



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.722088/2014-24
ACÓRDÃO	2402-013.632 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MONICA DE QUEIROZ ALVES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

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

É válido o lançamento efetuado com base em declarações apresentadas pela própria contribuinte a respeito de valores recolhidos a título de Taxa de Fiscalização Judicial pelo Cartório, quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA.

O contribuinte que comprovadamente perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderá deduzir despesas escrituradas no Livro Caixa da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, de acordo com as regras e os limites previstos no art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda.

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. IRPF.

Sendo emolumentos e custas considerados rendimentos de pessoa física, é permitida a dedução de despesas qualificadas de acordo com a legislação específica do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), no caso, o art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda.

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

MULTA QUALIFICADA

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, o intuito de fraude.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (1) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas; (2) no mérito, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske (relator) e Suez Roberto Colabardini Filho que proveram o recurso em maior extensão para, além da redução da multa a 100%, (a) cancelar os créditos atinentes à omissão de rendimentos, (b) desfazer a glosa relativa à manutenção preventiva de equipamentos, (c) permitir a dedução de honorários advocatícios. Vencido também o Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria que deu provimento parcial para desfazer a glosa de manutenção preventiva de equipamentos, além de reduzir a multa ao patamar de 100%. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Alexandre Correa Lisboa.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Alexandre Correa Lisboa – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Suez Roberto Colabardini Filho, Andre Barros de Moura (substituto integral), Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 15504.722088/2014-24, em face do acórdão nº 12-79.895, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte a impugnação.

A fiscalização realizou lançamento decorrente de:

- Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física, tendo em vista a discrepância ocorrida entre a DAP/TFJ do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais e o livro caixa do tabelionato

- Dedução da Base de Cálculo Pleiteada indevidamente – decorrente da dedução de despesas por parte da recorrente

- Multa por falta de recolhimento de IRPF devido à título de Carnê-Leão

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010, 2011

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

É válido o lançamento efetuado com base em declarações apresentadas pela própria contribuinte a respeito de valores recolhidos a título de Taxa de Fiscalização Judicial pelo Cartório, quando as informações obtidas evidenciam que

o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

IMPUGNAÇÃO. DOCUMENTOS DE INSTRUÇÃO.

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

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA.

O contribuinte que comprovadamente perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderá deduzir despesas escrituradas no Livro Caixa da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, de acordo com as regras e os limites previstos no art.

75 do Regulamento do Imposto de Renda.

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. IRPF.

Sendo emolumentos e custas considerados rendimentos de pessoa física, é permitida a dedução de despesas qualificadas de acordo com a legislação específica do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), no caso, o art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda.

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

DECLARAÇÃO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA.

Esta instância administrativa de julgamento não é competente para analisar pedido de compensação de tributos.

MULTA QUALIFICADA

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, o intuito de fraude.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa esta reservada ao Poder Judiciário.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes ou pelo Supremo Tribunal Federal, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese 1) inoccorrência de omissão de rendimentos; 2) a correta dedução de despesas no livro caixa; 3) o afastamento da multa isolada

Em sessão de 25.07.2025 esta turma entendeu converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem informasse se o lançamento está de acordo com o livro caixa.

Em resposta de fls. 3309 assim informou a Receita Federal:

Em atenção à Resolução 2402-001.428 - 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA, de 25 de Julho 2025, informa-se que o lançamento, como não poderia ser diferente, foi efetivado com base no regime de caixa, cuja metodologia de quantificação está detalhadamente descrita no Termo de Verificação Fiscal.

Retornam-se, assim, os autos para julgamento do recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

1. DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Sustenta o recorrente a inoccorrência de omissão de rendimentos, explicando que a divergência de valores decorre do fato de que o tabelionato segue a apuração de rendimentos por regime de caixa, enquanto que os emolumentos do Tribunal de Justiça DAP/TFJ segue o regime de competência.

Desta forma, afirma que, nem sempre os valores constantes no sistema do Tribunal de Justiça foram efetivamente recebidos no regime de caixa, ocorrendo por diversas vezes que os valores são pagos posteriormente ou até mesmo não pagos (inadimplência), mas que ainda assim as taxas do Tribunal de Justiça são devidas.

Conforma o Relatório Fiscal, a apuração da omissão de rendimentos deu-se da seguinte maneira:

No curso desta fiscalização, analisamos também os valores das receitas escrituradas no Livro Caixa do Cartório 2º Ofício de Notas de Belo Horizonte e utilizadas na apuração do IRPF nas DIRPF dos anos-calendário de 2009 e 2010.

Esta análise foi feita por meio da comparação dos valores da receita deste Cartório informados pela contribuinte no Livro Caixa / DIRPF, com os dados constantes nas Declarações de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ), referente aos anos calendário de 2009 e 2010.

Importante registrar que na DAP/TFJ do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, a contribuinte informa, mensalmente, dentre outros dados, a quantidade de cada ato praticado pelo serviço notarial e o respectivo valor da Taxa de Fiscalização Judiciária.

Considerando os quantitativos dos atos praticados pelo Cartório em tela e as Tabelas de Emolumentos e da Taxa de Fiscalização Judiciária estabelecidas nas Portarias do Corregedor-Geral de Justiça do Estado de Minas Gerais, apuramos o valor mensal correspondente ao valor final cobrado do usuário por este Cartório para os referidos anos-calendário, conforme apresentado no Anexo 02 do presente Termo de Verificação fiscal.

(...)

II.6 - Omissão de Rendimentos

Conforme demonstrado no item anterior (II.5), **os valores mensais de receita apurados por esta fiscalização, superam os valores oferecidos à tributação pela contribuinte em suas respectivas DIRPF (rendimentos auferidos do trabalho sem vínculo empregatício) em quase todos os meses dos anos-calendário de 2009 e 2010.**

Portanto, **estas diferenças apuradas pela fiscalização, calculadas na coluna C do quadro anterior, foram consideradas omissão de rendimentos tributáveis recebidos pelo trabalho sem vínculo empregatício da receita pelos atos praticados pelo Cartório 2º Ofício de Notas de Belo Horizonte nos anos-calendário de 2009 e 2010 e lançados no Auto de Infração, sob a infração de nº 0013 - "Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas - Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física".**

Pois bem, percebe-se que a apuração dos valores não tributados decorreu exclusivamente da comparação entre as informações constantes das Declarações de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ) com aqueles constantes do livro caixa do tabelionato.

Ainda que se tenha oportunizado à Receita Federal que revisasse o lançamento a partir dos documentos juntados e do regime de caixa, retornaram-se os autos somente com a

informação de que o lançamento deu-se com base no regime de caixa, como não poderia ser diferente.

De fato, a apuração do lançamento deve ocorrer pelo regime de caixa, regime este aplicável à apuração de IRPF nos casos de tabelionatos. Ocorre que, diferentemente do regime aplicável aos tabelionatos, o Tribunal de Justiça, para fins de recebimento das taxas judiciárias, obedece ao regime de competência, em que as taxas são devidos **independentemente do efetivo recebimento pelo tabelionato**.

O Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais analisou caso envolvendo este tema, e assim se posicionou:

Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TAXA DE FISCALIZAÇÃO JUDICIÁRIA. NÃO REPASSE POR TABELIÃ. RESPONSABILIDADE PESSOAL. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. PRESUNÇÃO DE LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA DE PROVA DE QUITAÇÃO OU BIS IN IDEM. VALIDADE DO LANÇAMENTO. RECURSO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME 1. Apelação cível interposta contra sentença que rejeitou embargos à execução fiscal opostos em face do Estado de Minas Gerais, mantendo a cobrança de crédito tributário relativo ao não repasse da Taxa de Fiscalização Judiciária (TFJ) por ex-tabeliã, com condenação ao pagamento de custas e honorários.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. Há duas questões em discussão: (i) estabelecer se a apelante pode ser responsabilizada pessoalmente pelo não repasse da TFJ; e (ii) determinar se a Certidão de Dívida Ativa é nula em razão de suposto bis in idem, irregularidades no procedimento administrativo e ausência de notificação válida.

III. RAZÕES DE DECIDIR 3. **A Taxa de Fiscalização Judicial -TFJ, constitui tributo estadual cujo fato gerador é a prática de atos notariais, devendo ser cobrada do usuário e repassada pelo tabelião ao Estado.**

4. O tabelião atua como responsável tributário, incumbido de reter e recolher a TFJ, respondendo pessoalmente em caso de descumprimento, nos termos dos arts. 134 e 135 do CTN.

5. O inadimplemento de terceiros, inclusive ente público, não afasta a obrigação legal de repasse da taxa, por se tratar de relação jurídica autônoma entre o delegatário e o fisco.

6. O conjunto probatório demonstra inadimplemento reiterado e sistemático da obrigação tributária, não restrito a um único devedor ou período.

7. A Certidão de Dívida Ativa goza de presunção relativa de liquidez e certeza, cabendo ao executado comprovar fato extintivo ou impeditivo do crédito, ônus do qual a apelante não se desincumbiu.

8. A mera existência de parcelamentos anteriores não comprova quitação dos débitos executados, sobretudo diante de indícios de inadimplência e rescisão dos acordos.

9. Diferenças entre valores apurados em esfera administrativa disciplinar e tributária não invalidam o crédito, pois possuem naturezas e critérios distintos.

10. O lançamento tributário realizado dentro do prazo decadencial é válido, ainda que posterior ao afastamento da apelante, pois refere-se a fatos geradores ocorridos durante sua gestão.

11. A alegação genérica de ausência de notificação e de dificuldade de acesso a documentos não é suficiente para invalidar o processo administrativo ou a CDA.

IV. DISPOSITIVO 12. Recurso desprovido.

Dispositivos relevantes citados: CF/1988, art. 5º, LV; CTN, arts. 134, VI, 135, 173 e 204; CPC, arts. 55, 337, §§ 1º a 3º, e 1.012; Lei nº 6.830/80, art. 3º; Lei nº 8.935/94, art. 30, XI; Lei Estadual nº 15.424/2004, arts. 2º e 6º. (TJMG - Apelação Cível 1.0000.24.443564-0/001, Relator(a): Des.(a) Beatriz Junqueira Guimarães (JD) , 5ª CÂMARA CÍVEL, julgamento em 23/04/2026, publicação da súmula em 24/04/2026)

A Taxa de Fiscalização Judiciária é um tributo estadual instituído pela Lei Estadual nº 15.424/2004, cujo fato gerador é a prática de atos notariais e de registro. Vejamos:

"Art. 2º Os **emolumentos são a 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 Jurídicas, Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais e Oficial de Registro de Distribuição.

§ 1º Os emolumentos e a respectiva Taxa de Fiscalização Judiciária fixados nas tabelas constantes no Anexo desta Lei serão pagos pelo interessado que solicitar o ato, no seu requerimento ou na apresentação do título."

A partir desta previsão, e da jurisprudência acima colacionada, é possível concluir que a Taxa de Fiscalização Judicial (TFJ) é tributo estadual cujo fato gerador é a prática de atos notariais, devendo ser cobrada do usuário e repassada pelo tabelião ao Estado. Logicamente, em não sendo paga pelo usuário, ou sendo paga posteriormente, ainda assim é devido o tributo incidente sobre a prática do ato notarial.

Sistemática idêntica ocorre com a incidência do ISSQN sobre serviços prestados onde, independentemente do pagamento, em tendo sido prestado um serviço, o tributo deve ser recolhido aos cofres públicos.

A conduta adotada pela fiscalização em buscar junto ao Tribunal de Justiça o valor das Taxas de Fiscalização Judicial, que obedece ao regime estrito de competência, qual seja, o mês em que o serviço notarial foi prestado e compará-lo com o livro caixa da contribuinte, que

somente lança a receita quando do seu efetivo recebimento, incorreu em vício insanável, comparando dois regimes distintos de tributação.

A tributação da recorrente ocorre por meio de livro caixa, ou seja, quando do ingresso de receita tributável, enquanto a taxa de fiscalização judicial tem seu pagamento **independentemente do efetivo pagamento dos emolumentos pelo usuário do serviço notarial**. Com isso, entendo não ser possível utilizar os dados da recolhimento da TFJ como base para lançamento de IRPF em regime de caixa, por se tratarem, primeiro, de fatos geradores completamente distintos e, segundo, obedecerem a regimes de apuração distintos (Caixa e competência).

Com isso, dou provimento ao recurso neste ponto para cancelar o lançamento quanto à omissão de rendimento do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física

2. DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS EM LIVRO CAIXA

Sustenta o recorrente a inoccorrência de dedução indevida em livro caixa.

O Regulamento do Imposto de Renda assim dispõe sobre a dedução de despesas escrituradas no Livro Caixa:

“Despesas Escrituradas no Livro Caixa 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.”

Como a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, conforme dispõe o art. 142 do CTN, é dever da autoridade lançadora observar criteriosamente as

determinações legais ao proceder ao lançamento, ou seja, exercer o controle da legalidade do ato administrativo.

Desta forma, somente as despesas que se enquadram nas hipóteses e nos limites previstos no art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda podem ser consideradas como dedutíveis na declaração de rendimentos.

Por força do art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda ("todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora"), somente são dedutíveis as despesas comprovadas com documentação hábil e idônea, além de devidamente escrituradas em Livro Caixa.

Passo a análise individual de cada um dos grupos de despesas lançadas:

1) Comprovantes Não Apresentados / Em Nome de Terceiros / Não São Despesas de Custeio / Não Apresentam Identificação / Orçamentos ou Pedidos

Neste ponto, acompanho o entendimento já apresentado pela DRJ:

Segundo a autoridade lançadora, não basta que o documento comprove a efetivação do pagamento. Documentos emitidos por máquinas registradoras ou simplificados não se prestam para comprovação, pois não definem a natureza do dispêndio. O comprovante deve conter no mínimo a identificação do vendedor ou prestador do serviço, a identificação do comprador ou tomador do serviço, a descrição dos bens ou do serviço objeto da operação, a data e o valor da operação.

A Interessada defende que as despesas estariam comprovadas inequivocamente por documentos fiscais válidos já apresentados.

Uma análise dos documentos comprobatórios constantes nas fls. 351/1506 revela que devem ser mantidas as glosas realizadas pela autoridade lançadora com o código 01 pelos motivos constantes na tabela abaixo:

(...)

Os motivos para manutenção das glosas constantes na tabela acima estão detalhados nos subitens abaixo.

1.A) "Comprovante Não Encontrado" Por força do art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda ("todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora"), somente são dedutíveis as despesas comprovadas com documentação hábil e idônea, além de devidamente escrituradas em Livro Caixa.

Desta forma, devem ser mantidas todas as glosas motivadas por falta de comprovação das despesas escrituradas em Livro Caixa, ou seja, pagamentos declarados sem suporte em documentos.

Deve ser ressaltado, ainda, que as glosas mantidas a este título devem ser analisadas também sob o aspecto da definição de “despesas de custeio” no caso de posterior apresentação de comprovantes.

1.B) “Não É Despesa de Custeio” Para se caracterizar como dedutíveis conforme o art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda, as “despesas de custeio” devem ser “necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”. 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 produtora, concomitantemente.

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

As despesas com benfeitorias, manutenção e melhoramentos do imóvel onde é exercida a atividade econômica não são necessárias à percepção da receita (exemplos: aquisição de material elétrico, decoração natalina, equipamentos em geral e etc.). São mais bem classificadas como aplicação de capital no imóvel, podendo ser consideradas futuramente como custo em uma eventual apuração de imposto sobre ganhos de capital, mas não com dedução de dispêndios correntes.

Da mesma forma, as despesas com bens e serviços sem relação com a atividade fim da Interessada não podem ser consideradas cumulativamente como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (exemplos: aquisição de coroa de flores, serviço de buffet, apresentação musical e etc.).

Desta forma, por falta de previsão legal para sua dedução em Livro Caixa, devem ser mantidas estas glosas.

1.C) “Sem Identificação Comprador” O art. 61 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, expressamente exige a identificação na nota fiscal do comprador pessoa física ou jurídica, através do número do CPF ou do CNPJ, para efeito de comprovação de despesas operacionais no âmbito do Imposto de Renda. In verbis:

" Art. 61. As empresas que exercem a atividade de venda ou revenda de bens a varejo e as empresas prestadoras de serviços estão obrigadas ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.

§ 1º Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, os documentos emitidos pelo ECF devem conter, em relação à pessoa física ou jurídica compradora, no mínimo:

a) a sua identificação, mediante a indicação do número de inscrição nº Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;" (grifou-se)A seção de Perguntas e Respostas do IRPF referente ao exercício 2010, disponível no sítio da Receita Federal na internet, assim orientou os contribuintes sobre a comprovação de despesas no Livro Caixa: "393 — Podem ser aceitos tíquetes de caixa, recibos não identificados e documentos semelhantes para comprovar despesas no livro Caixa?

Não. Para que tais despesas sejam dedutíveis, o documento fiscal deve conter a perfeita identificação do adquirente e das despesas realizadas, sendo que estas devem ser necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos." (grifou-se)Além de atender ao exigido no art. 61 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, a orientação acima transcrita é justificada pelo fato de não se admitir a dedução de uma despesa que sequer é possível confirmar se realmente foi de titularidade da Interessada.

Desta forma, devem ser mantidas as glosas de todas as despesas cujos documentos comprobatórios não identificam o adquirente dos bens ou o usuário dos serviços.

Assim como no caso da falta de comprovação, deve ser ressaltado, ainda, que as glosas mantidas a este título devem ser analisadas também sob o aspecto da definição de “despesas de custeio” no caso de posterior apresentação de comprovantes complementares.

Despesas com Correios, material de construção, utensílios em geral, serviço de cópias, viagem de empregados, por exemplo, não se enquadram no conceito de despesas de custeio estabelecido no subitem 1B deste voto.

1.D) “Em Nome de Terceiro” As despesas admitidas como dedução pela legislação do IRPF devem de forma obrigatória ser suportadas financeiramente pelo próprio contribuinte.

No caso de documentos comprobatórios em nome de terceiros, como é o caso, por exemplo, de algumas contas telefônicas da Telemar (fls. 372 e 585), não é possível confirmar se a Interessada de fato arcou financeiramente com tais despesas. Assim, devem ser mantidas as glosas motivadas por comprovantes em nome de terceiros.

1.E) “Serviço Não Especificado” Somente é admissível a dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa se o documento comprobatório descrever satisfatoriamente o serviço prestado ou o bem adquirido, pois assim é possível analisar se tal pagamento representa uma despesa de custeio conforme definição da legislação tributária. Os documentos de fls. 383 (superior), 384(inferior), 828 e 1106, por exemplo, não descrevem satisfatoriamente os serviços prestados, inviabilizando, portanto, a dedução destas despesas.

1.F) “Estorno Favorável Interessada” Apesar de não terem sido encontrados documentos comprobatórios para os estornos indicados pela autoridade lançadora para despesas com Correios, não cabe alteração alguma do lançamento nestes pontos sob pena de agravamento da exigência fiscal, por se tratar de números favoráveis à Interessada no sentido de que reduzem a infração de dedução indevida.

1.G) “Contribuição Voluntária” Ao tratar da dedutibilidade de contribuições para associações de classe registradas em Livro Caixa no caso de atividade rural, mas aplicável à hipótese em tela por se tratar de situação jurídica análoga, a Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, através da Solução de Consulta n.º 30, de 21 de março de 2007, assim se pronunciou sobre o tema:

“As contribuições para o INSS-SENAR, contribuições para associações de classe e para sindicatos, quando obrigatórias, efetivamente pagas e devidamente comprovadas, registradas no Livro Caixa, caracterizam despesas de custeio necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora e são dedutíveis para o contribuinte nº exercício da atividade rural.” (grifou-se) A leitura da Solução de Consulta acima transcrita revela ser essencial definir se são obrigatórias as contribuições pagas para associações de classe. O documento de fl. 881 (inferior) descreve como “contribuição voluntária” a guia complementar emitida pelo Sindicato dos Notários e Registradores de Minas Gerais. Assim, não está configurada a natureza obrigatória da contribuição paga, não se enquadrando, portanto, no conceito de despesa de custeio.

De mais a mais, no caso da associação, a Constituição é explícita em afirmar em seu artigo 5º, inciso XVII, que é plena a liberdade de associação. No mesmo artigo 5º, em seu inciso XX, determina que ninguém poderá ser compelido a associar-se ou a permanecer associado.

Desta forma, deve ser mantida a respectiva glosa.

2) Despesas de Investimento

Afirma a recorrente que a fiscalização concluiu que as despesas com reforma de prédio, aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários, eletrônicos, utensílios e integralização de capital não são dedutíveis.

O entendimento exarado pela DRJ se encontra de acordo com a jurisprudência, razão pela qual mantenho a decisão, bem como acrescento as decisões abaixo:

Número do processo: 18471.001604/2006-96

Turma: Primeira Turma Especial da Segunda Seção

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 04 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Thu Feb 12 00:00:00 UTC 2015

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002, 2003 NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não padece de nulidade o Auto de Infração que seja lavrado por autoridade competente, com observância ao art. 142, do CTN, e arts. 10 e 59, do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quanto se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, com lógica e nos prazos devidos, o seu direito de defesa. DEPENDENTES. AVÓS. POSSIBILIDADE. Os avós da esposa do contribuinte, desde que não auferiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal podem figurar como dependentes na sua declaração de imposto de renda, desde que o cônjuge ou companheiro esteja igualmente incluído na referida declaração. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. ARTIGO 80 DO RIR/1999. O artigo 73 do RIR/1999 diz que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, e o artigo 80, inciso III, estabelece condições para que os pagamentos possam ser deduzidos, ou seja, limita-se a pagamentos especificados e comprovados, que atendam as especificações do dispositivo legal, relativos a despesas incorridas com o próprio contribuinte e seus dependentes. PENSÃO ALIMENTÍCIA. DEDUÇÃO. DIRPF. CONDIÇÕES. LIMITE. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II). O limite da dedução encontra-se na decisão/acordo judicial, não sendo dedutíveis valores outros pagos por mera liberalidade. IRPF TITULARES DOS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. Os contribuintes que perceberem rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição Federal, podem deduzir da receita e/ou rendimentos decorrente da respectiva atividade, as despesas de custeio necessárias à percepção dos rendimentos e manutenção da fonte produtora, desde que lastreado em documentos hábeis e idôneos, devidamente escrituradas no respectivo livro caixa. Somente são admissíveis, como dedutíveis, despesas que preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade. DEDUÇÕES. DESPESAS DE CUSTEIO. INDEDUTIBILIDADE DE APLICAÇÕES DE CAPITAL EM BENS DO ATIVO PERMANENTE. O titular de serviços notariais e de registro podem deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas de custeios pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Entretanto, não constituem despesas de custeio, não sendo, portanto, dedutíveis, as aquisições consideradas como ativo permanente ou aplicações de capital, tais como reforma do prédio, aquisição de móveis, utensílios e equipamentos eletrônicos. LANÇAMENTO. ATO ADMINISTRATIVO PLENAMENTE VINCULADO. MOTIVAÇÃO. A própria autoridade administrativa com competência para realizar

o lançamento de ofício, em relação a determinada glosa, diz que não pode afirmar que haja algum planejamento para pagar menos imposto, entendendo que seriam necessárias diligências adicionais. Não se pode dar sustentação a parte de uma autuação fiscal que tem por pressuposto o exíguo prazo para realizar diligências e por isso o lançamento é motivado por “resguardar os interesses da Fazenda Nacional”. Motivo alegado é elemento vinculado do ato administrativo, e não se pode, em sede de julgamento recursal, alterar esse elemento. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Número da decisão: 2801-003.781

Número do processo: 11080.725776/2018-47

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Jul 28 00:00:00 UTC 2025 Data da publicação: Sun Aug 31 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013, 2014 NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF. DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. 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 documentação hábil e idônea que a despesa pleiteada se enquadraria no conceito de necessidade previsto na Lei. ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE PROVA. ÔNUS DA PROVA. As meras alegações desprovidas de comprovação efetiva de sua materialidade não são suficientes para ilidir a autuação fiscal. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei nº 9.784/99. IRPF. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE. ANO-BASE 2013 e 2014. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147. A partir do ano-calendário de 2007, incide multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do carnê-leão que deixou de ser pago, ainda que em concomitância com a penalidade resultante da apuração, em procedimento de ofício, de imposto devido no ajuste anual referente a tais rendimentos. MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. A vedação ao confisco pela Constituição Federal se refere a tributo e é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

Número da decisão: 2402-013.064 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento. Assinado Digitalmente Gregório Rechmann Junior – Relator Assinado Digitalmente Rodrigo Duarte Firmino – Presidente Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (presidente).

Nome do relator: GREGORIO RECHMANN JUNIOR

Número do processo: 11030.721369/2012-61

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2025 Data da publicação: Thu Dec 25 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11 Nos termos da Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. RENDIMENTOS RECEBIDOS NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE REGISTRO. LIVRO CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. NECESSIDADE. Rendimentos recebidos no exercício da atividade de registro, desenvolvida no âmbito de competência do Cartório de Registro de Imóveis, Registro Civil de Pessoas Jurídicas e Registro de Títulos e Documentos e Tabelionato de Protestos de Títulos da Comarca de Marau/RS, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório e ao ajuste anual. As despesas que se autoriza excluir da receita decorrente do exercício da atividade de titular de cartório para apuração do rendimento tributável, além de estarem devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, devem ser necessárias à percepção da receita. DESPESA COM PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS E LIVRO CAIXA. A despesa de plano de saúde que a legislação permite deduzir em Livro Caixa por titulares de serviços notariais e de registro é aquela decorrente do plano de saúde fornecidos indistintamente pelo empregador a todos os empregados, desde que devidamente comprovados, mediante documentação idônea e escriturada. As despesas com planos de saúde do contribuinte e de seu dependente devem ser deduzidas na declaração de rendimentos e já foram consideradas de ofício pela fiscalização. LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. DESPESAS COM TRANSPORTE. As despesas com transporte somente são dedutíveis se forem efetuadas por representante comercial autônomo. DESPESAS DE LIVRO CAIXA. GLOSA. ALEGAÇÕES SEM PROVA. HOSPEDAGEM. Mantém-se a glosa das despesas com livro caixa cuja veracidade não for demonstrada de forma inequívoca nos autos. As afirmações relativas a fatos,

apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demandam sua consubstanciação por via de elementos probatórios consistentes, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inadmissíveis. GASTOS COM APLICAÇÃO DE CAPITAL. IMPOSSIBILIDADE. 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, referem-se à aplicação de capital e são indedutíveis da receita. RETENÇÃO NA FONTE. RENDIMENTOS. TABELIÃES. NOTÁRIOS. SERVENTUÁRIOS DA JUSTIÇA. LIVRO CAIXA. CARNÊ -LEÃO. Os emolumentos e custas dos serventuários de justiça, como tabeliães, notários e oficiais de registros públicos não se sujeitam a retenção na fonte, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos. Tais rendimentos são tributados na pessoa física dos serventuários obedecidos os procedimentos atinentes ao livro caixa e ao recolhimento mensal pelo carnê-leão. DEDUÇÃO DO IMPOSTO -LEGIÃO DA BOA VONTADE. A partir de 01/01/1996 somente poderão ser deduzidas do imposto devido as doações feitas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, as contribuições a projetos culturais disciplinados pelo PRONAC e a atividades audiovisuais, observados os requisitos legais. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. A falta do recolhimento mensal obrigatório relativo aos rendimentos recebidos de pessoa física enseja a aplicação da multa isolada de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, , independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual.

Número da decisão: 2202-011.731

3) Glosa parcial com telefonia e aluguéis, associação/sindicatos,

Mantenho-a também com base na decisão recorrida:

Uma vez que não foram encontradas glosas com estes códigos, não há análise a ser feita neste voto sobre os temas em questão. Entretanto, algumas considerações devem ser feitas sobre alguns destes códigos:

I) código 3 = apesar de a autoridade lançadora citar a glosa parcial de telefonia e aluguel, não consta este código no Anexo 01 ao Termo de Verificação Fiscal (fls.

2858/3092). As poucas glosas de telefonia foram feitas no código 1 e na integralidade da fatura, mas foram mantidas neste voto por se tratar de hipótese de despesa em nome de terceiro (vide tabela de fl. 22 deste voto). Em relação a aluguéis, as únicas quatro glosas encontradas, todas do dia 23/09/2009 (fl. 1635 no Livro Caixa), não apresentam código de glosa no Anexo 01 ao Termo de Verificação Fiscal (fl. 2944), mas devem ser mantidas por falta de comprovação, uma vez que não foram encontrados documentos comprobatórios entre aqueles referentes aos gastos de setembro de 2009 (fls. 755/799);

II) código 4 = apesar de a autoridade lançadora citar a glosa de contribuição para associação e sindicato, a única glosa a este título foi classificada no código 1 (R\$ 5.000,00 em 11/12/2009 – vide fl. 2972). Esta glosa foi tratada em seu mérito nº subitem 1G deste voto (“Contribuição Voluntária” - fls. 22/23); e

5) Propagando e Eventos

A glosa das despesas com propaganda e eventos está de acordo com a jurisprudência desta turma, razão pela qual resta mantida:

Número do processo: 14098.000248/2009-90

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Thu May 11 00:00:00 UTC 2023 Data da publicação: Wed May 24 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005, 2006 OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. EMOLUMENTOS E CUSTAS DE SERVENTUÁRIO DA JUSTIÇA Aqueles valores recebidos pelos serviços cartorários prestados e não escriturados como receita em livro caixa, verificados pela fiscalização a partir de documentos idôneos, constituem omissão de rendimentos após deduzidas as despesas. INCORREÇÕES EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL As irregularidades, incorreções e omissões que não importem em nulidade do ato, nos termos da lei, serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. **GLOSAS DE GASTOS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA POSSIBILIDADE Somente são permitidas as deduções de despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora. A glosa de gastos considerados desnecessários a juízo da autoridade tributária por tratar de despesas não efetivamente fundamentais para a prestação de serviço público é permitida.** MULTA ISOLADA - CARNÊ LEÃO 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%). (Súmula CARF nº 147) MULTAS APLICADAS EM DECORRÊNCIA DE CUMPRIMENTO DE ORDEM LEGAL. DEFESO A MANIFESTAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Sum. Carf nº 2) Recurso Voluntário parcialmente procedente. Crédito tributário mantido em parte Número da decisão: 2402-011.442 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial

provimento ao recurso voluntário interposto, reduzindo o imposto para R\$ 335.942,27, multa de ofício em R\$ 251.956,70, com os acréscimos legais e excluindo a multa isolada (carnê-leão). (documento assinado digitalmente) Francisco Ibiapino Luz - Presidente (documento assinado digitalmente) Rodrigo Duarte Firmino - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Nome do relator: RODRIGO DUARTE FIRMINO

6) Benfeitorias e manutenção - Imóvel locado / imóvel próprio

Considerando que o contribuinte não trouxe novos argumentos capazes de afastar a conclusão da DRJ e, estando a mesma de acordo com este Conselho, mantenho-a:

As despesas com benfeitorias, manutenção e melhoramentos do imóvel onde é exercida a atividade econômica não se enquadram no conceito de “despesas de custeio”, previsto no art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda, já que as atividades cartoriais podem ser realizadas independentemente desses pagamentos.

Para se caracterizar como dedutíveis conforme o art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda, as “despesas de custeio” devem ser “necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”. 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 produtora, concomitantemente.

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

As despesas com benfeitorias, manutenção e melhoramentos em geral do imóvel onde é exercida a atividade econômica não são necessárias à percepção da receita. São mais bem classificadas como aplicação de capital no imóvel (despesas de investimento), podendo ser consideradas futuramente como custo em uma eventual apuração de imposto sobre ganhos de capital, mas não com dedução de dispêndios correntes.

Em relação à orientação dada pela Receita Federal na seção Perguntas e Resposta IRPF e transcrita pela Interessada em sua impugnação, a leitura do seu texto revela que se trata de hipótese específica em que tais gastos estão previstos no contrato de locação como compensação pelo uso do imóvel. Por isso, esta orientação afirma ser possível a dedução destes gastos a título de “valor locativo”.

A Interessada não apresentou o contrato de locação em questão ou sequer relacionou especificamente gasto algum glosado com esta hipótese. Assim, não é possível verificar se estes gastos foram realmente decorrentes de cláusulas contratuais como compensação pelo uso do imóvel.

7) Despesas com manutenção preventiva e corretiva de equipamentos microfilmadoras e leitoras copiadoras e serviços de microfilmagem.

Afirma o contribuinte a necessidade de afastamento da glosa das despesas com manutenção preventiva e corretiva de microfilmadoras, leitoras copiadoras e serviço de microfilmagem.

A fiscalização entendeu por não se tratar de despesa dedutível pela lógica de que, em sendo o principal ativo fixo, as despesas com sua manutenção também seriam assim consideradas:

9 - Despesas com manutenção preventiva e corretiva de equipamentos microfilmadoras e leitoras copiadoras e serviços de microfilmagem. Prestação de serviços de assistência técnica, reposição de peças desgastadas (não inclui substituição de material de consumo), bem como leitura dos medidores de cópias, impressões, aluguel de máquinas e, equipamentos, etc. Manutenções mensais em geral, inclusive ar-condicionado. Na caracterização dos gastos como despesas/aplicações de capital, recorre-se ao princípio de que o acessório segue o principal, ou seja, os gastos de manutenção e aluguel de bens têm a mesma natureza jurídica que os gastos para a assunção da posse dos bens reparados/alugados. (Despesas classificadas como Ativo Fixo);

Discordo deste entendimento, os gastos descritos neste item inserem-se no contexto de despesas de custeio, e são necessários e imprescindíveis à manutenção da fonte pagadora.

Considerando se tratar de despesas de manutenção e prevenção de equipamentos essenciais ao desempenho da atividade, entendo que restam comprovadas a necessidade de tais despesas para a manutenção e o perfeito funcionamento da fonte pagadora, de modo que são dedutíveis no Livro Caixa, nos termos da legislação vigente.

Com isso dou provimento para afastar as glosas das despesas com manutenção preventiva e corretiva de equipamentos microfilmadoras e leitoras copiadoras e serviços de microfilmagem

8) Honorários Advocatícios

Entendeu a decisão recorrida pela indedutibilidade dos honorários advocatícios ao argumento de que:

A autoridade lançadora motivou a glosa de despesas com serviços de advocacia pelo fato de que elas não seriam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

Segundo a Interessada, trata-se de honorários por assessoria vinculada exclusivamente à prestação dos serviços cartorários, e não para defesa do cartório.

Os honorários advocatícios não integram aquelas despesas tidas como de custeio, já que os trabalhos profissionais podem ser realizados independentemente desses ônus.

Para serem consideradas como tais, devem os gastos estar intimamente ligados ao processo de exploração das atividades afins, de modo a proporcionar remuneração adequada e suficiente para garantir a subsistência da fonte produtora. A Interessada pode exercer o seu ofício de modo habitual e a contento sem a assessoria jurídica, seja ela vinculada exclusivamente à prestação dos serviços cartorários ou para defesa do cartório.

A Superintendência Regional da Receita Federal na 9ª Região Fiscal assim se manifestou sobre o tema através da Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT n.º 101, de 22 de abril de 2004:

"Os gastos efetuados com o pagamento de honorários advocatícios a profissionais contratados para a defesa de cartório não são dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade não-assalariada por não configurarem despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora." Com base no acima exposto, devem ser mantidas as glosas motivadas pela autoridade lançadora como decorrentes de despesas com serviços de advocacia.

Entendo de forma diferente, assim como decisões deste Conselho:

Número do processo: 10680.722411/2011-62

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2025 Data da publicação: Mon Feb 02 00:00:00 UTC 2026

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2007 IRPF. LIVRO CAIXA. TITULAR DE SERVIÇO NOTARIAL E DE REGISTRO. DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO E PLANO DE SAÚDE. São dedutíveis as despesas com alimentação e assistência médica fornecidas indistintamente aos empregados do cartório, quando comprovadas por documentação idônea e relacionadas à manutenção da atividade, não configurando liberalidade do empregador. **HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS Admite-se a dedutibilidade dos**

valores pagos a título de honorários advocatícios quando demonstrado que os serviços contratados possuem relação direta com a atividade notarial e são necessários à percepção da receita e à preservação da fonte produtora.

AQUISIÇÃO DE BENS DURÁVEIS E CONTRATOS DE MANUTENÇÃO Os dispêndios com aquisição de equipamentos, mobiliário e outros bens de caráter permanente configuram aplicação de capital e não despesa de custeio, sendo, portanto, indedutíveis. As despesas com manutenção apenas são dedutíveis quando comprovado o efetivo pagamento. **FUNDO DE PREVIDÊNCIA E DIFERENÇAS SALARIAIS** A dedutibilidade dos valores lançados como contribuições a fundo de previdência e pagamentos salariais depende da comprovação documental dos recolhimentos.

Número da decisão: 2401-012.438

Desta forma, dou provimento para afastar a glosa sobre as despesas com honorários advocatícios.

9) Combustíveis, automóveis, estacionamento, corridas de taxi

Considerando que a indedutibilidade, bem como seu fundamento estão de acordo com a posição deste Conselho, mantenho a decisão recorrida:

A autoridade lançadora afirma que não são dedutíveis por falta de amparo legal as despesas com combustíveis, automóveis, estacionamento, táxi e outras relacionadas. A Interessada defende que as despesas deduzidas não se referem ao seu próprio transporte, mas apenas e tão somente dos funcionários da serventia.

O Regulamento do Imposto de Renda em seu art. 75, parágrafo único, inciso II é claro ao vedar a dedução de despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo, que não é o caso da Interessada, pois esta exerce a profissão de tabeliã.

Não procede a alegação da Interessada de que a vedação prevista no art.

75, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda seria relativa às despesas exclusivas do próprio contribuinte. Trata-se de uma vedação geral de dedução de gastos com natureza de locomoção e transporte, sejam eles próprios do contribuinte ou de seus empregados.

Desta forma, por vedação expressa legal, devem ser mantidas todas as glosas a este título.

Assim, nego provimento neste ponto

10) Lanches, alimentação, supermercados, compras de presentes , medicamentos, doações, TV por assinatura, utensílios, dentre outros

Sustenta o contribuinte a dedutibilidade com lanches, por analogia ao que ocorre no Lucro Real.

Entendo como correta a decisão recorrida:

A autoridade lançadora afirma que os gastos com alimentação, presentes, medicamentos, doações, TV por assinatura e utensílios não são dedutíveis por serem de inteira liberalidade do empregador. Já a Interessada defende que as despesas descritas neste item são completamente aceitas em empresas tributadas pelo Lucro Real, e por analogia também o seriam na escrituração do Livro Caixa.

Conforme visto anteriormente no item “Dos Rendimentos de Pessoa Física” deste voto, sendo emolumentos e custas considerados rendimentos de pessoa física, é permitida a dedução de despesas qualificadas de acordo com a legislação específica do IRPF, no caso, o art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda. Portanto, não são aplicáveis no caso da Interessada as regras para pessoas jurídicas previstas no Regulamento do Imposto de Renda, como, por exemplo, o art. 301.

Despesas com medicamentos, serviços de saúde (medicina ocupacional, fisioterapia etc.), ginástica laboral, serviço de segurança no trabalho e produtos de alimentação em geral não podem ser deduzidos no Livro Caixa, por não se classificarem como despesas de custeio segundo o art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda. Como bem afirma a autoridade lançadora, estas despesas configuram mera liberalidade da Interessada, sendo que sua atividade econômica pode ser desempenhada de forma habitual e a contento sem elas.

Em relação especificamente a despesas com vale-refeição, a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 6, de 18 de maio de 2015, determinou 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.” Cabe ressaltar que a Portaria RFB nº 379, de março de 2013, no art. 8º, atribuiu efeito vinculante para a RFB em relação às soluções de consulta interna publicadas no sítio deste Órgão, conforme a seguir descrito:

“Art. 8º. A SCI terá efeito vinculante no âmbito da RFB, a partir de sua publicação no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>.” A Ordem de Serviço Cosit nº 01, de abril de 2013, ratificou tal determinação no seu art. 8º.

Com base no acima exposto, devem ser mantidas todas as glosas realizadas pela autoridade lançadora com o código 14, exceto aquelas abaixo listadas referentes a vale-refeição destinados aos empregados do cartório:

11) Roupas e Uniformes

Sustenta o contribuinte a dedutibilidade de Roupas e Uniformes.

A concessão de uniformes aos seus colaboradores, embora aprimorem a atividade desempenhada pelo Recorrente, trata-se de uma mera liberalidade, não obrigatória e condicionante ao exercício das atividades cartorárias, de modo que entendo que não se enquadra como despesas indispensáveis à manutenção da fonte pagadora, razão pela qual a glosa de tais despesas devem ser mantida.

12) Despesas Bancárias

Busca o contribuinte a dedutibilidade de Despesas Bancárias, porém, correta a decisão recorrida:

A Interessada defende que as multas, juros, Imposto de Operações Financeiras (IOF) e despesas financeiras cobradas pelas instituições bancárias se enquadrariam no conceito de despesas financeiras, e como tal seriam necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da respectiva fonte, à exemplo do que ocorre nas empresas tributadas pela sistemática de Lucro Real.

Conforme visto anteriormente no item “Dos Rendimentos de Pessoa Física” deste voto, sendo emolumentos e custas considerados rendimentos de pessoa física, é permitida a dedução de despesas qualificadas de acordo com a legislação específica do IRPF, no caso, o art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda. Portanto, não são aplicáveis no caso da Interessada as regras para pessoas jurídicas previstas no Regulamento do Imposto de Renda, como, por exemplo, o art. 301.

A atividade econômica da Interessada pode ser desempenhada de forma habitual e a contento sem o pagamento de multas, juros, IOF e despesas financeiras cobradas pelas instituições bancárias. Assim, estes gastos não se enquadram no conceito de despesas de custeio.

Por falta de previsão legal, devem ser mantidas as respectivas glosas.

13) Dos valores informados como pagos às empresas Alves e Camisassa Captação de Serviços Ltda, doravante Alves e Camisassa, CNPJ 09.031.299/0001-16, Queiroz & Queiroz Captação de Serviços Ltda, doravante Queiroz & Queiroz, CNPJ 07.777.979/0001-58 e Notarial Captação de Serviços Ltda

Neste ponto, mantenho a decisão recorrida:

A autoridade lançadora comprova que as empresas Alves e Camisassa, Queiroz & Queiroz e Notarial Captação apresentam sócios que possuem relação direta com a

Interessada. Os sistemas informatizados da Receita Federal apontam os seguintes sócios para estas pessoas jurídicas:

a) a empresa Queiroz & Queiroz tinha como sócios-administradores nos anos-calendário 2009 e 2010 a irmã da Interessada (Impéria Maria de Queiroz Alves), que também era a tabeliã substituta do Cartório do 2º Ofício de Notas de Belo Horizonte, e Vicente Jaguarão Rosa de Queiroz, também parente da Interessada e ex-titular do referido cartório, que foi substituído em 15/09/2009 por Eric Alves Camisassa, filho da senhora Impéria e, portanto, sobrinho da Interessada;

b) a empresa Alves e Camisassa tinha como sócios-administradores nos anos-calendário 2009 e 2010 a mesma irmã da Interessada (Impéria Maria de Queiroz Alves) e o mesmo sobrinho (Eric Alves Camisassa); e c) a empresa Notarial Captação tinha como sócio administrador nos anos-calendário 2009 e 2010 o tabelião substituto do Cartório do 2º Ofício de Notas de Belo Horizonte (Daniel Pierete) e a própria Interessada a partir de 28/10/2009.

Conclui-se que nos anos-calendário 2009 e 2010 as três empresas em questão apresentavam como sócios a própria Interessada, seus parentes (sobrinho e irmã, sendo esta última também tabeliã substituta do Cartório) e seu empregado no próprio cartório. Os quadros societários evidenciam que as três empresas em questão se confundem com a pessoa da Interessada e com seu cartório. No caso da Notarial Captação, se trata de a própria Interessada prestando serviços para o seu cartório. Para as outras duas empresas, a sua irmã prestando serviços para o cartório do qual é tabeliã substituta.

Em sua impugnação, a Interessada não contesta as informações trazidas pela autoridade lançadora sobre os quadros societários das três empresas em questão.

Segundo a Interessada, ao invés de contratar funcionários e arcar com os ônus, inclusive de encargos sociais, além dos direitos trabalhistas, optou pela contratação de empresas (pessoas jurídicas) prestadoras de serviços que se encarregaram de atender às necessidades da contratante. Complementa afirmando que a função, enquanto celetistas, dos prestadores de serviços da empresa Alves e Camisassa, que, também, eram funcionários registrados do Cartório, não demandavam dedicação plena e efetiva durante todo o horário de trabalho, facilitando o exercício da prestação de serviços.

Não é verossímil a situação acima narrada pela Interessada. Não é justificável contratar uma outra pessoa jurídica que é formada pelos seus próprios empregados celetistas para desempenhar um serviço dentro de sua própria empresa no horário normal de expediente. Este procedimento fere qualquer lógica de terceirização de serviços existente no mercado.

Da mesma forma, também não é verossímil ou justificável a própria Interessada contratar uma outra pessoa jurídica da qual ela mesma é sócia para desempenhar uma atividade dentro do seu cartório.

Outro fato agravante que também aponta no sentido de que não foram prestados pelas pessoas jurídicas os serviços declarados é a inexistência de empregados nas empresas Alves e Camisassa, Queiroz & Queiroz e Notarial Captação, informação esta que também não foi contestada na impugnação. Assim sendo, os próprios sócios destas três pessoas jurídicas (a Interessada e os seus tabeliães substitutos) teriam que desempenhar todos os serviços contratados.

A Interessada contesta o fato de a autoridade lançadora não ter supostamente citado os documentos que a levaram à conclusão de que as empresas se confundem com a sua pessoa e consistem, de fato, em sociedades que foram constituídas com o propósito de emitir notas fiscais de serviços para o Cartório do 20 Ofício de Notas. Conforme afirmado anteriormente, a própria autoridade lançadora afirmou que estas informações foram extraídas dos sistemas internos da Receita Federal.

Da Comprovação do Efetivo Pagamento

Durante o curso da ação fiscal, a Interessada se limitou a afirmar que os pagamentos pelos serviços supostamente prestados eram feitos sempre em dinheiro, sem apresentar qualquer documento que comprovasse tal alegação. Como bem afirma a autoridade lançadora, não pode ser considerado usual o pagamento em dinheiro de R\$ 3.820.339,17 para as três empresas nos anos-calendário 2009 e 2010. Deve ser ressaltado, ainda, que este procedimento de quitar os compromissos em dinheiro não era praticado pela Interessada em relação às suas outras despesas com fornecedores e prestadores de serviços, tendo em vista os inúmeros boletos bancários e comprovantes de depósitos constantes dentre os documentos comprobatórios das despesas nas fls. 351/1506.

A Interessada alega que a maioria das transações cartorárias é realizada em dinheiro, o que justificaria tais pagamentos em espécie. É realmente provável o pagamento em espécie de vários serviços prestados pelo cartório, especialmente quanto aos inúmeros atos notariais de baixo valor praticados para uma grande quantidade de clientes (autenticações, reconhecimentos de firma, etc.). Entretanto, é de conhecimento geral o alto faturamento que os tabelionatos de grandes capitais, como é o caso de Belo Horizonte, têm com outros tipos de atos que, apesar de menos numerosos, apresentam emolumentos maiores, como é o caso de escrituras públicas, por exemplo. Estes últimos atos são pagos usualmente por meio de cheques, transferências bancárias ou cartão de crédito, por se tratar de despesas de mais alto valor. Assim, deve-se considerar que boa parte do faturamento do cartório circula por meio de instituições bancárias, inclusive porque, conforme afirmado anteriormente, a Interessada quitava parte considerável de suas despesas através de boletos bancários e comprovantes de depósitos.

A experiência comum revela que despesas de valor expressivo, individualmente ou em conjunto, ensejam, necessariamente, maior comprovação da despesa

incorrida. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou transferência bancária, por questões de segurança e de comodidade.

Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento, tais como cheques, comprovantes de depósitos bancários, etc.

Em sede de impugnação, a Interessada alterou a informação prestada por escrito originalmente no curso da ação fiscal e afirmou que parte dos pagamentos em questão teria sido realizado através de instituições bancárias. Segundo esta nova versão, os pagamentos foram realizados da seguinte forma:

- a) para Alves e Camisassa, os pagamentos teriam sido realizados parte em moeda corrente e parte através de depósitos bancários, transferências ou boletos bancários, conforme planilha de fls. 2177/2178;
- b) para Queiroz & Queiroz, os pagamentos teriam sido realizados em espécie em sua quase totalidade, com exceção da última cobrança, conforme planilhas de fl. 2122; e
- c) para Notarial Captação, os pagamentos teriam sido realizados parte em moeda corrente e parte através de depósitos bancários, transferências ou boletos bancários, conforme planilha de fls. 2113/2114.

A Interessada não apresentou extratos de qualquer instituição bancária que pudessem confirmar a efetiva saída dos recursos financeiros de contas correntes de sua titularidade.

Uma análise das planilhas acima referidas e dos comprovantes bancários anexados revela uma mudança de procedimento por parte da Interessada a partir do final do mês de abril de 2010.

Para as despesas de janeiro de 2009 até o final de abril de 2010, os documentos apresentados não comprovam satisfatoriamente o efetivo pagamento dos supostos serviços prestados:

- a) para Alves e Camisassa, os documentos de fls. 2180/2226 apresentam divergências de valores entre as notas fiscais e os comprovantes de depósitos de cheques. Segundo a Interessada, o restante das despesas teria sido pago em espécie, mas sem qualquer tipo de documentação comprobatória adicional apresentada. Além disto, os depósitos não estão em nome da pessoa jurídica, mas sim de Impéria Maria de Queiroz Alves, que apesar de sócia de Alves e Camisassa, também era empregada do Cartório do 2º Ofício de Notas de Belo Horizonte (tabeliã substituta), tendo declarado rendimentos tributáveis desta fonte pagadora em suas declarações de ajuste anual dos exercícios 2010 e 2011. O princípio da separação entre a pessoa jurídica e os membros integrantes da

sociedade impede que sejam aceitos comprovantes em nome de Impéria Maria de Queiroz Alves para comprovar pagamentos direcionados à pessoa jurídica Alves e Camisassa;

b) para Queiroz & Queiroz, todos os pagamentos foram descritos como pagos em espécie, mas sem qualquer tipo de documentação comprobatória adicional apresentada; e c) para Notarial Captação, os recibos de depósitos de fls. 2264, 2267, 2269, 2271, 2274, 2277, 2280, 2283 e 2286 apresentam divergências de valores com as respectivas notas fiscais. Segundo a Interessada, o restante das despesas teria sido pago em espécie, mas sem qualquer tipo de documentação comprobatória adicional apresentada.

Em março de 2010, a Interessada foi cientificada do início de um procedimento de fiscalização referente ao IRPF do ano-calendário 2007, que acabou por gerar um lançamento de crédito tributário controlado no processo n.º 15504.016144/2010-64. Em 28/04/2010, foi lavrado um Termo de Intimação Fiscal naquele procedimento que, dentre outras exigências, solicitava expressamente a comprovação da efetividade dos pagamentos efetuados às empresas Alves e Camisassa, Queiroz & Queiroz e Notarial Captação (fl. 3098).

Exatamente dois dias após a exigência no processo n.º 15504016144/2010-64 da comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas com Alves e Camisassa, Queiroz & Queiroz e Notarial Captação, a Interessada alterou a sistemática de pagamentos para estas empresas.

Em 30/04/2010, a Interessada realizou três pagamentos do exato valor de R\$ 35.920,58 para cada uma das três empresas em questão e, pela primeira vez, estes depósitos em cheques apresentam o mesmo montante das notas fiscais emitidas (fls. 2227/2228, 2169/2170 e 2287/2288). Sobre estes pagamentos, deve ser acrescentado que não é verossímil que três empresas diferentes cobrem de um único cliente no mesmo dia o mesmo valor quebrado por serviços distintos. Estes três pagamentos evidenciam o narrado pela autoridade lançadora de que estas sociedades foram constituídas com o propósito de emitir notas fiscais a serem utilizadas pelo Cartório do 2º Ofício de Notas de Belo Horizonte para simular o pagamento de despesas fictícias, de modo a reduzir a base de cálculo do Imposto de Renda apurado da DIRPF da Interessada.

A partir de maio de 2010, portanto após a exigência no processo n.º 15504.016144/2010-64, parte dos comprovantes de depósitos anexados passa a apresentar os mesmos valores das respectivas notas fiscais. São eles os de fls. 2231/2257 de Alves e Camisassa, além dos de fls. 2289/2292 de Notarial Captação. Os demais comprovantes de pagamentos desta última pessoa jurídica permaneceram a apresentar divergência de valores com as respectivas notas fiscais (fls. 2293/2312), o que impede a satisfatória comprovação.

Deve ser ressaltado, ainda, que a autoridade lançadora narra em seu Termo de Verificação Fiscal que foi apurado que as três empresas em questão não possuíam

contas bancárias ou, no caso de possuírem, realizavam movimentação financeira pífia nas mesmas durante o ano-calendário 2007.

A Interessada alega que a documentação comprobatória apresentada teria o poder de afastar a suposta presunção de incorrência de pagamentos feita pela autoridade lançadora. Para tanto, cita o fato de as notas fiscais terem sido emitidas por empresas regularmente registradas e que a escrituração mantida por estas sociedades com observância das disposições legais faria prova a seu favor.

Os documentos apresentados em sede de impugnação não comprovam que os serviços foram efetivamente prestados. De janeiro de 2009 até abril de 2010, eles não comprovam satisfatoriamente o efetivo pagamento das despesas, tendo em vista as divergências de valores entre notas fiscais e depósitos, a falta de documentação adicional para os pagamentos em espécie e o fato de parte dos comprovantes estarem em nome de pessoa física. A partir de 30/04/2010, apesar de parte dos comprovantes de pagamento guardar relação com os valores das notas fiscais, este procedimento passou a ser adotado apenas após exigência de comprovação de efetivo pagamento destas despesas em outro procedimento de fiscalização.

A exigência criteriosa de comprovação da efetividade dos pagamentos é justificável no presente processo tendo em vista a relação íntima entre a Interessada e as três empresas em questão verificada no subitem anterior deste voto (“Dos Sócios das Três Empresas Em Questão”). A comprovação da efetividade do pagamento deveria ser realizada de uma forma verossímil, que indicasse de forma clara que os serviços realmente foram prestados e pagos. Entretanto, a Interessada não logra comprovar tal fato.

Ao contrário do alegado pela Interessada, não se trata de uma mera presunção da autoridade lançadora a conclusão pela não prestação dos serviços descritos. Em sua regular atividade administrativa, cabe à autoridade fiscal verificar se as deduções da base de cálculo declaradas pelo contribuinte estão devidamente comprovadas e justificadas.

O Regulamento do Imposto de Renda em seu art. 73 dispõe que “todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora”(grifou-se).

No presente caso, a juízo da autoridade lançadora, a Interessada não logrou comprovar a efetividade da despesa declarada. Apesar de intimada no curso da ação fiscal, a Interessada não apresentou a documentação comprobatória complementar às notas fiscais exigida pela autoridade lançadora. Em sede de impugnação, conforme decidido neste voto, a Interessada mais uma vez não comprova satisfatoriamente a prestação dos serviços.

Comumente é aceita a nota fiscal emitida por pessoa jurídica para comprovar o pagamento das despesas escrituradas em Livro Caixa. No entanto, é lícito à Autoridade Fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais,

caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. Os indícios apresentados no Termo de Verificação Fiscal justificam o pedido de apresentação de documentação adicional às notas fiscais ou mesmo à escrituração contábil destas empresas. No presente caso, é essencial a satisfatória comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas.

Os recibos e as declarações de pagamento contêm uma declaração de fato, o que faz com que tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado, conforme dicção do parágrafo único do art. 368 do CPC:

“Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.” Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que “a presunção juris tantum de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores (STJ, Ac. Unân. 4a T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 78:269). É também o entendimento da doutrina abalizada de Washington de Barros Monteiro: “Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato”. (Curso de Direito Civil”, 1º vol., 34ª Edição, p. 257 e 258).

14) Da multa Qualificada

A autoridade lançadora aplicou a multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o tributo apurado em decorrência das glosas dos pagamentos fictícios às empresas Alves e Camisassa, Notarial Captação e Queiroz & Queiroz, por ter constatado o evidente intuito de fraude e a existência de ação fiscal anterior referente à mesma infração, caracterizando conduta reiterada e continuada da Interessada.

Entendo por correta a decisão:

A Interessada se defende da qualificação da multa afirmando que não impediu a autoridade fazendária de ter conhecimento pleno das circunstâncias materiais do fato gerador, pois ao pagar as despesas elencadas no item 18 do TVF, fez o lançamento de cada uma das notas fiscais correspondentes em seu Livro Caixa.

A qualificação da multa de ofício está prevista no art. 44, § 1º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme abaixo transcrito:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - 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;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.” Os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, têm a seguinte redação:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.” A autoridade lançadora comprova fatos que, em tese, se enquadram no crime de sonegação previsto no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, em decorrência da constatação de que os serviços não foram prestados pelas empresas Alves e Camisassa, Queiroz & Queiroz e Notarial Captação. O evidente intuito de fraude foi comprovado diante de todo o quadro narrado no Termo de Verificação Fiscal (empresas com domicílio fiscal no mesmo endereço, sem empregados, com o mesmo contador que a Interessada, etc.), especialmente no que se refere à composição do quadro societário das três empresas e à falta de satisfatória comprovação do efetivo pagamento.

O simples fato de ter lançado as notas fiscais em seu Livro Caixa não significa que a Interessada deixou de impedir a autoridade fazendária de ter conhecimento pleno das circunstâncias materiais do fato gerador. Os documentos fiscais apresentados buscavam, na realidade, dar uma falsa impressão de regularidade às despesas declaradas em Livro Caixa, escondendo o fato de que os serviços não foram efetivamente prestados e que os pagamentos em questão eram fictícios.

Outro ponto a reforçar a conduta qualificadora da multa de ofício é a prática reiterada da Interessada durante vários exercícios seguidos de ocultar da Administração Tributária o conhecimento do fato gerador das obrigações

tributárias. A mesma sistemática de pagamentos narrada no Termo de Verificação foi apurada pela fiscalização no ano-calendário 2007, sendo adicionalmente verificado que as três empresas em questão não possuíam contas bancárias ou, no caso de possuírem, realizavam movimentação financeira pífia nas mesmas. No processo n.º 15504.016144/2010-64, relativo ao ano-calendário 2007, foi mantida em primeira instância administrativa a qualificação da multa de ofício com a mesma base legal acima transcrita através do acórdão n.º 02-29.558 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte.

A Interessada alega, ainda, em sua impugnação que a aplicação de multas confiscatórias são vedadas pelo princípio da capacidade contributiva do contribuinte e a vedação do confisco, previstos na Constituição Federal. Entretanto, há de se esclarecer que a aplicação de multa de lançamento de ofício qualificada está regulada pelo art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996.

Não cabe à autoridade administrativa negar aplicação à lei, pois, uma vez validamente editada, publicada e em vigor, pressupõe-se que foram atendidos todos os requisitos necessários à sua eficácia.

Cumpra aduzir que o preceito do art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, não se destina ao aplicador administrativo da lei. Como norma programática, tal preceito se destina ao Poder Legislativo, que não pode desprezá-lo quando da elaboração das leis. Já como norma proibitiva, o mesmo preceito está afeto ao controle de constitucionalidade, cujo exercício é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Como a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, conforme dispõe o art. 142 do CTN, é dever da autoridade lançadora observar criteriosamente as determinações legais ao proceder ao lançamento, ou seja, exercer o controle da legalidade do ato administrativo.

A norma legal que disciplina o Processo Administrativo Fiscal (Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009) assim dispõe atualmente sobre este tema:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.” Qualquer arguição acerca de inconstitucionalidade de dispositivos legais, por suposta desobediência a princípios determinados na Constituição Federal, deve ser direcionada à esfera competente para analisá-la - o Poder Judiciário. Além disso, as decisões proferidas por aquele Poder têm efeitos exclusivos entre as partes envolvidas na demanda, não podendo ser estendidas a terceiros estranhos à lide judicial, conforme pretende o impugnante.

Nesse sentido, infere-se que todos os dispositivos legais vigentes se coadunam com os preceitos constitucionais, até que o Poder competente se pronuncie nº

sentido contrário e retire a eficácia do ato legal, seja por meio do controle difuso ou pelo método concentrado de controle de constitucionalidade. A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais e, muito menos, retirar a eficácia de leis.

Desta forma, com base no acima exposto, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício para o patamar de 150% para todas as glosas realizadas pela autoridade lançadora com o código 18, conforme art. 44, § 1º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Para o ano calendário 2009, fica mantida a multa de R\$ 779.575,89 (fl. 23), referente à glosa de R\$ 1.889.880,94 e o imposto devido de R\$ 519.717,26 (fl. 11). Quanto ao ano-calendário 2010, fica mantida a multa de R\$ 796.314,02 (fl. 23), referente à glosa de R\$ 1.930.458,23 e o imposto devido de R\$ 530.876,01 (fl. 14)

Aplico, todavia, o instituto da retroatividade benigna, reduzindo a multa para o patamar de 100%.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e dar parcial provimento para (a) cancelar os créditos atinentes à omissão de rendimentos, (b) desfazer a glosa relativa à manutenção preventiva de equipamentos, (c) permitir a dedução de honorários advocatícios

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Alexandre Correa Lisboa**, redator designado

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

Peço vênica ao ilustre Conselheiro João Ricardo Fahrion Nüske para dele discordar.

Da Omissão de Rendimentos

Embora respeitáveis os fundamentos apresentados no voto apresentado, entendo que a controvérsia foi corretamente solucionada pela decisão recorrida, uma vez que o lançamento não se encontra amparado em mera presunção de omissão de rendimentos, mas em

elementos concretos e objetivos extraídos de declarações prestadas pela própria contribuinte e de informações oficiais que disciplinam a atividade notarial.

A premissa central da recorrente consiste na alegação de que a fiscalização não teria comprovado a efetiva disponibilidade econômica ou jurídica da renda, limitando-se a presumir que todos os atos notariais informados nas DAP/TFJ corresponderiam a valores efetivamente recebidos. Todavia, com a devida vênia, essa conclusão não encontra respaldo nos elementos constantes dos autos.

Verifica-se que a autoridade lançadora utilizou como base de apuração os quantitativos de atos notariais declarados pela própria recorrente nas DAP/TFJ, confrontando-os com os valores legalmente atribuídos a tais atos pelas tabelas oficiais de emolumentos e da Taxa de Fiscalização Judiciária, editadas pela Corregedoria-Geral de Justiça do Estado de Minas Gerais. Assim, não se está diante de arbitramento, estimativa ou construção presuntiva baseada em indícios frágeis, mas de apuração fundada em documentos oficiais e informações prestadas pela própria interessada.

Não procede, portanto, a alegação de que a fiscalização deveria demonstrar, ato por ato, o efetivo ingresso financeiro dos valores correspondentes. Os atos notariais declarados constituem serviços efetivamente praticados pelo cartório e geradores da respectiva remuneração legal. A Administração Tributária, ao demonstrar a prática dos atos e os valores a eles vinculados, cumpriu adequadamente o ônus de comprovar o fato constitutivo do crédito tributário.

A tese defensiva de que determinados atos poderiam ter sido praticados com redução de valores, gratuidade ou até mesmo sem recebimento não invalida a metodologia fiscal adotada. Trata-se, na realidade, de alegação referente a fatos excepcionais capazes de reduzir a base tributável originalmente apurada. Justamente por essa razão, competia à contribuinte demonstrar concretamente sua ocorrência.

Com efeito, a recorrente não impugnou os quantitativos de atos considerados pela fiscalização, tampouco os valores dos emolumentos e da TFJ utilizados nos cálculos realizados. Limitou-se a sustentar, de forma genérica, a possibilidade de existirem situações em que os valores efetivamente recebidos fossem inferiores aos valores teóricos apurados. Entretanto, não identificou quais atos estariam sujeitos a tais circunstâncias, nem apresentou registros, documentos ou controles internos aptos a comprovar suas alegações.

Nesse ponto, mostra-se correta a conclusão da decisão recorrida ao afirmar que a contribuinte não pode se limitar à formulação de hipóteses abstratas para desconstituir um lançamento fundado em documentação objetiva. A eventual existência de gratuidades, descontos ou falta de recebimento não constitui elemento apto a invalidar toda a apuração fiscal, mas apenas circunstância que, uma vez comprovada, poderia justificar ajustes pontuais nos valores exigidos.

Todavia, nenhuma prova concreta foi produzida nesse sentido.

Também não merece acolhida o argumento de que o lançamento afrontaria os princípios da legalidade, da tipicidade tributária ou da segurança jurídica. Ao contrário, a atuação da fiscalização observou precisamente o modelo legal previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional, tendo identificado a matéria tributável, determinado o montante dos rendimentos omitidos e fundamentado suas conclusões em documentos idôneos e verificáveis.

Cumprido destacar, ainda, que a escrituração em livro-caixa e as informações prestadas nas declarações de imposto de renda não possuem presunção absoluta de veracidade. Quando confrontadas com outros elementos probatórios consistentes que revelem discrepâncias relevantes, podem ser legitimamente questionadas pela fiscalização. Foi exatamente o que ocorreu nos presentes autos, nos quais os dados constantes das DAP/TFJ apontaram valores significativamente superior aos rendimentos oferecidos à tributação.

Diante desse contexto, entendo que a fiscalização logrou demonstrar satisfatoriamente os fatos constitutivos do lançamento, ao passo que a recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar os fatos modificativos por ela alegados. Inexistindo elementos capazes de afastar a consistência da apuração fiscal, impõe-se a manutenção integral da exigência nesse particular.

Das Deduções de Livro Caixa

Peço, novamente, vênua para divergir do entendimento consignado no voto do Ilustre Relator quanto aos pontos relativos à glosa das despesas com manutenção preventiva de equipamentos e à dedução de honorários advocatícios.

A recorrente, em suas razões de recurso, apenas retoma os argumentos já suscitados na fase de impugnação, sem trazer fatos ou elementos novos que justifiquem a revisão das conclusões adotadas pela instância de origem.

Diante disso, alinho-me ao entendimento consignado no acórdão recorrido, por não vislumbrar fundamentos capazes de justificar a sua reforma. Assim, adoto, como razões de decidir neste voto, os fundamentos expendidos pelo colegiado *a quo*, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF, passando, por conseguinte, à sua transcrição.

...

9) Manutenção Preventiva e Corretiva de Equipamentos

A autoridade lançadora recorreu ao princípio de que o acessório segue o principal, ou seja, os gastos de manutenção e aluguel de bens têm a mesma natureza jurídica que os gastos para a assunção da posse dos bens reparados ou alugados (despesas classificadas como ativo fixo). Neste item, a autoridade lançadora incluiu a manutenção de equipamentos, assistência técnica, reposição de peças desgastadas (não inclui substituição de material de consumo), dentre outros.

A Interessada defende que são despesas dedutíveis por tratarem de aquisição de bens próprios para o consumo, tais como material de escritório, de conservação, de limpeza e de produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, sistema (software) de automação notarial, conserto de aparelho de ar-condicionado, reparos e conservação de máquinas e equipamentos utilizados na prestação dos serviços cartorários.

A tabela abaixo lista todas as glosas realizadas pela autoridade lançadora com o código 09:

máquinas e equipamentos utilizados na prestação dos serviços cartorários.

A tabela abaixo lista todas as glosas realizadas pela autoridade lançadora com o código 09:

Data	Descrição	Glosa	Código	TVF
		Efetuada	Glosa	fls.
08/01/2009	Manutenção Ar-Condicionado	128,00	9	2860
08/01/2009	Manutenção Ar-Condicionado	715,00	9	2860
03/02/2009	Aquisição Purificador	85,00	9	2867
04/02/2009	Material de Construção	102,00	9	2868
06/02/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2868
09/02/2009	Manutenção Porta Principal	280,00	9	2869
09/02/2009	Produtos Manutenção	1.350,00	9	2869
17/02/2009	Material para Manutenção	1.078,62	9	2872
26/02/2009	Material Consumo	201,90	9	2875
28/02/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2876
31/03/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2885
02/04/2009	Sistema Automação Notarial (Lion Com. Equip.)	1.309,08	9	2886
07/04/2009	Conserto Amplificador	180,50	9	2888
08/05/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2898
16/05/2009	Material Construção	51,00	9	2900
01/07/2009	Manutenção Ar-Condicionado	890,00	9	2916
05/07/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2918
07/07/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2918
07/08/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2928
08/09/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2939
08/10/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2950
23/10/2009	Manutenção Ar-Condicionado	1.050,00	9	2954
23/10/2009	Manutenção Ar-Condicionado	298,00	9	2954
09/11/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2959
11/11/2009	Manutenção Ar-Condicionado	140,00	9	2961
07/12/2009	Manutenção Ar-Condicionado	460,00	9	2970
05/02/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	2989
05/03/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	2997

17/03/2010	Manutenção Ar-Condicionado	133,00	9	3000
27/03/2010	Serviço Manutenção Portas	380,00	9	3003
08/04/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	3008
06/05/2010	Manutenção Ar-Condicionado	997,50	9	3016
07/05/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	3016
21/05/2010	Manutenção Ar-Condicionado	1.092,50	9	3020
08/06/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	3025
07/07/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	3035
06/08/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	3045
08/09/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	3054
14/10/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	3065
16/11/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	3077
15/12/2010	Manutenção Ar-Condicionado	437,00	9	3087

Conforme exposto anteriormente, entende-se “despesas de custeio” como aquelas sem as quais o contribuinte não teria como exercer o seu ofício de modo habitual e a contento, como por exemplo, aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

As despesas com aquisição de equipamentos (purificador, ar-condicionado, portas, sistema de automação amplificador etc.), por gerarem bens com vida útil superior a um exercício, são consideradas como ativo permanente ou aplicações de capital e, como tais, não são dedutíveis da base de cálculo apurada na Declaração de Ajuste Anual, por não configurarem “despesas de custeio”. Seguindo este raciocínio, conforme defendido pela autoridade lançadora, a manutenção destes equipamentos possui a mesma natureza jurídica que os gastos para a obtenção da posse dos mesmos.

Os gastos com material de construção não podem ser classificados como “despesas de custeio” de acordo com o art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda, por não serem necessárias à percepção da receita. São mais bem classificados como aplicação de capital no imóvel (despesas de investimento).

Em relação aos três pagamentos relacionados como produtos de manutenção ou consumo (dias 09, 17 e 26 de fevereiro de 2009), os documentos comprobatórios destas despesas não apontam para a possibilidade de dedução pelas razões abaixo expostas:

- I) documento de fl. 422 = trata-se de aquisição de um tubo de aço, que deve ser classificado como material de construção (despesas com manutenção do imóvel);
- II) documento de fl. 436 = boleto bancário não descreve o bem adquirido ou o serviço prestado, tornando impossível definir a natureza do gasto; e

- III) documento de fl. 446 = trata-se de produtos de alumínio, como ralos, por exemplo, com vida útil superior a um ano.

Com base no acima exposto, devem ser mantidas as respectivas glosas.

11) Honorários Advocatícios

A autoridade lançadora motivou a glosa de despesas com serviços de advocacia pelo fato de que elas não seriam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

Segundo a Interessada, trata-se de honorários por assessoria vinculada exclusivamente à prestação dos serviços cartorários, e não para defesa do cartório.

Os honorários advocatícios não integram aquelas despesas tidas como de custeio, já que os trabalhos profissionais podem ser realizados independentemente desses ônus.

Para serem consideradas como tais, devem os gastos estar intimamente ligados ao processo de exploração das atividades afins, de modo a proporcionar remuneração adequada e suficiente para garantir a subsistência da fonte produtora. A Interessada pode exercer o seu ofício de modo habitual e a contento sem a assessoria jurídica, seja ela vinculada exclusivamente à prestação dos serviços cartorários ou para defesa do cartório.

A Superintendência Regional da Receita Federal na 9ª Região Fiscal assim se manifestou sobre o tema através da Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT n.º 101, de 22 de abril de 2004:

"Os gastos efetuados com o pagamento de honorários advocatícios a profissionais contratados para a defesa de cartório não são dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade não-assalariada por não configurarem despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora."

Com base no acima exposto, devem ser mantidas as glosas motivadas pela autoridade lançadora como decorrentes de despesas com serviços de advocacia.

Portanto, pelo exposto, devem ser mantidas todas as glosas motivadas pela Autoridade Fiscal.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, exclusivamente para limitar a multa qualificada ao percentual de 100%, mantendo-se os demais termos da autuação.

Assinado Digitalmente

Alexandre Correa Lisboa

ACÓRDÃO 2402-013.632 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15504.722088/2014-24

DOCUMENTO VALIDADO