundo o qual os serviços prestados pelos cartórios, de foro ou extrajudiciais, configuram-se como serviços prestados pelo poder público, por meio de órgãos administrados diretamente por ele, ou indiretamente por delegação de competência, e a retribuição desses serviços tem natureza de receita operacional. A propósito, o próprio art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, no seu caput, emprega o termo receita (“decorrente do exercício da respectiva atividade”), referindo-se aos rendimentos do trabalho não assalariado e aos dos titulares dos serviços notariais e de registro. (...)”

17. Consta no art. 299 do RIR/1999, o conceito de despesas operacionais da pessoa jurídica, como sendo aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, desde que não computadas nos custos. Os §§ 1º e 2º dispõem que as despesas necessárias são aquelas pagas ou incorridas com o objetivo de realizar as operações exigidas pela atividade da empresa, sendo admitidas apenas aquelas usuais ou normais às atividades da empresa:

“Decreto nº 3.000, de 1999 Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.”

18. O Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, esclarece que “o gasto é necessário quando é essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica

comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito da usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio”.

19. Saliente-se que ambas as exigências não são alternativas, e sim cumulativas, ou seja, as despesas, além de serem necessárias à percepção da receita, devem também ser necessárias à manutenção da fonte pagadora, concomitantemente.

20. Dentro dessa ótica, entende-se “despesas de custeio” como aquelas sem as quais o consultante não teria como exercer o seu ofício de modo habitual e a contento, como por exemplo, as despesas com aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

Constata-se, por conseguinte, que o Fisco utiliza como base para a definição das despesas de custeio no caso dos serviços notariais e de registro os parâmetros e conceitos advindos da legislação do imposto de renda pessoa jurídica, conforme fundamentação supra reproduzida atesta.

A análise das deduções submetidas à glosa deve ser realizada, então, levando-se em conta tais manifestações, bem como as demais normas de regência.

As despesas com plano de saúde foram glosadas por ter a fiscalização considerado seu pagamento mera liberalidade.

Todavia, é certo que a própria RFB vem admitindo serem dedutíveis dos rendimentos auferidos pelos titulares de serviços notariais e de registro as despesas com alimentação e planos de saúde, desde que fornecidas indistintamente a todos os empregados e comprovadas mediante documentação hábil e escrituradas em livro caixa. Ver, nesse sentido, a SD Cosit nº 55/17 e o ADI RFB nº 3/17, do qual se reproduz abaixo o respectivo art. 1º:

Art. 1º Constituem despesas dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade de cunho não assalariado, inclusive aquela desempenhada por titulares de serviços notariais e de registro, a alimentação e o plano de saúde fornecidos indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados, desde que devidamente comprovadas, mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa.

Consequentemente, entendo que deve ser restabelecida a dedução de despesas com plano de saúde dos funcionários. (R\$ 399.059,17).

### **Despesa livro caixa – despesa com alimentação**

Conforme relatado, a DRJ optou pela manutenção da glosa sob a justificativa de que apenas Pessoa Jurídica aderente ao PAT pode proceder à dedução das despesas com alimentação dos funcionários. Há de se ter em vista, contudo, que na Solução de Divergência nº 17, de 14/03/2017, foi reconhecida a possibilidade de se deduzir as despesas com alimentação dos funcionários. Vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF EMENTA: DESPESAS DEDUTÍVEIS. ALIMENTAÇÃO E PLANO DE SAÚDE FORNECIDOS VOLUNTARIAMENTE. DESPESAS DEDUTÍVEIS. ALIMENTAÇÃO E PLANO DE SAÚDE FORNECIDOS EM RAZÃO DE OBRIGATORIEDADE LEGAL OU CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO.

Constituem despesas dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade de cunho não assalariado, inclusive aquela desempenhada por titulares de serviços notariais e de registro, a alimentação e o plano de saúde fornecidos indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados, desde que devidamente comprovadas, mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988, art. 11; Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 75, e Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 104 (sublinhas deste voto).

Vejamos também o quanto disposto na Solução de Consulta Interna n.º 6, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF RENDIMENTO DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TITULARES DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS. DISPÊNDIOS COM EMPREGADOS.

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, as importâncias pagas devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração do empregado, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. As despesas deverão ser comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa.

Na hipótese de convenções e acordos coletivos de trabalho, todas as prestações neles previstas e devidas ao empregado constituem obrigações do empregador e, portanto, despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, dedutíveis para fins de tributação dos rendimentos do trabalho não assalariado.

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.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º; Lei nº 9.250, de 1995, arts. 4º, inciso I, e 8º, inciso II, alínea “g”; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda RIR/ 1999), arts. 75 e 76.

A dedutibilidade de despesas com alimentação dos funcionários foi reconhecida, também, pelo Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 3, de 13 de abril de 2017.

Assim sendo, com base no quanto exposto nos autos e nas decisões acima colacionadas, entendo que deve ser restabelecida a despesa com alimentação. (R\$ 444.760,30).

**Despesa livro caixa – despesas com entrega intimações**

Conforme mencionado no relatório fiscal, foram glosados os valores repassados a três funcionários do cartório (Orivaldo Fontes, Roberto de Carvalho e Oscar Kenziro Horayama) para entregas de intimações, no ano de 2009, recibos anexados às fls. 3.744/3.755, no total de R\$ 420.099,80.

A fiscalização entendeu que as despesas não foram comprovadas com documentação idônea, nem os esclarecimentos prestados pelo contribuinte foram suficientes para comprovar a veracidade das despesas escrituradas no livro Caixa (art. 6º, §2º da Lei nº 8.134/90).

O impugnante aduz que a ausência de comprovação do repasse de dinheiro não se justifica, pois os comprovantes das despesas foram apresentados à fiscalização, recibos de fls. 3.744/3.755, e estes são a prova do repasse de dinheiro aos funcionários que realizaram as intimações. Alega que a fiscalização não desconsiderou a forma dos comprovantes de pagamento assinados pelos intimadores de modo a afastar a sua validade.

Ratifico e concordo com a decisão de piso no sentido de que tais assertivas não procedem, pois a fiscalização solicitou ao contribuinte, além dos recibos apresentados, notas fiscais para comprovar as despesas ressarcidas e documentos bancários que demonstrassem o efetivo repasse de numerário, conforme item 19 do Termo de Verificação Fiscal.

O ora Recorrente apenas alega que os valores são repassados em dinheiro aos funcionários, sem apresentar nenhum outro documento, além dos recibos, para demonstrar que os valores repassados aos intimadores referem-se à despesa de condução por eles utilizada na realização das intimações.

Entendo, assim como a DRJ, que a falta de apresentação dos comprovantes solicitados pela fiscalização, para comprovar a realização das despesas que justificasse o repasse de dinheiro a três funcionários do cartório (constantes de sua folha de pagamento), não permite esta autoridade julgadora acolher a despesa como dedutível do livro Caixa.

Fica mantida a glosa a tal título (R\$ 420.099,80).

**Despesa livro caixa – conforto, lazer, brindes**

Segundo o Recorrente, essas despesas são relacionadas à TV Alphaville Sistema de Televisão por assinatura e não como constou para o funcionamento do link da Internet. A instalação da televisão no saguão de espera para a prática de atos notariais foi uma solicitação dos usuários, por causa do tempo de espera.

Devido ao grande fluxo de pessoas no cartório e essa foi uma maneira de aumentar a satisfação dos clientes, razão pela qual entende que é uma despesa necessária para obtenção de receita e manutenção da fonte produtora.

Ratifico o quanto exposto na decisão de piso no sentido de que estas verbas pagas a título de confraternização natalina, brindes a clientes, Lazer e TV por assinatura, nenhuma destas despesas são dedutíveis, pois não se pode admitir que os valores gastos são necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (inciso III, art. 6º da Lei nº 8.134/90).

Assim sendo, mantenho tal glosa no valor de R\$ 34.478,24.

### **Mérito – Concomitância multas**

No que tange à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, verifica-se que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal (carnê leão), sobre rendimentos que também foram objeto de lançamento de ofício, ou seja, houve a dupla incidência da penalidade sobre a mesma base de cálculo.

Com efeito, pacífica é a jurisprudência deste Conselho Administrativo de que não cabe a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício com multa isolada, apuradas em face da mesma omissão. É o que se colhe do entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante à ementa destacada:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/200219, Acórdão nº 0104.987, julgado em 15/06/2004).

Assim, de acordo com a decisão acima mencionada, na exigência de tributo por auto de infração ou notificação de lançamento não há espaço para se incluir concomitantemente a cobrança da multa de lançamento de ofício e a multa isolada, sobre a mesma omissão que gerou o lançamento do tributo. Ocorre que a aplicação do entendimento acima mencionado só pode ser feita nos lançamentos ocorridos até o ano calendário de 2009.

Assim, mantenho a aplicabilidade das duas multas de forma simultânea.

### **Mérito – Juros SELIC – aplicabilidade**

No que se refere a aplicação da multa e Selic, vale frisar logo de início que aos tributos federais, a partir de 1º de janeiro de 1996, a taxa SELIC passou a ser o índice de juros e correção monetária a ser aplicado desde o pagamento indevido, por força do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95.

Vale dizer, para os tributos federais deve ser aplicada a taxa Selic (instituída pela Lei nº 9.250/95) e não mais o regramento previsto no Código Tributário Nacional, haja vista que ele próprio abre espaço para que cada ente da federação legisle de forma distinta quanto aos seus tributos.

O termo inicial da fluência tanto da correção monetária quanto dos juros de mora, nos tributos federais, após 1º de janeiro de 1996, será a data do recolhimento indevido.

A Súmula CARF de número 4 não traz nenhum ponto de dúvida em relação à sua aplicação. Vejamos:

Súmula nº 4 - CARF: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos nos períodos de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No que tange à multa, em que pese a multa não seja tributo, mas sim penalidade que tem por fim coibir o cometimento de infrações, ainda que, hipoteticamente, fosse aplicável a questão de confisco, não compete a esta instância administrativa sopesar a exigência tributária: se é ou não demasiada. Essa tarefa assiste ao Legislador e ao Poder Judiciário.

No âmbito do Poder Executivo, deve a autoridade fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, de forma vinculada e obrigatória, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

Apenas a título de ratificação, o STJ já se manifestou diversas vezes no sentido de que é legal o arbitramento realizado pelo Fisco, quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis a afastar a infração. A multa de ofício de 75% não se confunde com a multa de mora. Esta decorre do não pagamento no prazo do tributo. A multa de ofício é aplicada quando, em decorrência de fiscalização, é lavrado auto de infração, apurado o quantum devido e efetuado o lançamento de ofício. Inteligência do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, conforme determinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de 27/12/96, nos lançamentos de ofício serão aplicadas as multas de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando das ocorrências de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, no que tange à multa de 75%, em face do lançamento de ofício, a respectiva penalidade não pode ser reduzida nem dispensada, pois foi expressamente determinada pela legislação de regência.

Neste ponto, pois, nego provimento ao Recurso e entendo que não há discussão sobre a aplicabilidade dos juros.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se no quanto exposto pela DRJ e Recorrente, entendo que deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, sendo:

=> mantida a glosa de despesa com locomoção e transporte, mantida a glosa de despesas com intimação (R\$ 420.099,80), mantida a glosa de despesas com conforto e lazer (R\$ 34.478,24) e mantida a aplicação dos juros e multa de ofício.

=> restabelecida a despesa com advogados (R\$55.741,69), despesa com alimentação (R\$ 444.760,30), despesa com plano de saúde (R\$ 399.059,17).

**CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal