



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



**Processo nº** 15215.720018/2013-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-005.917 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de janeiro de 2020  
**Recorrente** WALDER DE PAULA MOREIRA E SILVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

**MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DO LIVRO CAIXA.**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, consolidando-se administrativamente o correspondente crédito tributário, sendo vedado ao contribuinte inovar nas razões recursais e na matéria litigiosa.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LEVANTAMENTO FISCAL.**

Confirmando-se, pelos elementos constantes dos autos, que o levantamento fiscal foi pautado dentro de critérios legais, é de se manter o lançamento.

**MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.**

Apurada a omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão, é cabível a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, cobrada isoladamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Ronnie Soares Anderson - Presidente

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente)

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), que julgou procedente lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativo ao exercício 2010 (fls. 421/431), face à apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (ajuste anual e carnê-leão), dedução indevida de despesas de livro caixa e de multa isolada por falta de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão.

Consoante Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 312/319), foram apurados:

- omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório do imposto;
- redução indevida das bases de cálculo mensal (carnê-leão) e anual (Declaração de Ajuste Anual) do imposto de renda com dedução a título de Livro Caixa;
- falta do recolhimento mensal obrigatório do IRPF (carnê-leão).

O contribuinte impugnou a exigência em 20/02/2013 (fls. 323/419), com as seguintes alegações:

Consta do auto de infração alguns conceitos embasados na Lei n.º 15.424 (MG 31/12/2004), com referência à retribuição pecuniária por atos praticados pelo Notário e pelo Registrador, no âmbito de suas respectivas competências, e têm como fato gerador a prática de atos pelo Tabelião de Notas, Tabelião de Protesto de Títulos, Oficial de Registro de Imóveis, Oficial de Registro de Títulos e Documentos, Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais e Oficial de Registro de Distribuição.

Todo Cartório de notas utiliza de uma tabela de emolumentos da SERJUS, e no caso em tela a do mês de janeiro de 2009. Os cartórios não fazem serviços gratuitos a não ser os determinados pelo Estado de Minas Gerais e União, quando requisitado.

Deu a entender a Auditoria Fiscal realizada no faturamento anual do Contestante, que os valores constantes da Declaração de Imposto de Renda foi calculado tomando por base a tabela do Registro Civil, o que não deve prevalecer porque tal tabela só é utilizada por atos praticados pelos Cartórios da Sede dos Municípios e os Cartórios dos Distritos usam a mesma tabela dos Cartórios de Notas. Foi desta forma que a fiscalização encontrou a diferença entre a declaração do Imposto de Renda apresentada e os valores notificados (vide tabela em anexo).

Os cálculos apresentados a partir do DAP/TFJ referentes ao ano de 2009, a Receita Federal não poderia reconstituir a receita/Faturamento mensal do contribuinte porque foram usadas tabelas diferentes. É certo que a Lei 15.424/2004, auxiliam o contribuinte na apuração da sua receita mensal multiplicando assim a quantidade de serviços prestados por 34,5% de taxas judiciária mais 5,6% do RECOMP e este foi o procedimento adotado pelo Contestante e por todos proprietários de Cartórios de Notas e Registro Civil dos Distritos que usam a tabela SEJUS que é a mesma do Tribunal de Justiça.

Do exposto espera o Contestante que os cálculos apresentados pela fiscalização seja revisto para cancelar o auto de infração em epígrafe por ser de inteira JUSTIÇA.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de primeiro grau tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, não obstante, foi mantido o lançamento por aquela autoridade (fls. 421/431). O acórdão exarado teve a seguinte ementa:

**MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DO LIVRO CAIXA.**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, consolidando-se administrativamente o correspondente crédito tributário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2010

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LEVANTAMENTO FISCAL.**

Confirmando-se, pelos elementos constantes dos autos, que o levantamento fiscal foi pautado dentro de critérios legais, é de se manter o lançamento.

**MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.**

Apurada a omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão, é cabível a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, cobrada isoladamente.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 03/05/2019 (fls. 440/1421), nos termos a seguir, que serão detalhados, no que necessário, na fundamentação do voto:

- o Recorrente atendeu a todos os apelos da Lei, entregando sua declaração do Imposto de Renda, ano calendário de 2009, exercício de 2010, com apuração através do livro CAIXA. As despesas contabilizadas naquele livro são as permitidas pela Legislação do Imposto de Renda, e, data venia, não há diferença de imposto a ser recolhida. As despesas contabilizadas no livro CAIXA são aquelas necessárias ao funcionamento de um CARTÓRIO DE NOTAS, conforme o acima mencionado, e não houve omissão de receita passiva de recolhimento de imposto através do Carne Leão;
- cada ato praticado por um Tabelião possui um código, e cada código um valor, o que foi denominado de tabela de EMOLUMENTOS. Desta forma temos: Atos - emolumentos - Recome - taxa de fiscalização judiciária - valor final e código. Os valores dos emolumentos + Recome + taxa de fiscalização judiciária é igual ao Valor final, pago pelo contribuinte;
- existem duas tabelas para se chegar aos cálculos acima mencionados, ou seja: Tabela 1 - Atos do Tabelião de Notas - SERJUS - Associação dos Serventuários de Justiça do Estado de Minas Gerais e Tabela 2 - denominada de Tabela de Registro Civil;
- as despesas inerentes, são as pertinentes, pois para auferir uma receita necessário se torna uma despesa, despesas estas comprovadas com notas fiscais, recibos, pagamento de aluguel, empregados, material de papelaria, luz, água, telefone e outras conforme consta do livro CAIXA;
- analisando o livro Caixa, é de se observar que as receitas e despesas nele contabilizadas são reais e não tinha como ser diferente pois sua apuração é de acordo com as tabelas do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, (Serviço Público e Autarquia) - Recome e Serjus, e não poderia ser diferente. Quanto as despesas são aquelas lançadas contabilmente, cujos documentos foram apresentados à fiscalização que, ao entendimento do Recorrente, sequer foram examinadas, e que novamente vem requerer sejam apreciadas, senão não existiria o presente processo administrativo. Na declaração do Imposto de Renda, o contribuinte poderá deduzir todas as despesas inerentes à sua profissão bem como as suas despesas particulares e pessoais, pois trata-se de declaração de Imposto de Renda da pessoa física e não jurídica, conforme o que está previsto no ART. 80 do Decreto 3.000/1999.
- demonstrada a insubsistência e im procedência da ação fiscal, espera e requer o Recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado. Se assim não entender e esgotados todos os meios de defesa, o Recorrente vem declarar que tem a receber um crédito referente à diferença de salário (UIIV), no montante de R\$134.940,67, que pode ser compensado nos débitos tributários, se persistirem.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2202-005.917 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15215.720018/2013-14

## Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância por meio do Edital ARF/TOI/MG N.º 12/2013, edital este afixado em 18/07/2013 (fl. 439). Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 03/09/2019, considera-se tempestivo, nos termos do §1º e inc. IV, do § 2º, do art. 23, c/c art. 33, ambos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e atende aos demais requisitos de admissibilidade, mas deve ser apenas parcialmente conhecido.

O cotejo entre a impugnação (fls. 323/419) e o recurso voluntário (fls. 440/1421) revela que o contribuinte não levantou, naquela oportunidade, qualquer inconformidade com relação à glosa decorrente de dedução indevida de despesas do livro caixa.

Nesse ponto, há que se frisar que o recorrente não pode modificar o pedido ou invocar outra *causa petendi* (causa de pedir) nesta fase do contencioso, sob pena de violação dos princípios da congruência, estabilização da demanda e do duplo grau de jurisdição administrativa, em ofensa aos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72 (em especial o § 4º do art. 16 e art. 17), bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil (CPC), mormente quando não há motivo para só agora aduzir os questionamentos referidos.

Nesse sentido, vide os Acórdãos de n.ºs 2402-005.971 (j. 12/09/2017), 3802-004.118 (j. 25/02/2015), 1802-001.150 (j. 15/03/2012), 3401-002.142 (j. 26/02/2013), 3201-001794 (j. 15/10/2014), 2202-003.577 (j. 21/09/2016), e 1803-000.777 (j. 27/01/2011).

Cumpra assim, não conhecer da irresignação apresentada somente nesta fase processual, em sede de recurso da decisão de primeira instância, quanto à glosa decorrente de dedução indevida de despesas do livro caixa, uma vez que não suscitada quando da apresentação da impugnação, sendo vedado ao contribuinte inovar nas razões recursais e na matéria litigiosa, haja vista, ter ocorrido preclusão consumativa, situação esta expressamente reconhecida no acórdão da decisão de primeira instância, conforme abaixo:

Observo que na impugnação o contribuinte não se insurge expressamente quanto à infração dedução indevida de despesas do livro Caixa. Friso que não foram suscitadas questões de fato e/ou de direito com relação a tal glosa fiscal.

Lembro que segundo o inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, a impugnação mencionará "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*".

Assim, se o contribuinte deixar de apresentar os argumentos de defesa na peça impugnatória, presumem-se verdadeiros os fatos não contestados no lançamento tributário. Nesse sentido cito o disposto no artigo 319 do CPC "*Se o réu não contestar a ação, reputar-se-ão verdadeiros os fatos afirmados pelo autor*".

Por conseguinte tal matéria tornou-se incontroversa e definitiva, não se sujeitando a recurso na esfera administrativa, a teor do art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o qual determina que: *Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*.

Quanto às demais matérias objeto do recurso e ora submetidas à análise, veja-se, inicialmente, os regramentos dos art. 45, inc. IV e 106, inc. I do Regulamento do Imposto sobre a Renda vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, Decreto n.º 3.000, de 25 de março de 1999, a seguir reproduzidos:

Seção II

Rendimentos do Trabalho Não-assalariado e Assemelhados

Rendimentos Diversos

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

(...)

IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;

(...)

DO RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO

CAPÍTULO I

INCIDÊNCIA

Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

I - os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;

(...)

Consoante especificado no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 312/319), o recorrente é Titular de Cartório na cidade de Teófilo Otoni-MG. A partir da análise das Declarações de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ) referentes ao ano de 2009 apresentadas pelo interessado ao órgão competente estadual, foi constatada omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício, decorrentes de serviços prestados nas atividades cartoriais.

Conforme o relatório fiscal, o ponto de partida para o cálculo dos rendimentos do interessado foi a identificação da quantidade de serviços prestados descritos nas DAP/TFJ apresentadas, sendo a receita bruta mensal obtida por meio da multiplicação de quantidade de serviços prestados, pelo valor final ao usuário descrito nas Tabelas Práticas de Emolumentos, conforme demonstrado e exemplificado no relatório fiscal.

A tabela prática de emolumentos utilizada pela fiscalização foi a tabela do Sindicato dos Oficiais de Registro Civil de Minas Gerais (Recivil).

O recorrente, no entanto, em sua peça recursal alega que *“existem duas tabelas para se chegar aos cálculos acima mencionados, ou seja: Tabela 1 - Atos do Tabelião de Notas - Serjus - Associação dos Serventuários de Justiça do Estado de Minas Gerais e Tabela 2 - denominada de Tabela de Registro Civil.”*

Aponta ainda que, cada ato praticado por um Tabelião possui um código, e cada código um valor, o que afirma ser denominada de tabela de EMOLUMENTOS, de forma que teríamos: “Atos - emolumentos - Recome - taxa de fiscalização judiciária - valor final e código. Os valores dos emolumentos + Recome + taxa de fiscalização judiciária e igual ao Valor final, pago pelo contribuinte.”

Para melhor elucidação da questão há que se destacar que a autoridade fiscal lançadora evidenciou como é feito o cálculo dos rendimentos auferidos por um Tabelião

de Notas. Foi esclarecido que, para cada ato praticado pelo Tabelião há um código e um valor correspondente exposto em uma tabela de emolumentos, tendo sido utilizada pela fiscalização a tabela elaborada pelo Recivil, sendo este um dos pontos de discordância, uma vez que o recorrente alega que a tabela correta a ser utilizada seria aquela elaborada pela Serjus.

Compulsando-se as duas tabelas acima referenciadas, tabela Recivil, utilizada pela fiscalização (pags. 262/263) e tabela Serjus juntada pelo recorrente (pags. 325/329), constata-se que apresentam exatamente os mesmos valores para o efeito de cobrança dos diversos serviços prestados pelos serviços notariais. Reproduzo, exemplificativamente, os valores abaixo, relativos ao serviço de autenticação de cópia de documento, extraídos das duas citadas tabelas:

ATO AUTENTICAÇÃO	EMOLUMENTOS	RECOMPE-MG	TAXA FISCALIZAÇÃO	VALOR FINAL
TABELA RECIVIL	R\$ 2,83	R\$ 0,17	R\$ 0,94	R\$ 3,94
TABELA SERJUS	R\$ 2,83	R\$ 0,17	R\$ 0,94	R\$ 3,94

Sem razão portanto a alegação do recorrente de que a tabela do RECIVIL (Sindicato dos Oficiais de Registro Civil de Minas Gerais), considerada pela autoridade fiscal nos trabalhos de auditoria, só é utilizada por atos praticados pelos Cartórios da Sede dos Municípios, sendo a tabela própria a ser utilizada no seu caso a da SERJUS, vez que ambas apresentam os mesmos valores.

Verifica-se, outrossim, que a diferença de base de cálculo apurada pela fiscalização decorre da forma de lançamento dos valores de receitas pelo recorrente, conforme ele mesmo aponta na peça impugnatória ao lançamento (fls. 323/324) e em resposta a Termo de Intimação (fl. 283), que apresenta os seguintes termos:

Os valores que foram calculados com base na Tabela de Serviços Notariais e Registrais, por parte do auditor fiscal, estão bem maiores do que os valores lançados na apuração do livro caixa, uma vez que o contribuinte calculava o seu rendimento baseado em percentuais presumidos a partir do valor dos recolhimentos da Taxa de Fiscalização equivalente a **34,5%** (trinta e quatro e meio por cento) e sobre o Depósito de Compensação de Gratuidade Art. 31, § único Lei 15.424 equivalente a 5,6% (cinco **vírgula seis por cento**) do total do rendimento bruto, totalizando 40,1% (quarenta vírgula **um por cento**). A receita foi calculada como a diferença de  $100\% - 40,1\% = 59,9\%$  do total bruto destas, pois não fazia apuração através de tabelas por falta de orientação dos órgãos de apoio. Como as taxas foram devidamente recolhidas pelos seus valores oficiais conforme lançado no livro caixa e guias juntadas aos documentos já enviados.

Conclui-se, portanto, que a prática adotada pelo recorrente para reconhecimento de suas receitas, não está de acordo com as normas de regência e tributação do IRPF, uma vez que o total dos valores arrecadados pelos serviços prestados deveria ser oferecido como rendimento tributável, a teor do disposto nos arts. 8º da Lei nº 7.713, de 1988 e 45, do RIR/1999.

Evidente, assim, a omissão de receitas praticada pelo contribuinte em sua declaração de rendas, cabendo neste ponto destacar, reforçando tal entendimento, que o recorrente lançou mensalmente, a título de despesas em seu Livro-Caixa, os valores por ele arrecadados e repassados a título de “Recompensa-MG” e “Taxa de Fiscalização”.

Dessa forma, do modo como apurado o IRPF em sua declaração, culminou em dupla dedução desses valores, sendo: num primeiro momento, subtraindo-os do total das receitas e, logo em seguida, lançando os mesmos valores expurgados das receitas, a título de despesas no Livro-Caixa, conforme se pode constatar nas págs. 180, 182, 183, 188, 186, 192, 196, 198, 199,

201, 204, 208, 212, 215, 218, 220, 223, 226, 229, 233, 237, 242, 247, 255, 259 e 250 do presente procedimento.

Correto portanto o lançamento fiscal quanto à omissão de rendimentos, assim como, a aplicação da multa pela falta de recolhimento mensal obrigatório do IRPF (carnê-leão).

Conforme declaração apresentada pelo recorrente em atendimento ao Termo de Intimação n.º 02 (fl. 292), não houve o recolhimento mensal do imposto (carnê-leão), relativo aos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, impondo assim a aplicação da penalidade prevista no art. 44, inc. I, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Nessa mesma exegese temos os seguintes Acórdãos: 9202-007.625 (j. 26/02/2019), 9202-007.715 (j. 27/03/2019), 9202-007.716 (j. 27/03/2019), 2ª Turma/Câmara Superior Rec. Fiscais.

Ante o exposto, voto por conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos