



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.726527/2015-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.826 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2024
Recorrente JOAO MAURICIO VILLANO FERRAZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligências e/ou perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide. Imprescindível a realização de diligência e/ou perícia somente quando necessária a produção de conhecimento técnico estranho à atuação do órgão julgador, não podendo servir para suprir omissão na produção de provas.

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

Ano-calendário: 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. EMOLUMENTOS E CUSTAS AUFERIDOS POR TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES A PARTIR DE INFORMAÇÕES FORNECIDAS PELOS ÓRGÃOS PÚBLICOS COMPETENTES.

O lançamento efetuado com base em dados fornecidos pelos órgãos públicos competentes deve ser considerado válido quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos e custas por parte da serventia extrajudicial é superior àquele oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO.

Os contribuintes que auferem rendimentos do trabalho não-assalariado podem deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários; os emolumentos pagos a terceiros; e as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

A dedução condiciona-se à comprovação da veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder do contribuinte à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

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

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%).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. POSSIBILIDADE. CABIMENTO.

É cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. SUPERVENIÊNCIA DA LEI Nº 14.689/2023.

Aplica-se legislação de forma retroativa a ato ou fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2201-011.826 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15504.726527/2015-59

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da Sexta Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), consubstanciada no Acórdão nº 06.54.758 (fls. 1.851/1.875), o qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Reproduzo a seguir o relatório do Acórdão de Impugnação, o qual descreve os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Relatório

Trata o processo de defesa (fls. 1809 a 1825) em relação ao Auto de Infração de fls. 2 a 21, resultante da revisão das Declarações de Ajuste Anual (DAA) correspondentes aos exercícios 2013 e 2012, anos-calendário 2012 e 2011, que exige R\$ 748.757,61 de Imposto de Renda (Cód. Receita - Darf 2904), R\$ 206.758,04 de juros de mora (calculados até 09/2015), R\$ 751.318,21 de multa de ofício, R\$ 719.319,80 de multa exigida isoladamente, totalizando R\$ 2.426.153,66 de crédito tributário apurado, em virtude de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, glosa de dedução de despesas de livro-caixa e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

2. Segundo o "Termo de Verificação Fiscal (TVF)" (fls. 22 a 125), após análise das DAAs, ora sob foco, e dos documentos apresentados pelo contribuinte, foram apuradas, em síntese, as seguintes situações:

INFRAÇÕES APURADAS

a) Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física

- No curso da fiscalização foram analisados os valores das receitas do Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte e utilizados na apuração do IRPF nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPFs) anos-calendário 2011 e 2012.

- Do resultado dessa análise foi elaborada a TABELA 6 (fl. 39) comparando os valores mensais de receita informados pelo fiscalizado no Livro-Caixa/DIRPF e os valores mensais de receita apurados com base nos dados fornecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

- Destaca-se que "o fiscalizado, após ser intimado a esclarecer e comprovar as diferenças apontadas na tabela anterior (TABELA 6), não apresentou, até a data da lavratura deste termo, qualquer documento ou esclarecimento que justifique tais diferenças".

- De acordo com os dados apresentados na citada tabela, "restou comprovado que o Sr. João Maurício Fillano Ferraz omitiu rendimentos recebidos de pessoa física decorrentes da atividade de titular do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte nos valores de R\$ 111.913,28 no ano-calendário 2011 e R\$ 967.004,46 no ano-calendário 2012".

b) Dedução Indevida de Despesas do Livro-Caixa

- "No curso desta fiscalização, o contribuinte apresentou documentos que amparam os lançamentos escriturados em seu Livro-Caixa relativos aos anos-calendário 2011 e 2012. Grande parte desses documentos foi aceita como idônea e hábil a comprovar o pagamento de despesas de custeio necessárias à percepção das receitas decorrentes de

sua atividade como titular de serviço notarial e, portanto, dedutíveis dos rendimentos tributários auferidos nessa atividade".

- "Entretanto, parte da documentação apresentada pelo fiscalizado não foi considerada hábil a comprovar o pagamento de despesas de custeio necessária à percepção das receitas decorrentes da atividade de titular de serviço notarial. Esses documentos foram copiados e anexados ao processo administrativo fiscal. Quanto a estas despesas, não se discute aqui a sua realização, a critério do fiscalizado. Apenas a sua dedutibilidade, nas condições previstas na legislação tributária pertinente, atendendo aos limites impostos pelo legislador".

b.1) Despesas do livro-caixa questionadas pela Fiscalização:

- Despesas não necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora: Despesas com multa e juros; Despesas com honorários Advocáticos; Despesas com telefone celular; Despesas com depósito Judicial (Processo nº 24094817194); e Despesas com serviços prestados por pessoas jurídicas.

- Aplicação de Capital (Despesas de Investimento): Aquisição de bens diversos e Aquisição de bens e direitos de informática;

- Despesas não comprovadas: "Foram glosadas todas as despesas cujos documentos de comprovação apresentados pelo contribuinte resumiram-se a tíquetes de caixa, recibos não identificados, papeletas de pedido, documentos semelhantes, documentos fiscais que não continham a perfeita identificação do adquirente ou da descrição da despesa realizada, bem como aquelas despesas para as quais o contribuinte não apresentou nenhum comprovante no curso desta fiscalização, conforme estabelecido na resposta à pergunta 397 do Perguntas e Respostas do IRPF 2012 e no parágrafo 2º do art. 76 do RIR/99 (fl. 47)".

- Lançamentos em duplicidade: "Foram glosados todos os pagamentos previamente lançados na escrituração das despesas do Livro-Caixa e que estavam sendo abatidos pela segunda vez".

- Despesas pagas em outro exercício: "Foram glosados todos os lançamentos referentes a despesas pagas em exercício diverso ao do ano-calendário do Livro-Caixa e dos anos-calendário fiscalizados, conforme estabelecido no parágrafo 1º do art. 76 do RIR/99".

- Despesas com remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício: - "[...], constatou-se que em alguns meses dos anos-calendário sob fiscalização, havia diferença entre o valor da despesa escriturada no Livro-Caixa com aqueles apurados por esta AFRFB com base na documentação apresentada pelo contribuinte. O contribuinte foi, então, intimado a esclarecer tais diferenças em 13/07/2015. Em seu Termo de Resposta apresentado em 11/08/2015, o fiscalizado informou que prestaria os devidos esclarecimentos em Termo de Resposta a ser apresentado no dia 14/08/2015. Entretanto, até a data da lavratura deste Termo, não havia apresentado qualquer explicação sobre as divergências encontradas".

- Despesas do livro-caixa de dezembro do ano-calendário 2011: "[...] há que se considerar indevidas as deduções das bases de cálculo do imposto de renda, utilizadas a título de Livro-Caixa nas DIRPF dos anos-calendário 2011 e 2012, nos valores anuais de R\$ 805.771,67 e R\$ 838.055,53, respectivamente, resultantes das somas dos totais anuais apurados nos Anexos 3 e 5 deste Termo de Verificação". Tais valores foram assim considerados por erro na escrituração do mês de dezembro do ano-calendário 2011 e por serem, também, identificadas despesas não comprovadas pelos documentos apresentados.

- Despesas com serviços prestados pela empresa Serena Informação: "[...], foram glosadas todas as despesas lançadas no Livro-Caixa do Cartório do 1º Ofício de Notas

de Belo Horizonte, relativa aos anos-calendário de 2011 e 2012, a título de pagamentos à empresa Serena Informações Ltda, CNPJ nº 03.907.597/0001-40". "Tais pagamentos não correspondem a despesas passíveis de dedução em Livro-Caixa, visto não estarem enquadradas na previsão legal contida no art. 6º da Lei nº 8.134/90, referente a despesas de custeio "necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", bem como pelas razões expostas no item 2.2.13, alínea "b" do presente Termo".

c) Multas Aplicadas

- Multa de Ofício de 75% para a omissão de rendimentos recebidos de pessoa física;

- Multa Isolada de 50% por falta de recolhimento de carnê-leão, pois, conforme demonstrado no Anexo 7 deste Termo, "a base de cálculo apurada por esta fiscalização resultou em recolhimento a menor do imposto de renda mensal devido a título de Carnê-Leão, em todos os meses dos anos-calendário 2011 e 2012.

- Multa de ofício qualificada de 150% (Item 2.2.18 deste Termo de Verificação Fiscal), pois "restou comprovado que o fiscalizado prestou declaração falsa à autoridade fazendária, ao informar, em suas DIRPF dos anos-calendário 2011 e 2012, deduções, a título de Livro-Caixa, de despesas cujos serviços correspondentes não foram prestados, com o objetivo de reduzir a base de cálculo do imposto de renda devido". Tal situação refere-se aos supostos serviços prestados pela empresa Serena Informação Ltda.

d) Arrolamento de Bens e Direitos e Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP): Foi realizado o Arrolamento dos Bens e Direitos do fiscalizado, nos termos do disposto nos artigos 2º e 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.565, de 11/05/2015, mediante o processo administrativo nº 15504-726.621/2013-46 e formalizada Representação Fiscal para Fins Penais (RFPF), nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

3. Cientificado do lançamento em 17/09/2015, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 1803 e 1806, o interessado ingressou, por meio de seu procurador, com a impugnação de fls. 1809 a 1825 em 15/10/2015, alegando, em síntese, que:

a) A ESPÉCIE DOS FATOS

- "O Impugnante é titular do Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte, conforme relatado e mantém como dispõe a legislação federal da espécie, escrituração do Livro-Caixa, como se sabe lhe proporciona condições de dedução da renda real, de todas as despesas necessárias e obrigatórias, conforme a legislação específica, para atingir seus objetivos".

- "Além do exposto, é ele também arrecadador para o Estado (Minas Gerais), de taxas e emolumentos que são recebidos junto com a sua arrecadação bruta, que dela se extrai seus rendimentos tributáveis previstos na legislação do Imposto de Renda".

b) DO DIREITO

- "É preciso entender que o serviço notarial, previsto na nossa Carta Política/88, em seu art. 236, que é exercido em caráter privado por delegação do Poder Público, especialmente pelo Tribunal de Justiça e sua Corregedoria, embora tributado na pessoa física do oficial, reveste-se de todas as características de uma empresa privada de prestação de serviços".

- "O rol de suas despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção do negócio é criterioso e se enquadra de forma definitiva nos preceitos do texto legal. Querer desclassificá-las beira ao excesso de exação, tão pernicioso quanto a tolerância à sonegação".

- "Também são claramente idôneos, corretos e legais os documentos que apresenta. Não há o que questionar quanto a isso"

c) GLOSA DE DESPESAS

c.1) Despesas com Software:

- No tocante aos "valores pagos de R\$ 960.000,00 (novecentos e sessenta mil reais), nos dois anos-calendário, à empresa Serena Informação Ltda, referentes à Implantação e assistência de funcionamento e controle de um Software criado especificamente para o Cartório, desenvolvido pelo sócio da Serena, Sr. Eduardo Lúcio Diniz Vieira".

- A empresa é idônea. Sua documentação não é inidônea. Como alega, de forma desavisada, a respeitável Auditora. Ela existe de fato e de direito, e mais, recolhe seus tributos regularmente, isto não foi mencionado no A.I."

- "Os pagamentos, contra-partida aos serviços prestados eram feitos ao longo do mês, em retiradas, e a quitação mensal era feita através de aposição de recibo na nota fiscal emitida".

c.2) Despesas com Serviços Prestados por Pessoa Jurídica:

- "Alega a Sra. Auditora que não foi apresentado a ela, os contratos de prestação de serviço, firmado com as empresas Stratum Segurança Ltda, e Prest-Ação Conservação Ltda., entretanto, tomou ela, conhecimento das despesas efetuadas no livro-caixa, através dos recibos de pagamentos a elas efetuados, isto não tem dúvida, os pagamentos se realizaram".

- "A falta de contratos não invalida os serviços prestados, ou seja, segurança e limpeza, ao contrário do que alega a Auditora, são necessários a percepção da receita e manutenção da fonte pagadora, sem eles o cliente deixa de ir ao Cartório, e aí não há receita". "O que excede a isto são ilações e conjecturas".

c.3) Honorários Advocatícios:

- "No conjunto das despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção do negócio, encontram-se pagamentos a profissionais especializados que viabilizam o seu funcionamento. Contadores e Advogados, principalmente, são duas categorias indispensáveis ao andamento normal de uma atividade econômica. Não há como desenvolver certas atividades sem a presença desses profissionais, uma vez que existe reserva de mercado, ou seja, só o contador pode assinar os balanços, só o advogado pode pleitear em Juízo".

c.4) Despesas de Manutenção e Pequenas Reformas:

- "Estas despesas referem-se à conservação e reparos e não benfeitorias. Mesmo porque, sendo o imóvel alugado, como ficou provado, não iria o Impugnante efetivar benfeitorias em uma unidade que não lhe pertence".

- "Desta forma, o Impugnante refuta todas as glosas empreendidas pela Auditora, por não existir nenhum conflito entre as rubricas utilizadas e a norma cogente, entretanto, assiste razão as glosas referidas ao tickets de caixa, sem a devida identificação".

d) OMISSÃO DE RECEITA

d.1)) Receitas auferidas em dezembro de 2012:

- "A auditoria apresenta para o mês de dezembro de 2012, dois quadros demonstrativos supondo uma omissão de receita de valores jamais alcançados pelo Impugnante".

- Trata-se de um grande equívoco, pois "toda receita auferida pelos notários e registradores, imposição das Portarias Conjuntas nº. 03/03/2005 e nº. 008/04/2012, que disciplina o recolhimento das TFJ e RECOMPE, exaradas pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais e Secretaria da Fazenda/MG" deve ser enviada "ao Tribunal na época própria com cópia para a S.E.F. com o quadro demonstrativo de todo o recolhimento das taxas do Tribunal de Justiça, bem como informar os valores recebidos a título de emolumentos brutos. (DAP/TFJ)".

- "Tal documento (DAP) foi entregue e pesquisado pela Auditoria junto ao Tribunal de Justiça e Secretaria Estadual da Fazenda, não se sabendo como chegou ela a receita líquida de R\$ 1.596.403,48, desfigurando a pretensão equivocada fiscalista".

- "Agora, a título de informação, se reparar os emolumentos recebidos ao longo dos anos, este notário, jamais auferiu qualquer rendimento que tenha no mínimo valor parecido (doc. 4)".

e) DEPÓSITO JUDICIAL:

- "Os notários e registradores através de uma ação de Mandado de Segurança, processo nº. 0024.09481719-4, proposta contra ato ilegal e inconstitucional do Prefeito de Belo Horizonte, querendo ele impor uma Lei imprópria (L. 9.677/08, que dispõe sobre o ISS, por eles devido. (doc 5)". "Surgiu daí os depósitos glosados pela Sra. Auditora, sabendo-se que despesas com tributos são passíveis de dedução, prevista pela Lei Fiscalista".

- "O que tem ainda a esclarecer, é que os depósitos efetuados são valores previstos pelos notários, na referida ação, a qual procura recolher ISS, menor do que quer a Prefeitura, portanto, são valores já disponibilizados e que não tem mais volta". "O que pode acontecer ao final da ação, caso sejam vencidos, é complementar os depósitos, caso contrário, o ISS devido vai para os cofres da Prefeitura". "Imperfeita a glosa".

f) DIFERENÇA LIVRO/CAIXA - DEZEMBRO/2011:

- "Há aqui outro grande equívoco da Auditoria, retirou despesas no mês de dezembro/11, aliás, o mês que pela análise da despesa anual é o que se mais paga, reduziu ela da DIRF o valor de R\$ 250.722,54, fixando-a em R\$ 77.089,78. Verifica-se que somente a folha de pagamento dos funcionários, conforme relatório a ela apresentado chega-se ao valor de R\$ 200.956,28, e a esse valor acrescenta-se GPS, FGTS, aluguéis e despesas de custeio, todos apresentados juntos com o livro-caixa (doc. 6 e 7).

g) DAS MULTAS APLICADAS

g.1) Da multa qualificada de 150%:

- "Não é verdade que 'verificou-se, de forma inequívoca, a existência de ação dolosa... consubstanciada na ausência de efetiva prestação dos serviços declarados'. Pelo contrário! Os serviços foram e continuam sendo prestados. O sistema implantado pela empresa em questão continua em plena operacionalização e aperfeiçoamento constante e se constitui hoje em um grande sucesso, com tendência a ser implantado em outros Cartórios". "O contribuinte cita julgamentos administrativos e a Súmula nº 25 no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para justificar a não incidência da multa de 150%".

g.2) Da multa isolada:

- "O EGRÉGIO CONSELHO tem entendido, de forma exaustiva e dominante que, em casos como o presente, a cobrança da multa isolada em concomitância com a multa de

ofício, representa 'bis in idem'. O Impugnante apresenta julgamento administrativo no âmbito do CARF para respaldar as suas alegações.

h) PERÍCIA CONTÁBIL/TRIBUTÁRIA: Requer o Impugnante a designação de uma perícia contábil/tributária para esclarecer os fatos controversos e indica uma Contadora como assistente técnico.

4. Ao final, o Impugnante requer o recebimento e a procedência da presente Impugnação com a devida constatação da regularidade das deduções efetuadas em suas DAAs, constantes do livro-caixa, por se encontrarem elas compatíveis com a previsão legal. Apenas para argumentar, não sendo esse o entendimento dessa instância julgadora, requer que sejam declaradas indevidas a majoração da multa de ofício para 150% e a aplicação da multa isolada.

5. É o Relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) julgou improcedente a Impugnação, por unanimidade de votos, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITOS.

Considera-se não impugnado o lançamento em relação ao qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DEDUÇÕES DO LIVRO CAIXA. GLOSA FISCAL. RAZÕES ESPECÍFICAS. CONTESTAÇÃO GENÉRICA.

A simples alegação do direito à dedução de despesas do livro caixa, sem que sejam confrontadas as razões específicas que motivaram as glosas fiscais, porquanto não as descaracterize, revela-se insuficiente para modificar o lançamento efetuado.

LIVRO CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas no livro caixa está condicionada à comprovação documental hábil e idônea, enquadrando-se como de custeio apenas as de consumo indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.

Impõe-se a improcedência da impugnação quando o contribuinte não apresenta provas capazes de afastar os pressupostos de fato do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS.

Presentes os pressupostos legais de qualificação da multa de ofício, correta sua imposição.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ LEÃO. PREVISÃO LEGAL.

A falta de pagamento do imposto mensal obrigatório (carnê-leão) está sujeita à exigência de multa isolada, por expressa previsão legal.

PROVA PERICIAL. LIMITES. OBJETIVOS. REQUISITOS.

A perícia se destina à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, devendo o julgador refutar aquelas que entender desnecessárias ou prescindíveis. O pedido de prova pericial deve atender requisitos fixados no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, sob pena de ser tido como não formulado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado dessa decisão em 10/06/2016 (sexta-feira), por via postal (A. R. de fl. 1.879), o Contribuinte apresentou, em 11/07/2020, o Recurso Voluntário de fls. 1.882/1.909, com as seguintes alegações, em breve síntese:

PRELIMINARES

1. Com suporte nos §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, requer a juntada de novos documentos probatórios em anexo.
2. O rol de suas despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção do negócio é criterioso e se enquadra de forma clara nos preceitos do texto legal. Também são claramente idôneos, corretos e legais os documentos que se apresenta, não havendo o que se questionar quanto a isso.

OMISSÃO DE RECEITAS

3. É necessário ter acuidade em separar o que são emolumentos, Recivil (depósitos de compensação de gratuidade) e TFJ (Taxa de Fiscalização Judiciária).
4. Os emolumentos são os rendimentos líquidos, auferidos pelos notários, a TFJ é a taxa recebida pelos notários e repassada ao TJMG, da mesma forma é o Recivil, também repassada ao TJMG, e este à SEF/MG.
5. A Auditora alega que apurou os rendimentos junto à SEF/MG, mas não demonstrou como chegou aos valores lançados.
6. A real situação enviada ao TJMG e SEF é a seguinte, conforme DIAP:

[...]
7. A diferença de omissão de receita astronômica apurada é irreal, sendo um valor que não existe em demonstrativo algum, ficando obscuros os números apontados no auto de infração.

a) Glosas de despesas

8. Os valores pagos de R\$ 960.000,00, nos dois anos-calendário, à empresa Serena Informação Ltda., são referentes à implantação e assistência de funcionamento e controle de um software criado especificamente para o cartório, desenvolvido pelo sócio da Serena, sr. Eduardo Lucio Diniz Vieira.
9. O software utilizado com exclusividade no cartório é um programa elaborado pelo sr. Eduardo Vieira, devidamente registrado no INPI, conforme documento anexado na Impugnação.
10. Quanto à forma de pagamento, é a convencionada pelas partes, em dinheiro.
11. A empresa é idônea e sua documentação não é inidônea. Ela existe de fato e de direito, e recolhe seus tributos regularmente.
12. Os pagamentos, em contrapartida aos serviços prestados, eram feitos ao longo do mês, em retiradas, e a quitação mensal era feita por meio de aposição do recibo na nota fiscal emitida.
13. Não é da conta do Recorrente se a prestadora tem ou não conta bancária, se paga ou não seus impostos, pois isso deverá ser visto pelo Fisco.

b) Despesas com serviços prestados por pessoa jurídica

14. A falta dos contratos não inviabiliza os serviços prestados, ou seja, segurança e limpeza, sendo necessários à percepção da receita e manutenção da fonte pagadora.

c) Honorários advocatícios

15. No conjunto das despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção do negócio, encontram-se pagamentos a profissionais especializados, como contadores e advogados. Existe uma reserva de mercado, pois somente o contador pode assinar os balanços e somente o advogado pode pleitear em juízo.
16. Como glosar honorários de advogado que militou nas áreas tributária, previdenciária, trabalhista e empresarial?

d) Despesas de manutenção e pequenas reformas

17. Essas despesas referem-se à conservação e reparos e não benfeitorias, mesmo porque o imóvel é alugado e não iria o Recorrente efetivar benfeitorias em uma unidade que não lhe pertence.

f) (sic) Depósito judicial

18. Os notários e registradores, por meio de uma ação de Mandado de Segurança, proposta contra ato ilegal e inconstitucional do prefeito de Belo Horizonte, questionaram o ISS por eles devido.
19. Os depósitos efetuados são valores previstos pelos notários na referida ação, a qual procura recolher o ISS menor do que pretende a prefeitura. Portanto, são valores já disponibilizados e que não tem mais volta. O que pode acontecer ao final da ação, caso sejam vencidos, é complementar os depósitos. Caso contrário, o ISS devido vai para os cofres da prefeitura.

g) Diferença livro-caixa – dezembro/2011

20. Somando-se somente as folhas de pagamento (pagos em 5º dia útil de dezembro) e 13º salário, chega-se a R\$ 196.399,94 e, adicionando ainda os encargos sociais recolhidos (R\$ 51.399,90), o total da rubrica é de R\$ 247.799,84 e não R\$ 77.089,78 lançado pela auditora, sem considerar ainda as despesas fixas correntes do mês.

h) Multa qualificada de 150%

21. O Recorrente em nenhum momento se esquivou de prestar a correta informação que se pretendia para o bom andamento do processo.
22. A qualificação da multa prevê a sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.
23. É evidente que o Recorrente não agiu com dolo, pelas razões já expostas em relação à política de funcionamento do tabelionato.
24. Os serviços foram e continuam sendo prestados, sendo hoje um grande sucesso, com tendência a ser implantado em outros cartórios.
25. O conceito de evidente intuito de fraude não se presume e escapa à simples omissão de rendimentos ou de inclusão imprópria de deduções, conforme Súmula CARF nº 25.

h) (sic) Multa isolada

26. A cobrança da multa isolada em concomitância com a multa de ofício representa *bis in idem*.

PEDIDO DE PERÍCIA

27. Para esclarecer os fatos controversos, requer a designação de uma perícia contábil/tributária, indicando uma contadora como assistente técnico.

Cita decisões administrativas.

Ao final, requer que seja dado provimento ao recurso; subsidiariamente, que sejam declaradas indevidas a majoração da multa de ofício e a aplicação da multa isolada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

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

DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO

Conforme decisão de primeira instância, o Contribuinte concordou, na Impugnação, com a glosa relativa a “tickets de caixas, sem a devida identificação”, assim como não contestou as demais situações identificadas pela autoridade fiscal como "Comprovante fiscal não apresentado", "Não apresentou comprovante" e "Comprovante com descrição insuficiente de despesa", de acordo com o detalhamento apresentado na coluna "Motivo da Glosa" do Anexo 03 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 111 a 114).

Dessa forma, não houve impugnação das glosas de despesas do livro-caixa no valor de R\$ 25.185,00 para o ano-calendário 2011 e no valor de R\$ 29.513,96 para o ano-calendário 2012, totalizando R\$ 54.698,86 de despesas glosadas não impugnadas pelo Contribuinte.

Ressalte-se, ainda, que somente foi impugnada a omissão de rendimentos referente ao mês de dezembro de 2012, de modo que apenas essa omissão foi abordada na decisão de primeira instância, limitando-se o litígio a essa competência.

Consoante o disposto no artigo 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 1997, “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”. Portanto, essas glosas e a omissão de rendimentos não impugnadas se tornaram incontroversas, não fazendo parte do presente litígio.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS

O Recorrente cita diversas decisões administrativas. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

PRELIMINAR

O Recorrente traz como preliminar, com suporte nos §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, o requerimento de juntada de novos documentos probatórios em anexo. Afirma que a justificativa para inclusão será feita em cada item que se quer combater.

Inicialmente, cabe destacar que o Recorrente não apresentou nenhuma justificativa para enquadramento nas hipóteses dos §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Nos termos do inciso LV da Constituição, “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Contudo, o dispositivo constitucional, ao assegurar o direito à ampla defesa e ao contraditório, remete aos meios e recursos inerentes aos processo administrativo ou judicial, conforme o caso.

Em se tratando de Processo Administrativo Fiscal – PAF, a disciplina a ser considerada é aquela estabelecida pelo Decreto nº 70.235/1972, recepcionado pela atual ordem constitucional com força de lei.

Em relação à apresentação de provas, o mencionado artigo 16 do citado Decreto nº 70.235/1972 estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

(destaquei)

O art. 16 do PAF é absolutamente claro no sentido de que a prova documental deve ser apresentada por ocasião da impugnação, sendo precluso o direito de o sujeito passivo apresentá-la em momento processual diverso, a menos que verifique alguma das hipóteses presentes no § 4º de referido artigo.

Assim, tendo em conta que a situação aqui examinada não se enquadra em quaisquer das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, entendo que não há como acolher o pedido de produção posterior de provas.

O Recorrente defende, ainda, como preliminar, que o rol de suas despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção do negócio é criterioso e se enquadra

de forma clara nos preceitos do texto legal. Diz que também são claramente idôneos, corretos e legais os documentos que se apresenta, não havendo o que se questionar quanto a isso.

Essa questão sobre a dedutibilidade das despesas de custeio é matéria de mérito e será tratada adiante.

PEDIDO DE PERÍCIA

Para esclarecer os fatos controversos, requer o Recorrente a designação de uma perícia contábil/tributária, indicando uma contadora como assistente técnico.

As diligências e perícias somente devem ser deferidas caso sejam idôneas para trazer novos elementos capazes de elucidar os fatos; do contrário, sendo prescindível, somente retardando a tramitação do processo, a administração tributária não está obrigada a realizá-la. É o que dispõem os artigos 16 e 18 do Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 16 - A impugnação mencionará:

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito;

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, 'in fine'.

A realização de diligências ou perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, sobre a qual o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

Contudo, elas não podem ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal, porque se destinam a subsidiar a formação da convicção do julgador e não para suprir a deficiência probatória do recurso, mormente quando o próprio contribuinte dispõe de meios próprios para providenciar. Caberia, assim, ao impugnante trazer aos autos a comprovação de suas alegações e não tentar transferir para o Fisco esse ônus. Ademais, não foram atendidos os requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Assim dispõe a Súmula CARF nº 163, vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Portanto, indefiro o pedido de perícia.

MÉRITO

Omissão de rendimentos

A Fiscalização apurou omissão de rendimentos do Contribuinte fiscalizado, mediante comparação entre as receitas do cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte informadas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais e os valores por ele declarados na Declaração de Ajuste Anual.

Observa-se que o Contribuinte informou os valores mensais da receita do cartório deduzidos dos valores da Taxa de Fiscalização Judiciária (TFJ) e dos Depósitos de Compensação de Gratuidade. Os valores informados foram os líquidos, deduzidos a taxa e a compensação de gratuidade e, portanto, ele não deduziu tais despesas do livro-caixa.

No anexo 1 (fls. 63/86), constam os valores mensais da receita do Cartório apurados com base nas DAP/TFJ apresentadas pelo fiscalizado nesta ação fiscal.

O anexo 2 (fls. 87/110) apresenta os valores mensais da receita do Cartório apurados com base nas informações prestadas pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

Na tabela 6 do TVF (fl. 39), constam as diferenças apuradas pela Fiscalização:

[...]

O Contribuinte, apesar de intimado a esclarecer e comprovar as diferenças apuradas, conforme Termo de Constatação e Reintimação Fiscal nº 008/2015 (fls. 1.009/1.016), não apresentou durante a ação fiscal nenhum documento ou esclarecimento. Em sua resposta (fls. 1.030/1.031), afirmou: “As diferenças apuradas nas receitas serão apresentadas em 14/08/2015”, porém não as apresentou.

Em seu Recurso, alega o Contribuinte que a apuração feita pela autoridade fiscal foi feita por presunção relativa, a qual admite prova em contrário.

Afirma que os emolumentos são os rendimentos líquidos, auferidos pelos notários, a TFJ é a taxa recebida pelos notários e repassada ao TJMG, da mesma forma é o Recivil, também repassada ao TJMG, e este à SEF/MG.

Aduz que a Auditora não demonstrou como chegou aos valores lançados.

Sustenta que a diferença de omissão de receita astronômica apurada é irreal, sendo um valor que não existe em demonstrativo algum, ficando obscuros os números apontados no auto de infração.

Destaque-se que somente foi impugnada a omissão de rendimentos referente ao mês de dezembro de 2012, de modo que apenas essa omissão foi abordada na decisão de primeira instância, limitando-se o litígio a essa competência.

Diferentemente do alegado pela recorrente, não houve lançamento fiscal com base em presunção, mas sim a constatação de que o cartório auferiu receitas superiores aos valores informados na declaração de ajuste anual do tabelião, conclusão fundamentada em documentos oficiais fornecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, sendo, portanto, uma prova irrefutável do recebimento dos recursos e da prestação do serviço.

Nesse sentido temos as seguintes decisões do CARF:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. EMOLUMENTOS E CUSTAS AUFERIDOS POR TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES A PARTIR DE INFORMAÇÕES FORNECIDAS PELO PODER JUDICIÁRIO.

O lançamento efetuado com base em dados fornecidos pelo Poder Judiciário deve ser considerado válido quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos e custas por parte da serventia extrajudicial é superior àquele oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física. (Acórdão nº 2201-011.407, de 06/02/2024, Rel. Débora Fófano dos Santos).

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

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos é base de cálculo da taxa a ser recolhida ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça; logo, o valor dessa taxa pode ser usada para se estabelecer o valor dos emolumentos do notário ou registrador. (Acórdão nº 2301-004.789, de 16/08/2016, Redator designado João Bellini Junior).

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

É válido o lançamento efetuado com base em valores informados a título de emolumentos nas Declarações de Ajuste Anual, nos boletins estatísticos extrajudiciais e ainda nos informados como devidos ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça, quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido pelo tabelião, a título de emolumentos, é superior ao oferecido à tributação em suas declarações de ajuste anual da pessoa física. (Acórdão nº 2402-009.762, de 9/04/2021, Rel. Francisco Ibiapino Luz).

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

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos e do adicional sobre ele incidente, informados pelo próprio declarante à Corregedoria e devidamente recolhidos ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça, constitui prova irrefutável da prestação do serviço. (Acórdão: 2201-002.634, de 20/01/2015, Relator: Francisco Marconi de Oliveira.)

Assim, realizada pelo Fisco a prova da percepção dos rendimentos, cabe ao contribuinte, se for o caso, desconstituí-la, demonstrando, inclusive, eventuais erros na base de cálculo decorrentes do aspecto material e ou temporal do fato gerador, com provas hábeis e idôneas, o que não foi feito no presente caso.

Aqui, o Contribuinte não logrou comprovar que as receitas provenientes do cartório do qual é tabelião não são aquelas que ele próprio informou aos órgãos responsáveis. Não apresentou nenhuma justificativa para as diferenças apuradas, nem durante a ação fiscal, nem na Impugnação. Também não juntou ao Recurso Voluntário nenhum documento hábil e idôneo a contrapor as conclusões da Fiscalização.

Em seu Recurso Voluntário, trouxe apenas cópias das Declarações de Apuração e Informação da Taxa de Fiscalização Judiciária (DAP/TFJ) dos meses de dezembro/2011 e dezembro/2012, além de tabelas de valores de serviços notariais, sem, contudo, apontar a razão das diferenças apuradas.

Desse modo, deve ser mantida a infração de omissão de rendimentos.

Dedução de despesas do Livro-caixa

A controvérsia reside na glosa de despesas escrituradas no livro caixa do Contribuinte, cuja dedução foi considerada indevida pela autoridade fiscal, em virtude dos motivos elencados na tabela do Anexo 3 do TVF (fls. 111/114).

A dedução de despesas escrituradas em livro-caixa pelos contribuintes que percebem rendimentos do trabalho não-assalariado era regulada pelos art. 75 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), com base legal no art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, e no art. 4º, inciso I, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

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.

Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 2º **O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência** (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

(destaquei)

O Recorrente arguiu, como matéria preliminar, que "o rol de suas despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção do negócio é criterioso e se enquadra de forma definitiva nos preceitos do texto legal".

No entanto, como bem decidiu a DRJ, trata-se de argumentação genérica, a qual não é suficiente para justificar a dedutibilidade das despesas glosadas pela Fiscalização. Caberia ao Recorrente apresentar todas as provas das suas alegações.

É ônus do Recorrente demonstrar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário, conforme dispõem o art. 16 do Decreto 70.235/76 e o art. 273 do Código de Processo Civil (CPC):

Decreto 70.235/76

Art. 16. **A impugnação mencionará:**

[...]

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

CPC

Art. 373. **O ônus da prova incumbe:**

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(destaquei)

Passo, então, à análise dos pontos em que houve defesa específica em relação às glosas feitas pela autoridade fiscal.

Despesas de software:

Afirma o Recorrente que os valores pagos de R\$ 960.000,00, nos dois anos-calendário, à empresa Serena Informação Ltda., são referentes à implantação e assistência de funcionamento e controle de um software criado especificamente para o cartório, desenvolvido pelo sócio da Serena, sr. Eduardo Lucio Diniz Vieira. Informa que os valores foram pagos em dinheiro, por convenção entre as partes, ao longo do mês, em retiradas, e a quitação mensal era feita por meio de aposição do recibo na nota fiscal emitida. Aduz que a empresa é idônea e sua

documentação não é inidônea, que existe de fato e de direito, e recolhe seus tributos regularmente.

A Fiscalização justificou as glosas pelo fato de a empresa não existir de fato, tendo apenas existência jurídica. Enfatizou que, no Processo Administrativo Fiscal nº 15504-721.360/2013-78, o Contribuinte já teria sido autuado pelas mesmas situações aqui analisadas. Relatou diligência efetuada pela autoridade lançadora no âmbito do PAF acima referido, na qual foi apurada uma série de irregularidades e inconsistências cometidas, as quais descaracterizam a despesa realizada e a existência de fato da empresa Serena Informação Ltda. (TVF - fls. 51/53):

Por meio dessas diligências, a autoridade fiscal verificou que:

a) Não foi apresentado pelo fiscalizado ou pela Serena qualquer documento capaz de provar o efetivo pagamento pelos serviços. A empresa sequer tinha conta bancária.

b) O fiscalizado alegou ter quitado tais serviços em dinheiro, procedimento não praticado usualmente no mercado quando envolvidos vultosos montantes, como os correspondentes às despesas glosadas. Além de não ser usual no mercado, o procedimento de quitar os compromissos em dinheiro também não era praticado pelo fiscalizado em relação às suas outras despesas com fornecedores e prestadores de serviços, os quais foram, em sua grande maioria, pagas por meio de boletos/títulos bancários ou mediante depósitos/transferências para contas bancárias de titularidade dos fornecedores e prestadores.

c) O fiscalizado argumentou que os pagamentos realizados à Serena eram feitos quase que diariamente, na forma de adiantamento para posterior acerto no fim do mês. Entretanto, a autoridade fiscal entendeu não ser crível que um cartório realizasse suas maiores transações em espécie, enquanto suas menores transações fossem realizadas por meio de boletos bancários.

d) Quanto aos serviços supostamente prestados pela Serena, a princípio, o fiscalizado informou que se referiram a consultoria, manutenção e assistência técnica diária dos programas de informática e em equipamentos utilizados pelo Cartório. Em seguida, apresentou relatórios emitidos pela Serena, os quais citam a prestação de serviços de locação, manutenção, desenvolvimento, treinamento em software de propriedade da empresa para uso no Cartório, locação de equipamentos de informática, gerenciamento de selos, índice, cadastros no sistema, arquivamento, digitalização e guarda de livros e documentos do Cartório e manutenção de máquinas. Entretanto, o contrato apresentado àquela autoridade fiscal não estava em conformidade com os serviços citados, pois se referia apenas à licença de uso do Sistema Cartórios.

e) O contrato possui erros grosseiros, como por exemplo, o valor estabelecido de R\$ 40.000,00, que foi expresso por extenso como 'quinze mil reais', conforme colacionado a seguir. Também verificou-se que o contrato não previa cláusulas de reajuste e que os valores praticados continuaram sendo os mesmos estabelecidos em 2002.

f) O contrato não identifica o representante da Serena que o assinou (cedente) e não possui formalidade comum presente em contratos, como o reconhecimento de firmas, conforme demonstrado a seguir:

[...]

g) Intimado a comprovar a efetiva prestação dos serviços, o contribuinte não identificou nenhum prestador dos serviços faturados mensalmente pela Serena (manutenção, desenvolvimento e treinamento em software, locação de equipamentos de informática, gerenciamento de selos, índice, cadastros no sistema, arquivamento, digitalização, guarda de livros e documentos do Cartório e manutenção de máquinas. Além disso, o

fiscalizado não identificou os equipamentos de informática locados da Serena nem informou os respectivos dados referentes à locação, tais como descrição dos equipamentos, data de início e valor mensal da locação. Deste modo, além de não comprovar a efetividade dos pagamentos à Serena, o contribuinte não demonstrou nem comprovou a efetividade da prestação dos correspondentes serviços.

Prossegue a autoridade fiscal (TVF - fls. 53/58):

Além das diligências citadas anteriormente, a autoridade lançadora no Processo nº 15504-721.360/2013-78 direcionou as investigações para a Serena, a fim de apurar se houve a efetiva prestação dos serviços e os recebimentos das importâncias consignadas nas notas fiscais. Por meio dessas diligências, foi possível verificar que:

a) Todas as intimações encaminhadas para o domicílio fiscal da Serena foram devolvidas pela ECT com a anotação “Ausente 3 vezes”, não sendo crível que uma empresa que esteja com suas atividades normais não possa ser contatada nas nove tentativas de entrega de correspondências realizadas em horário de expediente.

b) Considerando que a empresa não pôde ser contatada em seu domicílio fiscal, intimou-se, então seu sócio, o senhor Eduardo Lúcio Diniz Vieira, escrevente substituto do Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte, a dar esclarecimentos referentes à prestação de serviços de informática ao fiscalizado.

c) Em resposta apresentada pelo senhor Eduardo, a empresa Serena não possui empregados. Tal informação foi confirmada nos bancos de dados gerenciados pela RFB, nos quais foi constatado que a empresa nunca contratou empregados (conforme Guias de Recolhimentos do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) enviadas pela Serena). Também não foram encontrados lançamentos de pagamentos de empregados ou prestadores de serviços pessoas físicas nos livros Diário e Razão da Serena.

d) Considerando que a Serena não possuía empregados, a autoridade fiscal tentou apurar quem teria executado os serviços prestados por esta empresa ao Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte. Deste modo, o sócio Sr. Eduardo Lúcio Diniz Vieira foi intimado a:

- 1) Informar o nome do software de propriedade da Serena e comprovar o registro no órgão competente;
- 2) Para cada serviço prestado ao Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte, identificar o nome e CPF do prestador do serviço; apresentar o contrato original firmado com o prestador do serviço; comprovar o pagamento dos serviços e informar local e horário do serviço prestado;
- 3) Informar cada equipamento locado e respectivos dados referentes à data de início da locação e valor mensal da locação;
- 4) Apresentar os relatórios, planilhas ou documentos equivalentes, elaborados para fim de prestação de contas ao contratantes, nos quais estivessem detalhados os serviços prestados pela Serena;
- 5) Apresentar cópias dos diplomas e certificados de formação em tecnologia da informação de cada um dos sócios da Serena.

e) Em resposta, o Sr. Eduardo apresentou apenas relatórios mensais de prestação de serviços, sendo todos iguais, mudando-se apenas a data e o número da correspondente nota fiscal de serviços. Tais relatórios indicavam apenas uma pessoa responsável, o próprio sócio Eduardo Lúcio Diniz Vieira, escrevente

substituto do Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte. Importante ressaltar que tais relatórios também foram assinados pelo senhor Eduardo, conforme colacionado a seguir.

[...]

f) O Sr. Eduardo declarou, ainda, que era o responsável pelo desenvolvimento do programa, não tendo diploma de técnico em informática. Que era autodidata e curioso e que obtinha informações por meio de leituras de periódicos, livros e revistas especializadas em informática. Após o desenvolvimento do software, cedeu seus direitos sobre ele para a Serena, para que fosse feito o registro conforme a legislação. Ressalta-se que o Sr. Eduardo não apresentou documentação capaz de comprovar tais informações, conforme relatado naquele procedimento fiscal.

g) A empresa Serena iniciou suas atividades com um capital social de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), o qual continuou este valor até a última alteração contratual a que aquela fiscalização teve acesso.

h) O senhor Eduardo Lúcio Diniz Vieira não apresentou o registro do software “Sistemas Cartorários”, o qual foi o objeto do contrato firmado entre a empresa Serena e o Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte em 26/05/2002. Apenas apresentou um instrumento particular de cessão de direitos de criador com data de 06/09/2012, no qual o senhor Eduardo autoriza a empresa Serena a registrar o programa de computador intitulado “STÁVELL” perante o Instituto Nacional de Propriedade Industrial, cedendo todos o direitos patrimoniais a ele relativos, na forma e para os fins do disposto nos artigos 49 a 51 da Lei nº 9.610, de 19/02/1998.

i) O senhor Eduardo e o fiscalizado não provaram a prestação dos serviços referentes à locação de equipamentos de informática, pois não identificaram os equipamentos supostamente locados, nem apresentaram nenhum dado referente a tal locação.

j) A sequência numérica das notas fiscais emitidas pela Serena nos anos-calendário objeto de fiscalização no processo nº 15504-721.360/2013-78 demonstra que a referida empresa teve como cliente, durante esses anos, quase que exclusivamente, o Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte.

k) Dentre os documentos que lastrearam os lançamentos escriturados no Livro-Caixa do fiscalizado naqueles anos-calendário, bem como dentre os documentos da Serena apresentados pelo sócio Eduardo, foram encontrados diversos documentos que evidenciaram que a Serena se confundia com a pessoa do fiscalizado e consistia, de fato, em sociedade que foi constituída com o propósito de emitir notas fiscais de serviços a serem utilizadas pelo Cartório do 1º 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 na DIRPF do tabelião do Cartório, senhor João Maurício Villano Ferraz. São eles:

- 1) A empresa Serena firmou contrato com terceiros para a guarda de documentos, no qual informou que sua sede era o endereço sede do Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte;
- 2) Débitos na conta corrente do Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte se prestaram para pagamentos próprios da Serena;
- 3) As correspondências destinadas à Serena ora eram enviadas ao endereço do escritório Contabilidade Santa Rita Ltda., ora eram enviadas ao endereço sede do Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte;

- 4) Conforme informado pelo sócio Eduardo, a empresa Serena não possuía contas de telefone em seu nome. Entretanto, essa empresa usou e divulgou como seu contato o telefone de número (31) 3222-4507, o qual pertence ao Belo Horizonte Cartório do 1º Ofício de Notas”, conforme resultado da consulta realizada ao sítio na internet da empresa de telecomunicações Oi;
- 5) Nos vários resultados da pesquisa ao nome da empresa Serena realizada na internet também aparece como telefone de contato o telefone do Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte;
- 6) Funcionários do Cartório assinavam pela Serena, dando recebimento pelos serviços prestados por terceiros a esta empresa;
- 7) Algumas compras e serviços prestados ao Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte foram faturadas em nome do cliente Serena Informação Ltda;
- 8) A empresa responsável pela escrituração contábil da Serena foi a Contabilidade Santa Rita Ltda., que também responde pela escrita do fiscalizado.

Examinando-se as notas fiscais de serviços emitidas pela Serena e apresentadas pelo fiscalizado no curso desta ação fiscal, verificou-se que a empresa só teve como cliente o cartório do qual o fiscalizado é o titular. Ou seja, o Sr. João Maurício Villano Ferraz continua sendo o único tomador de serviços da Serena, que existe unicamente para atender ao Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte. Além disso, é possível verificar que o valor dos serviços prestados continua o mesmo praticado há 13 anos, quando da assinatura do contrato. Outro ponto que merece destaque, é a descrição do serviço prestado constante nas referidas notas fiscais: “Prestação de serviços em manutenção de programa de informática” e “Prestação de serviços de consultoria em informática”. Conforme já relatado, tais despesas não são dedutíveis, uma vez que o cartório em tela não se enquadra na previsão legal de dedutibilidade.

Cabe ressaltar, ainda, que por meio de consultas realizadas nos bancos de dados gerenciados pela RFB, verificou-se que o Capital Social da empresa continua sendo de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), o mesmo desde sua constituição. Além disso, em consulta às Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos anos-calendário sob fiscalização, verificou-se que a Serena informa como receita bruta anual o valor R\$ 480.000,00, que correspondem aos supostos pagamentos de R\$ 40.000,00 mensais efetuados pelo Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte.

Finalmente, em Consulta às Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) enviadas pela Serena nos anos-calendário sob fiscalização, verificou-se que em todas as GFIPS enviadas no período, consta como trabalhador apenas o sócio-gerente informado na categoria de “Contribuinte individual – Diretor não empregado e demais empresários sem FGTS”, com exceção do mês de abril do ano-calendário 2012, no qual consta além do sócio-gerente, o senhor Mário Márcio Siqueira Pereira informado na categoria de “Contribuinte individual – Trabalhador autônomo ou a este equiparado, inclusive o operador de máquina, com contribuição sobre remuneração; trabalhador associado à cooperativa de produção”. Até março de 2011, a sócia-gerente informada em GFIP foi a senhora Patrícia de Barros Santos Vieira e a partir de abril de 2011, as GFIP relacionam o senhor Ricardo Arthur Diniz Vieira nesta categoria de contribuinte individual.

Pelo exposto, é possível concluir que a empresa Serena Informação Ltda. tem apenas existência jurídica, não existindo no mundo dos fatos.,

Sendo assim, as despesas lançadas no Livro-Caixa do Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte, relativas aos anos-calendário de 2011 e 2012, nos valores de R\$

440.000,00 e R\$ 480.000,00, a título de pagamentos à empresa Serena foram considerados não dedutíveis dos rendimentos tributáveis decorrentes da atividade de titular de serviço notarial foram glosadas por esta fiscalização. Tais lançamentos estão apresentados no Anexo 6 deste Termo.

A autoridade fiscal assim justificou a utilização da diligência anterior como válida no presente caso (TVF - fl. 51):

As diligências realizadas realizadas (sic) por aquela autoridade lançadora, destinadas a verificar a veracidade da prestação dos serviços contratados pela Serena, também são válidas no caso presente, já que o contribuinte não apresentou os contratos solicitados por esta AFRFB, alegando que os havia apresentado em procedimento fiscal anterior e que os mesmos não tinham sido devolvidos a ele. Analisando-se o referido contrato, verificou-se que o mesmo foi firmado em 26/05/2002, tendo prazo indeterminado de vigência.

O referido PAF (nº 15504-721.360/2013-78) já teve seu julgamento realizado neste Conselho (Acórdão nº 2301-004.858, de 22/09/2016), com o seguinte resultado:

Acordam os membros do Colegiado, (a) pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário em relação à aplicação de multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão; vencidos a relatora e os conselheiros Alice Grecchi e Fábio Piovesan Bozza; (b) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário nas demais questões.

A ementa foi assim redigida:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008,2009

DEDUÇÕES DO LIVRO CAIXA. GLOSA FISCAL. RAZOES ESPECIFICAS.

Não se reconhece direito de deduções ou glosas no imposto devido por meras alegações de que tais glosas advêm de gastos com a atividade desenvolvida pelo recorrente sem contudo se provar o alegado.

DESPESAS DE CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Despesas com manutenção e reforma devem conter comprovação de que não se tratam de despesas em aquisição de bens duráveis ou instalação de equipamentos em imóvel gastos que são considerados de investimento e, portanto, não dedutíveis.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS.

Presentes os pressupostos legais de qualificação da multa de ofício não há de se falar em imprecisão de sua aplicação.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. PERÍODO DE APURAÇÃO A PARTIR DE 2007.

A partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual

Em relação à matéria específica da glosa das despesas com software, da empresa Serena, assim consta do voto vencedor:

Especificamente sobre os "supostos" pagamentos realizados à empresa SERENA IMFORMAÇÃO LTDA restou consignado que, apesar das várias diligências, inclusive com apreensão de documentos, não consta dos autos documentação capaz de provar a efetiva prestação do serviço nem do efetivo pagamento.

Importante destacar que neste ponto específico, as despesas lançadas são de R\$40.000,00 (quarenta mil reais) mensais. Também, necessário consignar que a empresa SERENA IMFORMAÇÃO LTDA sequer possui conta bancária, como constatado no item 2.10.1 do Termo de Verificação Fiscal, muito bem asseverado no Acórdão de Impugnação de fls. 1795 / 1814. Impossível pensar que pagamento de valores elevados, como no caso em tela, seria feito em espécie, até mesmo por segurança.

Apenas para exemplificar, pela análise das notas fiscais emitidas pela empresa SERENA IMFORMAÇÃO LTDA e juntada aos autos em fls. 295, 301, 312,328,340, 345, 355, 400, as mesmas são praticamente sequenciais.

Também, ficou evidenciado nos autos que a aludida empresa é constituída por dois integrantes do próprio Cartório do 1º Ofício de Notas de Belo Horizonte (escrevente substituto e tabelião substituto) e pela esposa de um deles, funcionária pública estadual

Conforme acima exposto pela Fiscalização, resta configurada, neste caso, a inexistência dos efetivos pagamentos, da prestação dos serviços e até mesmo da empresa Serena Informações Ltda, a qual foi criada com o específico propósito de propiciar a dedução de despesas no livro caixa do fiscalizado.

Portanto, deve ser mantida a glosa de despesas com software, de acordo com a constatação da autoridade fiscal.

Despesas com serviços prestados por pessoa jurídica:

Defende o Recorrente que a falta dos contratos não inviabiliza os serviços prestados, ou seja, segurança e limpeza, sendo necessários à percepção da receita e manutenção da fonte pagadora.

A Fiscalização glosou essas despesas alegando que não foi possível verificar se o serviço prestado se enquadra no conceito de despesa de custeio necessária.

Não há reparo a fazer na autuação, uma vez que o Contribuinte fiscalizado não logrou comprovar a natureza das despesas, de modo que não se pode concluir que elas são necessárias para o negócio, em conformidade com a legislação (art. 75 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99).

Despesas com honorários advocatícios

Aduz o Recorrente que são despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção do negócio os pagamentos a profissionais especializados, como contadores e advogados, pois existe uma reserva de mercado, já que somente o contador pode assinar os balanços e somente o advogado pode pleitear em juízo.

Em relação a despesas efetuadas com contadores, não consta do lançamento fiscal nenhuma glosa referente a elas, de modo que não há litígio quanto a isso.

Sobre as glosas efetuadas de despesas com honorários advocatícios, cabe esclarecer que a Solução de Consulta Cosit nº 210, de 22 de novembro de 2018, está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

TITULARES DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO-CAIXA. PAGAMENTOS A ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

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

(PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 638, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 3 DE JANEIRO DE 2018)

Dispositivos Legais: Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 11; Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 299; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 53, 56 e 104.

Vê-se que, no entendimento da Receita Federal, os gastos efetuados por titulares de serviços notariais e de registro com a contratação de escritório de advocacia para prestação de serviços podem ser dedutíveis dos rendimentos decorrentes do exercício da atividade, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Desse modo, o cerne da questão está na necessidade da despesa.

Analisando as despesas de honorários advocatícios glosadas pela Fiscalização, pagas a Santos e Oliveira Advogados Associados, verifica-se que o Recorrente não apresentou nenhuma comprovação da razão dessas despesas, de forma que fosse possível verificar se eram necessárias à sua atividade, pois se diretamente ligadas ao seu ofício poderiam ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda.

Assim, uma vez que não houve comprovação da natureza dos pagamentos, ou seja, não é possível saber se os serviços prestados dizem respeito às atividades do cartório, devem ser mantidas as glosas.

Despesas de manutenção e pequenas reformas:

Afirma o Recorrente que essas despesas referem-se à conservação e reparos e não benfeitorias, mesmo porque o imóvel é alugado e não iria ele efetivar benfeitorias em uma unidade que não lhe pertence.

Observa-se que a autoridade fiscal glosou despesas com aquisição de materiais de construção, tais como materiais elétricos, portas e ferramentas.

Entendo como corretas as glosas, porquanto trata-se de despesas de investimento ou aplicação de capital, conforme se verifica do “Perguntas e Respostas do IRPF”:

399 — O contribuinte autônomo pode utilizar como despesa dedutível no Livro Caixa o valor pago na aquisição de bens ou direitos indispensáveis ao exercício da atividade profissional?

Apenas o valor relativo às despesas de consumo é dedutível no livro Caixa. Deve-se, portanto, identificar quando se trata de despesa ou de aplicação de capital.

São despesas dedutíveis as quantias despendidas na 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, reparos, conservação.

Considera-se aplicação de capital o dispêndio com aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização. Por exemplo, os valores despendidos na instalação de escritório ou consultório, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários etc. Tais bens devem ser informados na Declaração de Bens e Direitos da declaração de rendimentos pelo preço de aquisição e, quando alienados, deve-se apurar o ganho de capital.

(Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º, inciso III; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), art. 75, inciso III; Parecer Normativo CST nº 60, de 20 de junho de 1978)”

(destaquei)

Desse modo, por não se tratar de despesas de custeio, as glosas devem ser mantidas.

Depósitos judiciais:

O Recorrente afirma que os notários e registradores impetraram ação de Mandado de Segurança, contra ato ilegal e inconstitucional do prefeito de Belo Horizonte, questionando o ISS por eles devido.

Argumenta que os depósitos efetuados são valores previstos pelos notários na referida ação, a qual procura recolher o ISS menor do que pretende a prefeitura. Diz que são valores já disponibilizados e que não tem mais volta. Assevera que o que pode acontecer ao final da ação, caso sejam vencidos, é complementar os depósitos, caso contrário, o ISS devido vai para os cofres da prefeitura.

A Fiscalização justificou as glosas afirmando que, embora intimado, o Contribuinte não apresentou a petição inicial da ação para que se pudesse avaliar a natureza da despesa.

Não assiste razão ao Recorrente, pois ele não comprovou suas alegações com provas, tendo se limitado a fazer afirmações sobre a natureza dos depósitos judiciais. No âmbito

do contencioso, seja ele judicial ou administrativo, alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Diferença livro-caixa – dezembro/2011:

Aduz o Recorrente que, somando-se somente as folhas de pagamento (pagos em 5º dia útil de dezembro) e 13º salário, chega-se a R\$ 196.399,94 e, adicionando ainda os encargos sociais recolhidos (R\$ 51.399,90), o total da rubrica é de R\$ 247.799,84 e não R\$ 77.089,78 lançado pela auditora, sem considerar ainda as despesas fixas correntes do mês.

Aqui, mais uma vez o Recorrente limita-se a fazer alegações desacompanhadas de provas. Em seu Recurso Voluntário, ele trouxe os resumos dos totais das folhas de pagamento e guias do FGTS dos meses de novembro e dezembro de 2011, além do resumo da folha do mês de dezembro de 2012.

No entanto, tais documentos não são hábeis a contrapor as conclusões da Fiscalização.

Veja-se que a autoridade fiscal assim se manifestou (TVF – fls. 49/50):

Conforme já relatado, o fiscalizado apresentou o Livro-Caixa referente ao mês de dezembro do ano-calendário 2011 contendo erro na escrituração. No referido mês constam apenas lançamentos de receitas, com exceção de um, o lançamento nº 831, em que são incluídas todas as despesas do referido mês sob a conta "Material de Escritório" no valor de R\$ 352.192,41 [...]. Entretanto, dentre os documentos apresentados pelo contribuinte constam diversos comprovantes referentes a despesas pagas no referido mês.

[...]

Diante disso, visando a economia processual, tais documentos foram analisados por esta fiscalização. O Anexo 5 deste Termo relaciona todos os comprovantes apresentados pelo contribuinte para o mês de dezembro do ano-calendário 2011. Aqueles que, pelos motivos relatados nos itens anteriores não foram aceitos, estão relacionados no Anexo 3, com o respectivo motivo da glosa.

Conforme consta no Anexo 5 deste Termo, o total de comprovantes apresentados pelo contribuinte para as despesas do mês de dezembro do ano-calendário 2011 foi de R\$ 77.089,78, valor muito inferior aos R\$ 327.812,32, informados na DIRPF para o período. Sendo assim, além das despesas glosadas de acordo com o relatado anteriormente, glosou-se também o valor de R\$ 250.722,54, uma vez que tais despesas não foram comprovadas pelos documentos apresentados. Essas despesas foram incluídas no Anexo 3 deste Termo como "Despesa não comprovada" na coluna "Motiva da glosa".

2.2.19. Diante de todo o exposto anteriormente, há que se considerar indevidas as deduções das bases de cálculo do imposto de renda, utilizadas a título de Livro-Caixa nas DIRPF dos anos-calendário 2011 e 2012, nos valores anuais de R\$ 805.771,67 e R\$ 838.055,53, respectivamente, resultantes das somas dos totais anuais apurados nos Anexos 3 e 5 deste Termo de Verificação. Tais valores foram assim considerados por erro na escrituração do mês de dezembro do ano-calendário 2011 e por serem, também, identificadas despesas não comprovadas pelos documentos apresentados.

O Contribuinte não efetuou a devida correção da escrituração do Livro-Caixa para o mês de dezembro de 2011, tendo se limitado, apenas, a questionar, de forma genérica, a glosa

efetuada pela Fiscalização, não apresentando documentos hábeis e idôneos para descaracterizá-la.

Ressalte-se que o autuante analisou os documentos apresentados e demonstrou no Anexo 5 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 120/121) quais os documentos que foram considerados regulares para a dedução no Livro-Caixa, resultando no valor de R\$ 77.089,78 de despesas dedutíveis e R\$ 250.722,54 de despesas glosadas.

Portanto, devem ser mantidas as glosas.

MULTA QUALIFICADA DE 150%

O Recorrente afirma que em nenhum momento se esquivou de prestar a correta informação que se pretendia para o bom andamento do processo.

Argui que a qualificação da multa prevê a sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Sustenta que é evidente que não agiu com dolo, pelas razões já expostas em relação à política de funcionamento do tabelionato.

Defende que os serviços foram e continuam sendo prestados pela empresa Serena Informações, sendo hoje um grande sucesso, com tendência a ser implantado em outros cartórios.

Pois bem.

O conceito de evidente intuito de fraude não se presume e escapa à simples omissão de rendimentos ou de inclusão imprópria de deduções, conforme Súmula CARF nº 25.

A Fiscalização qualificou a multa em relação às deduções indevidas das despesas pagas à empresa Serena Informação Ltda. (relacionadas no anexo 6 – fls. 122/123), pois os serviços não foram prestados e as despesas foram inseridas com o objetivo de reduzir a base de cálculo do imposto de renda, consoante relatado no Termo de Verificação Fiscal.

Assim dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/96:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Entendo que deve ser mantida a qualificação da multa, tendo em vista a conduta dolosa do Contribuinte em simular a existência de uma empresa prestadora de serviços apenas

com o objetivo de deduzir despesas do seu livro caixa, visando à redução da base de cálculo do imposto de renda. Ao longo deste voto, restou evidente a inexistência de fato da empresa Serena Informação Ltda.

Contudo, em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689/2023, a qual alterou o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo cominado penalidade menos severa, reduzindo-a para 100% (cem por cento), consoante abaixo:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Assim sendo, não tendo sido constatada a reincidência descrita no § 1º-A, aplica-se ao presente a retroatividade benigna de que trata o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, de modo que a multa qualificada fica reduzida ao percentual de 100% (cem por cento).

MULTA ISOLADA DO CARNÊ LEÃO

Insurge-se o Recorrente contra a aplicação da multa isolada do carnê-leão, alegando *bis in idem*.

Com a edição da MP nº 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 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 pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%).

Assim, deve ser aplicado o entendimento da Súmula nº 147 deste Conselho Administrativo:

Súmula CARF nº 147:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Tem-se, portanto, por devida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente aos anos-calendário 2011 e 2012, objeto desse lançamento fiscal, visto que posterior à edição da MP nº 351/2007.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa