



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720071/2020-44
ACÓRDÃO	2201-011.866 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUÍS VITORIANO VIEIRA TEIXEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

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.

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM.

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida (inciso I do § 12 do art. 114 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2015

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

É válido o lançamento efetuado com base em dados obtidos pelo Fisco junto ao Tribunal de Justiça, em virtude da atividade cartorial, quando as informações 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.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

O contribuinte, pessoa física, que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, somente pode deduzir, da receita decorrente do exercício da

respectiva atividade, as despesas de custeio indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora que estejam devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea e escrituradas em Livro Caixa.

LIVRO-CAIXA. CARTÓRIO. 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, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

MULTA DE 150% EXIGIDA JUNTAMENTE COM TRIBUTO. MULTA DE 50% EXIGIDA ISOLADAMENTE. COBRANÇA CONCOMITANTE. POSSIBILIDADE. 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%).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) afastar as glosas das despesas advocatícias, ii) excluir das bases de cálculo das multas isoladas os valores reflexos, correspondentes às glosas afastadas neste voto.

Sala de Sessões, em 8 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da Sexta Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, consubstanciada no Acórdão nº 109-016.286 (fls. 1.331/1.380), a 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.

Trata-se de impugnação ao Auto de Infração de folhas 2 a 10, correspondente ao ano-calendário 2015, no qual se exigem R\$ 2.654.319,41 de Imposto de Renda, R\$ 876.190,83 de juros de mora, R\$ 1.990.739,55 de multa proporcional e R\$ 1.339.096,09 de multa exigida isoladamente, totalizando R\$ 6.920.345,88 de crédito tributário apurado, ante as imputações de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, dedução indevida de despesas de Livro Caixa e falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão.

2. De acordo com o “Termo de Verificação Fiscal” (fls. 12 a 29), após análise da DAA e dos documentos apresentados pelo contribuinte, foram apuradas, em síntese, as seguintes situações:

a) Contexto:

a.1) “O procedimento fiscal foi instaurado para verificação das obrigações tributárias do Sr. LUÍS VITORIANO VIEIRA TEIXEIRA relativas ao IRPF do ano-calendário de 2015, em momento posterior foi ampliado para verificação do IRPF dos anos calendários 2016 a 2018. Neste relatório iremos tratar apenas do ano calendário 2015”.

a.2) “No curso do procedimento fiscal, verificou-se a receita de acordo com os relatórios ‘Resumo de Atos Praticados por Período’ emitidos pela Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro assim como foi realizada auditoria nas despesas escrituras no Livro Caixa apresentada à fiscalização pelo contribuinte”.

INFRAÇÕES APURADAS

b) Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas

b.1) A tabela abaixo apresenta a diferença mensal apurada pela autoridade lançadora, a qual resultou na imputação de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas:

[...]

c) Dedução indevida de despesas do Livro Caixa

c.1) “Procedemos ao lançamento da glosa de despesas não passíveis de dedução por previsão legal ou não corroboradas por documentação hábil e idônea”.

[...]

d) Multas aplicadas

d.1) “Considerando que o contribuinte omitiu receitas e considerou como despesas valores não dedutíveis, foi aplicada multa de ofício no percentual de 75% sobre o valor do imposto devido, [...]”, conforme destacado a seguir:

[...]

d.2) “Considerando a omissão de receitas e as deduções indevidas a título de Livro Caixa (Tabela constante dos itens 37 a 39), foram apurados os valores devidos a título de carnê-leão e constatou-se que o contribuinte nada tinha recolhido no carnê-leão, o que resultou na imposição da multa indicada na tabela abaixo”:

[...]

3. O interessado foi cientificado do lançamento tributário em 06/07/2020, conforme atesta o documento dos correios de folha 1.256 (Aviso de Recebimento Postal - BO 351559239BR), tendo ingressado com a impugnação de folhas 1.262 a 1.315, em 05/08/2020, na qual contestou a autuação fiscal, apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

a) Da anulação da autuação

a.1) O contribuinte alegou, em linhas gerais, que a autoridade lançadora teria descumprido as normas legais relativas aos novos prazos processuais estabelecidos em decorrência do combate à pandemia do COVID-19, pois não observou os prazos suspensivos estabelecidos nessas normas, acarretando “preterição do direito de defesa do contribuinte, pois está sendo obrigado a apresentar impugnação com nítido prejuízo aos seus interesses”.

a.2) “Parece evidente, além de suficientemente comprovado, que o Impugnante não poderia ter sido intimado, seja para prestar esclarecimentos, ou para recolher e/ou impugnar lançamentos fiscais, antes do dia 31/08/2020”.

a.3) “É inegável que o contencioso deveria ter sido inaugurado pela autoridade lançadora, em especial no que tange à glosa das despesas, de forma justa, e sem prejuízo à garantia de defesa do contribuinte. Ao receber a intimação começou a sua mobilização para atendê-la, mas foi surpreendido com a notícia que o crédito tributário já havia sido constituído, e já deveria correr para providenciar a sua defesa, sabe-se lá com base em qual motivo”.

a.4) “Diante das razões acima expostas, a outra conclusão não podemos chegar senão pela decretação de nulidade do procedimento fiscal aqui impugnado, a partir da última intimação expedida antes da lavratura da autuação em virtude do manifesto cerceamento do direito de defesa que foi imposto ao Impugnante”.

b) Omissão de rendimentos

b.1) A diferença dos valores apontados pela autoridade lançadora (tabela de folha 1.270) “está escriturada pelo contribuinte e consiste na parte de seus emolumentos, sobre os quais concedeu descontos aos seus clientes em virtude de condições comerciais, ou seja, o contribuinte, exercendo a sua liberdade de dispor sobre o seu negócio, e sem afetar o cerne do preço regulado pela entidade estatal, concedeu descontos aos seus clientes”.

b.2) “Na verdade, inexistente qualquer omissão de rendimentos por parte do Impugnante. A matéria tributável apurada como ‘omissão’, na verdade, corresponde à diferença no regime de reconhecimento dos rendimentos, bem como, nos descontos concedidos aos clientes sobre a parcela dos emolumentos que cabem ao Impugnante”.

b.3) “Mais uma vez, resta evidenciada a falta de indicação precisa dos termos da acusação, o que enseja a anulação da exigência fiscal”.

b.4) “Diante das razões expostas pela autoridade lançadora no Termo de Constatação Fiscal constante dos autos, fica claro que o lançamento foi efetuado com base na adoção de presunção ilegal de suposta omissão de rendimentos com descrição inexata e incorreta da matéria tributável”.

b.5) O contribuinte argumentou que, “partindo do recolhimento da taxa ao FETJ, a autoridade lançadora apurou, por competência, qual teria sido o rendimento bruto que teria sido auferido pelo Impugnante. Isto porque, a contribuição ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro – FETJ, referido na autuação como ‘adicional Lei 3217/99’, corresponde a 20%, mais 10% dividido igualmente para o FUNPERJ e o FUNDPERJ, totalizando 30% dos valores constantes da tabela de valores divulgada pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro para a prática de atos notariais”.

b.6) “No entanto, os ditos valores não são acrescidos dessa parcela de 30%, mas sim, esta já é parte integrante daquele valor, ou seja, é calculada ‘por dentro’ para que o preço dos atos notariais seja ‘tabelado’, o que impede sejam utilizados os cálculos explicados pela autoridade lançadora no seu relatório, mas absolutamente equivocados”.

b.7) “Portanto, os cálculos descritos pela autoridade lançadora, e também pela Corregedoria do Tribunal de Justiça estão materialmente incorretos na medida em que as contribuições ao FETJ, FUNDPERJ e FUNPERJ são parte integrante do preço do ato praticado, não é a ele acrescido, ou destacado, em separado, como equivocadamente pretende a autoridade lançadora, o que torna os cálculos descritos acima, materialmente incorretos e assim, igualmente incorreta, a base de cálculo do tributo exigido”.

b.8) “Não há na ordem jurídica vigente tipificação legal que acolha a presunção pela qual o valor das contribuições ao FETJ, FUNPERJ e FUNDPERJ pode ser submetido à ‘regra de três’ para se chegar ao valor dos emolumentos recebidos, e

que qualquer diferença entre esse valor e aquele declarado constitua rendimentos omitidos”.

b.9) “Entretanto, há outra situação, que não foi devidamente considerada pela Fiscalização: em muitas ocasiões, por mera liberalidade do Impugnante não são cobrados emolumentos pelos atos praticados. Portanto, além das gratuidades conferidas em lei, o Impugnante pode, de acordo com a sua vontade, dispensar do recolhimento os emolumentos de qualquer ato, desde que, esse fato não implique em prejuízo da arrecadação do FETJ, FUNDPERJ e FUNPERJ”.

b.10) “Por outro lado, o Impugnante também pode praticar atos com preços diferenciados, desde que, voltamos a insistir, essa liberalidade não implique em redução dos valores devidos ao FETJ, FUNDPERJ e FUNPERJ”.

b.11) “Diante do que dispõe a legislação tributária vigente, para que seja válida a presunção de que o Impugnante omitiu rendimentos, e ainda, que o lançamento de ofício possa ser efetuado, previamente deve ser comprovado pela autoridade lançadora a ocorrência dos pressupostos autorizadores de tal medida: INDÍCIO OU COMPROVAÇÃO da infração”.

b.12) “Não sendo comprovado pela Fiscalização o menor indício de que o Impugnante omitiu rendimentos da tributação (nem mesmo a matéria tributável foi corretamente identificada no lançamento aqui impugnado pois planilha não pode ser admitida como sequer indício de rendimentos omitidos), resta analisar a legalidade da presunção adotada na autuação, respeitando-se os princípios da legalidade, e da tipicidade cerrada, norteadores do Sistema Tributário Nacional vigente”.

b.13) “Ora, compulsando os presentes autos evidencia-se que a Fiscalização, em nenhum momento, fez prova do fato imputado, e descrito na autuação. O Fisco apoiou-se exclusivamente em sua presunção, sem demonstrar em nenhum momento, qual seria o pressuposto autorizador desta conclusão, nem o respectivo dispositivo legal”.

b.14) O contribuinte apresentou decisões administrativas proferidas pelo CARF e alegou que, “com base nos precedentes acima citados, evidencia-se que o ônus de provar a ocorrência do fato gerador é do Fisco, que deve trazer aos autos elemento seguro, claro e preciso que lhe permita concluir pela alegada falta de tributação dos rendimentos, o que não se verifica no presente caso”.

b.15) “Cumprе ressaltar, que desde a edição do artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77 (correspondente ao artigo 923 do RIR/99) ‘A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

b.16) “Desta forma, caberia à autoridade lançadora do tributo diante da verificação de quaisquer diferenças (a qualquer título) justificá-las e provar a inveracidade dos fatos registrados no livro caixa. Decididamente não pode a

autoridade lançadora partir para o lançamento adotando uma presunção sem respaldo legal, que se limita a empregar simples ‘regra de três matemática’, sem reunir outros elementos seguros e bastante para provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária”.

b.17) “A manifestação oficial da entidade representativa dos Notários Públicos, em que se insere o Impugnante, diverge do entendimento adotado pela autoridade lançadora e encontra-se anexada à presente para dirimir as controvérsias suscitadas pela autoridade lançadora: [fls. 1.283 e 1.284]”.

b.18) “Evidencia-se, portanto, que não há qualquer impropriedade na concessão de descontos incondicionais, ou preços diferenciados, por parte do Impugnante, desde que, essa liberalidade não implique em redução dos valores devidos ao FETJ e demais fundos, instituições ou entidades”.

b.19) “Ademais, também é digno de nota que os descontos concedidos pelo Impugnante representam receita tributável para as pessoas jurídicas beneficiárias dos descontos. Portanto, a glosa do desconto concedido na presente impugnação implica em bis in idem na medida em que essas verbas foram oferecidas à tributação pelos beneficiários dos descontos, independente da forma de tributação do lucro da pessoa jurídica (lucro real, presumido ou arbitrado)”.

b.20) “Evidencia-se, portanto, a improcedência da exigência fiscal”.

c) Das despesas do Livro Caixa

c.1) Despesas consideradas como indedutíveis:

c.1.1) “Relativamente a esse item pretende-se a tributação de valores que não foram sequer deduzidos pelo contribuinte em sua apuração fiscal do ano calendário de 2015, consistindo em manifesto bis in idem. Isto porque, os valores glosados são, exatamente, os mesmos que foram considerados como indedutíveis conforme as onze telas que seguem abaixo transcritas [fls. 1.287 a 1.292], excetuando-se o mês de março de 2015, para a qual não houve adição de nenhuma parcela na linha 08 ‘despesas não dedutíveis’: [...]”.

c.1.2) “Evidencia-se, portanto, que a pretensão fiscal consiste na glosa de parcela que sequer foi deduzida pelo contribuinte, devendo ser, declarada insubsistente por ausência de matéria tributável”.

c.2) Glosa com despesas decorrentes de empréstimos bancários:

c.2.1) “[...], no caso concreto do Impugnante, lhe está sendo movida perante a Justiça do Estado do Rio de Janeiro, dentre tantas demandas, a ação cível nº 0115263-30.1990.8.19.0001, cuja execução de sentença pretende o ressarcimento de perdas e danos em montante superior a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) em valores nominais (sem computar juros, atualização monetária, e encargos de execução judicial como a multa prevista no CPC, artigo 475-J)”.

c.2.2) “Para a execução da sentença já foi determinado pelo Juízo a penhora on line de recursos nas contas bancárias do Impugnante, bem como, a penhora equivalente a 30% (trinta por cento) da receita bruta mensal do Impugnante”.

c.2.3) “Diante desse contexto, não restou alternativa ao Impugnante senão em buscar fontes externas de financiamento. Não há, portanto, nenhuma liberalidade, desnecessidade ou anormalidade na despesa financeira que está sendo impugnada pela autoridade lançadora”.

c.2.4) “O crédito obtido perante instituições bancárias não poderia ser de outra forma senão mediante a incidência de juros. Dentro do contexto em referência a despesa está perfeitamente justificada, amparada pela necessidade de financiamento do Impugnante”.

c.2.5) “Caso houvesse algum motivo hábil para a autoridade lançadora duvidar da necessidade dessas despesas, deveria ter aprofundado os trabalhos fiscais, fazendo os questionamentos necessários para demonstrar que a despesa era incompatível, desnecessária ou não se destinava a suprir as necessidades das atividades desenvolvidas pelo Impugnante”.

c.3) Glosa de despesas com advogados

c.3.1) “[...], não caberia ao auditor fiscal usar de sua discricionariedade para fins de lançamento tributário, afastando ilegalmente as despesas incorridas com os serviços jurídicos, até mesmo porque, a legislação não veda quais despesas são necessárias à percepção de receita”.

c.3.2) “A despesa deve ser reputada ‘necessária’ quando paga ou incorrida para a realização de qualquer atividade exigida pela atividade concreta do contribuinte, e que vise à geração de receita e produção de rendimentos. Por outro lado, reputa-se como ‘normal’ a despesa usual ou costumeira no seu ramo ou tipo de atividade, empreendimento ou ramo de atividade exercido pelo contribuinte”.

c.3.3) “Até pelo exame da presente impugnação podemos verificar que a defesa do Impugnante é absolutamente necessária e imprescindível para a manutenção da fonte produtora. Observe que no presente caso estamos diante de uma exigência fiscal de quase sete milhões de reais, formalizada durante uma quarentena de epidemia, a qual precisa ser defendida nas instâncias administrativa ou judicial”.

c.3.4) “O Impugnante até poderia fazer a sua própria defesa administrativa, como está sendo feita nesse momento em virtude da quarentena. Entretanto, nada obstaria que ele pudesse contratar advogados (como já fez em outros casos) visando exercer a sua defesa da melhor forma possível, mediante a contratação de profissionais especializados”.

c.3.5) “Isso porque, por ser oficial de serviços notariais e de registros não podem exercer a própria defesa, necessitando estarem representados por advogados na forma prevista pela Lei nº 8.906, de 04/07/1994, em seu artigo 28”.

c.3.6) “É evidente que estamos diante de uma contratação necessária, compulsória, vinculada aos serviços jurídicos, os quais são efetivamente prestados e, acima de tudo, estão devidamente relacionados com a atividade exercida e a fonte produtora de rendimentos tributáveis do Impugnante”.

c.3.7) “Portanto, a despesa deve ser reputada ‘necessária’ quando paga ou incorrida para a realização de qualquer atividade exigida pela atividade concreta do contribuinte, e que vise à geração de receita e produção de rendimentos. Por outro lado, reputa-se como ‘normal’ a despesa usual ou costumeira no seu ramo ou tipo de atividade, empreendimento ou ramo de atividade exercido pelo contribuinte”.

c.3.8) “Portanto, em relação às despesas com advogados não há o que se falar em falta de necessidade na prestação dos serviços, sendo os documentos apresentados no curso do processo de auditoria fiscal bastante para ilidir a pretensão fiscal”.

c.4) Glosa de despesas com processos judiciais

c.4.1) “Relativamente a esse item foi glosado o valor pago pelo Impugnante em decorrência de processo de reclamação trabalhista ajuizado por um ex-colaborador, o qual sagrou-se vencedor no procedimento e teve reconhecido o direito de receber verbas salariais, e indenizatórias, em decorrência do trabalho desempenhado para o Impugnante na atividade cartorária”.

c.4.2) “Não se trata, portanto, da dedução de valores pagos a colaborador estranho à atividade, estando a despesa diretamente vinculada com a folha de pagamentos da atividade de serventia extrajudicial realizada pelo contribuinte”.

c.4.3) “Para tanto, basta conferir as cópias das peças processuais que foram entregues à autoridade lançadora no curso dos trabalhos de auditoria fiscal, onde chegaremos à conclusão de improcedência da glosa procedida nesse item”.

c.4.4) “Os dispêndios relativos ao processo visam ao pagamento de condenação trabalhista fixada contra o Impugnante, a qual manifestamente tem relação com a atividade econômica por ele desenvolvida”.

c.5) Glosa de despesas com os fundos e entidades

c.5.1) “O Fiscalizado esclareceu à época do procedimento fiscal que os valores oferecidos à tributação na DIRPF/2016, ano base 2015, os quais estão discriminados no item 1 do Termo de Intimação nº 15, foram apurados pelo valor líquido dos emolumentos percebidos, quando do efetivo recebimento, ou pelo ‘regime de caixa’, descontados os recursos que são arrecadados pelo Impugnante, mas repassados aos Fundos e Entidades Públicos”.

c.5.2) “A receita de emolumentos reconhecida para fins de cálculo do Imposto sobre a Renda não considera os valores destinados aos fundos e entidades (FETJ, FUNPERJ, FUNDPERJ, ACOTERJ, MÚTUA, etc.) na medida em que não compõem os

emolumentos recebidos pelo Titular do Cartório, sendo apenas mero depositário”.

c.5.3) “O rendimento ou receita do Impugnante jamais poderia considerar os valores que não lhe pertencem, no mínimo, pela evidente falta de capacidade contributiva exigida pela Constituição Federal de 1988, artigo 145, §1º”.

c.5.4) “Esse fato fica evidente quando analisamos o Anexo I da tabela de custas dos serviços extrajudiciais, pois há destaque da parcela devida a cada fundo e entidade, distinto do valor dos emolumentos destinados ao Impugnante: [fl. 1.299]”.

c.5.5) “[...] os valores reconhecidos como rendimento pelo Impugnante são aqueles emolumentos efetivamente recebidos, pelo valor líquido, de acordo com o regime de caixa, excluindo-se o financiamento dos Fundos e Entidades financiados mediante o repasse de recursos públicos que não pertencem ao Impugnante”.

c.5.6) “Ademais, parece evidente que o valor dos emolumentos não poderia levar em consideração os valores destinados aos fundos e entidades estatais. Até mesmo porque as Corregedorias dos Tribunais de Justiça têm o poder de abrir processo criminal contra os titulares que deixarem, ou retardarem, o repasse dos valores devidos aos Fundos e Entidades enquanto crime de Apropriação Indébita e Peculato, respectivamente, previstos no Código Penal Brasileiro, artigos 168 e 312”.

c.5.7) “Evidencia-se, dessa forma, que o Impugnante não tem nenhuma capacidade contributiva sobre os valores arrecadados, e meramente repassados aos Fundos e Entidades sustentados pelos preços cobrados dos cidadãos pelos serviços cartorários, devendo ser cancelado o lançamento efetuado por absoluta ausência de capacidade contributiva”.

c.6) Glosa de despesas com comissões

c.6.1) “Preliminarmente, cumpre esclarecer que as comissões pagas referem-se aos serviços prestados por autônomos para a captação de clientes no mercado do Rio de Janeiro, especialmente nas praças do Centro, Barra da Tijuca e Ilha do Governador, onde o Impugnante exerce suas atividades, tendo interesse na divulgação de seus serviços e na captação de clientes, a exemplo de qualquer atividade econômica, a teor do disposto na CF/88, artigo 170, inciso IV (livre concorrência)”.

c.6.2) “Na verdade a hipótese aqui é idêntica ao que foi debatido em relação às despesas com advogados e consultores externos (muitos deles glosados de forma genérica dentro das despesas de consumo com outra denominação), mas o fato que merece ser julgado é a necessidade da despesa com o autônomo, o qual gera negócios para a atividade notarial”.

c.6.3) “Visando manter a atividade produtiva o contribuinte realiza a contratação de agentes que captam, indicam e divulgam as atividades, a qualidade dos serviços, o bom atendimento, as boas condições das instalações, e demais diferenciais que fazem do 18º Ofício um dos cartórios de destaque”.

c.6.4) “Dessa forma, as despesas com pagamento de comissões são, usuais e costumeiras, até para a preservação e manutenção da concessão pública recebida pelo Impugnante”.

c.6.5) “Cumpre também registrar que os pagamentos das comissões são efetuados contra a realização de atos notariais pelo cartório, ou seja, estão diretamente relacionados com o auferimento de receita sendo, manifestamente, necessários, usuais e normais na atividade do Impugnante, o que implica na dedutibilidade integral para fins de determinação do resultado tributável do livro caixa”.

c.6.6) “Portanto, não se trata de uma despesa com mera consultoria, mas despesa necessária, normal, usual e compulsória para a manutenção da fonte produtora dos rendimentos, a qual se encontra diretamente vinculada aos rendimentos recebidos pela prestação dos serviços pelo Impugnante”.

c.7) Glosa de despesas bancárias

c.7.1) “A matéria tributável apurada no item de ‘despesas bancárias’ corresponde às tarifas cobradas pelas instituições financeiras para a manutenção da conta bancária, manutenção de ponto eletrônico de recebimento de cartões de débito e crédito, emissão de cheques, transferências eletrônicas (DOC/TED), comissões bancárias e taxa de administração”.

c.7.2) “Por constituírem despesa compulsória e inalienável para a abertura, manutenção de conta bancária em qualquer estabelecimento bancário no País, além de específicas para quaisquer serviços prestados pelas instituições financeiras. Evidente que dentro desse conceito as tarifas bancárias constituem-se em despesas perfeitamente dedutíveis para as atividades do Impugnante”.

c.7.3) “As tarifas são necessárias à utilização da conta bancária, sendo imprescindível ao exercício das atividades notariais e de registro, já que os emolumentos, normalmente recebidos por meio de cheques, cheques administrativos e cartões de débito e crédito transitam por estabelecimento bancário”.

c.7.4) “Diante da análise dos relatórios que seguem anexados, sem sombra de dúvidas, os serviços prestados pelos advogados [sic] são necessários, usuais e, infelizmente, normais na atividade do Impugnante, o que implica na dedutibilidade integral para fins de determinação do resultado tributável do livro caixa”.

c.8) Glosa de despesas com custeio

c.8.1) “Esse item compreende inúmeras rubricas contábeis, abrangendo a totalidade das despesas de custeio da atividade registradas no livro caixa do contribuinte, encontrando-se relacionadas entre as fls. 76/87, ora motivada na falta de apresentação de documentos, ora fundamentada em documento ilegível, ou em avaliação feita pela autoridade lançadora acerca da necessidade da despesa”.

c.8.2) “O Impugnante pretende fazer suas considerações sobre todas as mais variadas rubricas, no intuito de comprovar que todas são referentes à atividade notarial, além de perfeitamente dedutíveis na determinação do resultado tributável”.

c.8.3) “Entretanto, em meio às restrições da quarentena, com inúmeras dificuldades operacionais, o Impugnante não tem como realizar a sua defesa de forma plena em relação às doze páginas de apontamentos relacionadas pela autoridade lançadora”.

c.8.4) “Por esse motivo o Impugnante protesta pela posterior juntada de documentos referentes aos itens abaixo, na forma prevista pelo Decreto nº 70.235/1972, artigo 16, § 4º, alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’”.

c.9) Glosa de despesas com pessoal

c.9.1) “Em virtude das medidas de restrição da quarentena o Impugnante não terá como acostar aos autos os relatórios e os respectivos comprovantes de pagamentos, eis que a folha de pagamentos é elaborada, e processada por profissionais terceirizados, os quais não puderam ser contatados, ou não tinham acesso aos arquivos para a comprovação de todos os aspectos solicitados pela autoridade lançadora”.

c.9.2) “A autoridade lançadora amparou a glosa na ausência do recibo, em termos formais, de pagamentos, enquanto o contribuinte possui, e franqueou à autoridade fiscal, a cópia da relação de todos os beneficiários, bem como, os respectivos pagamentos creditados em suas contas correntes bancárias”.

c.9.3) “Conjugando-se a indicação dos beneficiários, cargos etc. e os comprovantes de créditos bancários, ou cheques, em suas referidas contas bancárias, não há qualquer dúvida que está formalmente comprovado o pagamento em favor dos colaboradores e parceiros, cabendo à autoridade lançadora o ônus de provar a inveracidade de tais lançamentos”.

c.9.4) “Ademais, cumpre registrar que o RIR/99, vigente à época dos fatos, assim dispunha acerca da escrituração contábil e fiscal do contribuinte: [Art. 923 já transcrito no item ‘b.32’ deste acórdão]”.

c.9.5) “Portanto, a despesa com pessoal está devidamente contabilizada, o Impugnante possui a relação de pagamentos, bem como, a prova do pagamento, cabendo à autoridade lançadora o ônus de provar que tais colaboradores não estão vinculados à atividade econômica exercida pelo contribuinte”.

c.9.6) “Na verdade essa seria uma prova impossível de ser feita pela autoridade lançadora, vez que todos os colaboradores estão devidamente relacionados com a atividade econômica exercida, bem como, encontrando-se os pagamentos devidamente identificados e indicados os respectivos beneficiários, montantes etc.”.

d) Da multa isolada

d.1) “Comparando o somatório das multas isoladas com a multa de lançamento de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) constata-se que o valor cobrado é quase idêntico aquele já aplicado em relação à pretensa falta de recolhimento, evidenciando o seu caráter de injustiça, concomitância, e de imposição de dupla penalidade (independente da denominação atribuída) decorrente da mesma falta”.

d.2) “Apesar da aparente clareza dos fundamentos da exigência fiscal, entende o Impugnante que essa exigência fiscal é indevida em virtude da impossibilidade do mesmo fato (que seria a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto) ensejar duas penalidades distintas”.

d.3) “Em primeiro lugar é preciso que fique claro que a autoridade fiscal refez as bases de tributação, concluindo que o imposto não teria sido antecipado de forma correta pelo contribuinte. Não houve, por parte do Impugnante, e de acordo com a sua apuração fiscal entregue, nenhuma insuficiência de antecipação do imposto”.

d.4) “Na verdade o que está ocorrendo é a imputação da prática de uma infração para qual o Impugnante não concorreu, já que não deixou de efetuar nenhuma antecipação devida ao Fisco. A alegada infração só se constata quando a autoridade lançadora glosa 73% das despesas, custos e dispêndios registrados em seu livro caixa, gerando um resultado tributável, evidentemente, maior do que aquele inicialmente apurado e escriturado”.

d.5) “Definitivamente o contribuinte não cometeu nenhuma infração na espécie, não sendo devida qualquer multa. Ademais, é evidente que a referida penalidade só tem abrigo até o momento de encerramento do ano calendário, mais precisamente, até a entrega da declaração anual de ajuste pela pessoa física”.

d.6) “A Jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, e mesmo na atual composição do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF, restou pacificada no sentido que a exigência da penalidade em questão só é possível no curso do ano calendário, quando o contribuinte é flagrado sem efetuar as antecipações mensais obrigatórias, daí a aplicação da multa. Após a entrega da declaração de rendimentos, a aplicação de múltiplas penalidades ao contribuinte, pelo mesmo fato (imposto não recolhido no exercício) é, sem sombra de dúvidas, manifestamente descabida, [...]”. Nesse sentido, o contribuinte apresenta

ementas de acórdãos publicados nos anos 2008, 2006, 2004 e 2003 do antigo Conselho de Contribuintes e, também, do CARF.

d.7) “Ainda que não sejam acolhidos os argumentos acima expostos, é evidente que a infração descrita na autuação que instrui o presente procedimento administrativo é sucessiva mês a mês, ou seja, é uma infração continuada nos exatos termos do artigo 71, do Código Penal Brasileiro, [...]”.

d.8) “Tal como no concurso material, restariam na hipótese, diversos atos, mas a lei os declara constitutivos de um só comportamento, ou seja, uma única infração que se sucede mês a mês ao longo de dos meses dos anos calendários de 2008 e 2009”.

d.9) “Assim, os pretensos fatos descritos na autuação, ainda que admitidos apenas para fins de argumentação, constituir-se-iam uma única infração, de natureza continuada. Portanto, ainda que se admita a possibilidade de cominação ao Impugnante da multa isolada lançada na autuação, esta deveria lhe ter sido aplicada uma única vez, jamais vinte e quatro vezes sucessivamente”.

d.10) “É indiscutível que na hipótese dos autos não é cabível a aplicação de qualquer multa ao caso do Impugnante, em razão da impossibilidade de concomitância entre a multa proporcional e a multa isolada, e ainda que assim não se entenda, as multas isoladas que estão sendo exigidas do Impugnante são abusivas e majoradas e indevidas”.

d.11) “Considerando os argumentos acima expostos, e a melhor jurisprudência acerca da matéria, a outra conclusão não se chega senão pela decretação da improcedência do lançamento efetuado a título de multa isolada contra o Impugnante, razão pela qual a mesma deve ser cancelada como adiante requer”.

e) Das diligências e prazos

e.1) “Conforme exposto no item 3 da presente Impugnação, há cristalino cerceamento de direito de defesa imposto ao Impugnante, com violação às regras estabelecidas pela Portaria RFB nº 543/2020”.

e.2) “A única medida capaz de restabelecer o equilíbrio na relação processual seria a anulação de todos os atos praticados pela autoridade lançadora após o dia 23/03/2020, o que inclui atos de fiscalização, de continuidade de procedimento fiscal, além da lavratura e ciência da autuação”.

e.3) “Pois bem, na improvável hipótese de não ser acolhida a presente preliminar, o que se cogita por necessidade de argumentação, ao menos deve ser assegurado ao Impugnante a conversão do julgamento em diligência de forma a permitir a produção de provas, contraprovas, laudos, exames ou perícias, de forma a assegurar ao contribuinte a plenitude do seu direito de defesa”.

e.4) “Por esse motivo o Impugnante protesta pela posterior produção de todas as provas admitidas, especialmente, a posterior juntada de documentos, na forma prevista pelo Decreto nº 70.235/1972, artigo 16, § 4º, alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’, ou a

produção de diligências, indicação de assistente técnico, nomeação de advogados, tudo visando à garantia de defesa de forma plena”.

f) Dos pedidos

f.1) “Pelas razões aqui expostas o Impugnante, confiante no bom senso de V. Exas. Requer”:

a) A anulação do procedimento fiscal, ante ao cerceamento do direito de defesa, em virtude do disposto na Portaria RFB nº 543/2020, artigos 6º e 7º, vez que o Impugnante foi impedido de produzir uma defesa plena e eficaz, durante a quarentena, na defesa dos seus interesses, em arrepio às normas que impunham ao sobrestamento de todas as medidas de cobrança e de lançamentos que não estivessem ameaçadas por fatores extintivos;

b) Sejam julgados improcedentes os lançamentos efetuados a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativo ao ano-calendário de 2015, exercício 2016, sobre a omissão de rendimentos e as despesas glosadas, bem como, respectivamente, as multas de lançamento de ofício de 75%, e a isolada no percentual de 50% e os respectivos juros de mora, inteiramente improcedentes, por ser medida da mais lúdima e exemplar justiça.

c) Alternativamente, caso sejam mantidos quaisquer lançamentos quanto ao mérito, devem ser canceladas as multas de lançamento de ofício isoladas pela suposta falta de antecipação do imposto durante o ano de 2015, ou reduzidas a uma única penalidade, por se tratar de infração continuada ao longo de doze meses.

d) Apenas pela eventualidade, caso não sejam acolhidos os argumentos expostos na preliminar de nulidade constante do item 3 da presente, requer sejam deferidas medidas para a produção de provas, contraprovas, exames, perícias, diligências, ou demais medidas que sejam necessárias para assegurar ao Impugnante o exercício do seu pleno direito de defesa.

4. Destaque-se que o contribuinte também apresentou em sua peça de contestação manifestações administrativas/jurisprudenciais e posicionamentos doutrinários, os quais, segundo seu entendimento, demonstrariam a procedência da sua argumentação.

5. Em 29/07/2022, por meio do Despacho de Diligência nº 109-1.062 da 6ª Turma da DRJ09 (1.319 e 1.320), foi solicitado à autoridade lançadora que esclarecesse a diferença existente entre os valores apurados na Tabela de Anexos (fls. 25 e 26) e os informados no item “42” do Termo de Verificação Fiscal (27). Além disso, foi solicitada à manifestação sobre a afirmação do Impugnante de que a autoridade lançadora não teria considerado na apuração da omissão de rendimentos “os meses em que foi reconhecida receita em montante superior ao apurado pela auditoria fiscal”.

5.1. Em atenção ao despacho de diligência, a autoridade lançadora apresentou os esclarecimentos solicitados, por meio da Informação Fiscal de folhas 1.322 a 1.325. O contribuinte, por outro lado, foi cientificado dessa informação fiscal em 15/10/2022, conforme atesta o documento “Aviso de Recebimento Digital” de folha 1.328. Contudo, o interessado não se manifestou sobre a manifestação da autoridade lançadora.

6. É o Relatório.

(destaques do original)

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2015

DECISÕES JUDICIAIS. EFICÁCIA.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFICÁCIA.

Decisões administrativas somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. INEFICÁCIA.

Manifestações doutrinárias, ainda que de renomados juristas, são desprovidas de eficácia vinculante no âmbito do processo administrativo fiscal.

LANÇAMENTO. NULIDADE. HIPÓTESES.

É válido o lançamento que observa os pressupostos legais e que tenha os seus atos e termos lavrados por pessoa competente, no qual os despachos e decisões tenham sido proferidos pela autoridade competente e sem preterição do direito de defesa.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. FASE OFICIOSA.

O direito a ampla defesa e ao contraditório nos processos de exigência de crédito tributário surge somente com a apresentação tempestiva da impugnação pelo contribuinte, momento em que se inicia fase litigiosa.

NOTÁRIO. EMOLUMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. OMISSÃO. DJ

É tributável a diferença entre os valores efetivamente recebidos pela prestação de serviços notariais e os valores declarados no ajuste anual.

TITULAR DE CARTÓRIO. LIVRO CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO.

Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, ou seja, aquela que, em caso de sua ausência, impediria o beneficiário de auferir a receita ou a afetaria significativamente.

ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

Alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem são inócuas e ineficazes para a formação da convicção do julgador.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

As penalidades devem ser aplicadas nos exatos moldes em que a norma legal determina, inexistindo ilegalidade no lançamento de duas multas quando o respectivo fato gerador e base de cálculo são completamente distintos.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, devendo ser indeferido pedido de diligência para obtenção de provas que compete ao sujeito passivo produzir.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ em 11/08/2023 (sexta-feira), por via postal (A.R. de fl. 1.383), tendo apresentado, em 11/09/2023, por meio de procurador legalmente habilitado, o Recurso Voluntário de fls. 1.386/1.411, no qual alega o seguinte, em breve síntese:

Comprovação das despesas dedutíveis:

1. Todas as despesas incorridas foram necessárias às suas atividades, sem as quais ele não poderia ter auferido a renda declarada naquele período. Nesse sentido é indiscutível que um empréstimo bancário tomado para custear despesas inesperadas e manter um fluxo de caixa adequado é necessário à percepção do rendimento e manutenção da fonte produtora.
2. O mesmo se diga em relação às custas processuais e despesas com advogados em causas jurídicas que tiveram origem na sua atividade produtiva, bem como em relação aos valores repassados obrigatoriamente, por lei, ao Fundo Estadual do Tribunal de Justiça – FETJ, FUNPERJ, FUNDPERJ E FUNARPEN e despesas com pessoal, inclusive comissões para os escreventes.
3. Todos esses gastos, assim como os mais básicos como aluguel, água e luz permeiam a atividade notarial, sendo usuais, necessários e indispensáveis à prestação do serviço extrajudicial e percepção dos rendimentos.

4. O princípio da verdade material determina que o lançamento tributário deverá se ater à realidade dos fatos, de sorte que possa ocorrer a subsunção do fato efetivamente incorrido à norma jurídica que lhe outorga consequências no campo tributário.
5. A realidade dos fatos evidencia a realização das despesas no desenvolvimento da atividade laboral em estrita observância à sua manutenção e necessidade, razão pela qual tais despesas são dedutíveis.
6. As despesas com advogados, custas processuais e encargos bancários foram sumariamente desconsideradas, mesmo tendo o Recorrente esclarecido que os valores foram gastos em decorrência da Ação Judicial nº 0115263-30.1990.8.19.0001, cuja execução de sentença encontra-se em valor superior a R\$ 600.000,00, e que já originou uma ordem de penhora online de 30% da sua renda mensal bruta.
7. Todas as suas atividades são fiscalizadas rotineiramente por juízes e desembargadores, sendo, portanto, indispensável a contratação de advogados para auxiliar na condução das atividades rotineiras do cartório. Tal despesa é necessária não só para o exercício da função extrajudicial como para a própria preservação da titularidade da serventia.

Nulidade do processo administrativo fiscal

8. A autoridade fiscal descumpriu as normas legais relativas aos novos prazos processuais estabelecidos em decorrência do combate à pandemia do COVID-19, pois não observou os prazos suspensivos estabelecidos nessas normas, acarretando preterição do seu direito de defesa.

Omissão de receitas

9. A diferença dos valores apontados está escriturada e consiste na parte de seus emolumentos, sobre os quais concedeu descontos aos seus clientes em virtude de condições comerciais.
10. A premissa adotada pela Fiscalização que a quantidade de atos praticados, multiplicado pelo valor da tabela, constitui rendimento auferido, incorrido, ou disponível ao Recorrente, é materialmente incorreta.
11. O fato dos Fundos e Entidades vinculados ao preço dos serviços receberem seus rendimentos, não significa que o Recorrente auferiu a parte que lhe cabia dos emolumentos de acordo com o preço de tabela.
12. Não há qualquer impropriedade na concessão de descontos incondicionais, ou na prática de preços diferenciados, por parte do Recorrente, desde que, essa liberalidade não implique em redução dos valores devidos ao FETJ e demais fundos, instituições ou entidades.

Multa isolada por falta de recolhimento do Carnê-Leão

13. A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício é uma duplicação da penalidade, desproporcional ao eventual prejuízo causado. Desta forma seria justo e correto, nessas circunstâncias, manter apenas a multa de

ofício, a qual incidiria sobre o valor real que supostamente teria deixado de ser recolhido aos cofres públicos, ou seja, proporcional ao efetivo prejuízo causado.

14. Resta claro o entendimento deste CARF e do STJ, pela impossibilidade de cumulação da aplicação da multa de ofício e da multa isolada, devendo ser anuladas as multas isoladas de 50%, tendo em vista a aplicação concomitante da multa de ofício de 75%.

Cita decisões administrativas e judiciais.

Ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração.

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.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

O Recorrente cita diversas decisões administrativas e judiciais. 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.

PRELIMINARES

O Recorrente reitera os argumentos suscitados na Impugnação quanto à nulidade do procedimento fiscal, sustentando que ocorreu cerceamento de defesa, em virtude de a autoridade lançadora ter desrespeitado as normas da Receita Federal relativas aos prazos processuais em função da pandemia da COVID.

Todas essas alegações suscitadas na Impugnação foram exaustivamente analisadas pelo colegiado de origem, de modo que, nos termos do inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, declaro concordar com os fundamentos da decisão recorrida, cujo acórdão se encontra às fls. 1.331/1.380, do qual transcrevo abaixo o excerto pertinente:

10.14. Nesse caso concreto, de acordo com o “Termo de Verificação Fiscal” e anexos, além dos devidos demonstrativos de apuração que fazem parte do Auto

de Infração, verifica-se a descrição dos motivos de fato e de direito caracterizadores das infrações apontadas pela autoridade lançadora, com os correspondentes enquadramentos legais, viabilizando, assim, o pleno conhecimento da lide.

10.15. Portanto, não procede a assertiva do interessado de que “o contencioso deveria ter sido inaugurado pela autoridade lançadora, em especial no que tange à glosa das despesas, de forma justa, e sem prejuízo à garantia de defesa do contribuinte. Ao receber a intimação começou a sua mobilização para atendê-la, mas foi surpreendido com a notícia de que o crédito tributário já havia sido constituído, e já deveria correr para providenciar a sua defesa, sabe-se lá com base em qual motivo”.

10.16. De todo modo, cabe observar que a autoridade lançadora durante a fase de auditoria, diferentemente do que sustenta o interessado, intimou e reintimou o contribuinte diversas vezes a comprovar as operações por ele realizadas e, ainda, detalhou o conteúdo da intimação, de forma minuciosa, nos anexos dos Termos de Intimação, sendo que foi oportunizado ao contribuinte, embora não sendo obrigatório, manifestar-se sobre o andamento do procedimento de fiscalização, tudo conforme detalhado no “Termo de Verificação Fiscal” (fls. 12 a 29).

10.17. Com efeito, reitere-se que não há que se falar em cerceamento do seu direito de defesa quando a autuação estiver acompanhada dos esclarecimentos que permitem ao interessado compreender a extensão do lançamento e tendo-lhe sido conferido o prazo de 30 (trinta) dias para impugnar e apresentar as provas após a lavratura do auto de infração.

10.18. Desse modo, uma vez efetuado o lançamento de ofício, por ato juridicamente válido, com a abertura do prazo de impugnação legalmente estabelecido, **houve plena observância dos princípios do devido processo legal, do contraditório e do amplo direito de defesa**, tendo o contribuinte nesta ocasião exercido sua prerrogativa de contestar o auto de infração.

10.19. Atesta-se, por consequência, que o procedimento fiscal se pautou pelas normas que regem a matéria, não havendo qualquer vício que invalide o lançamento.

10.20. Por oportuno, cabe analisar a afirmação do interessado de que “a ordem de intimação que consta do procedimento fiscal não faz qualquer ressalva à suspensão do prazo processual para o oferecimento de impugnação, não restando alternativa ao Impugnante senão em reunir os poucos elementos que possui e apresentar uma defesa precária, e sem sequer ter acesso a todos os documentos e elementos necessários nos próprios autos eletrônicos”.

10.21. Todavia, também não pode prosperar esse argumento, tendo em vista que a Portaria RFB nº 4.105, de 2020, a qual suspendeu a prática dos atos processuais até o dia 31/08/2020, **somente foi publicada em 30/07/2020** e a **autuação fiscal**

foi cientificada ao contribuinte autuado em 06/07/2020, conforme atesta o documento dos correios de folha 1.256 (Aviso de Recebimento Postal - BO 351559239BR). Ou seja, o interessado sustentou que a autoridade lançadora deveria lhe ter informado sobre a suspensão do prazo para a prática de atos processuais antes da publicação da norma que instituiu a nova data da suspensão desses prazos, situação que demonstra a incorreção dessa argumentação.

10.22. Portanto, sabendo o interessado que a Portaria RFB nº 4.105, de 2020, tinha ampliado o prazo para a apresentação da impugnação, bastaria ele observar tal prazo, ou, se tivesse alguma dúvida sobre tal prorrogação, bastaria buscar orientação nos canais informativos oferecidos pela RFB. Não o fazendo, não pode ele alegar o desconhecimento da norma legal para imputar a autoridade lançadora um erro que ela não cometeu, pois no momento da ciência da autuação fiscal inexistia a prorrogação do prazo para o dia 31/08/2020. Verifica-se, assim, que a argumentação do interessado é improcedente e deve ser afastada.

10.23. Em relação à alegação de que estariam suspensas as intimações de contribuintes acerca de lançamentos fiscais desde 20/03/2020, conforme estipularia o art. 6º da Portaria nº 543, de 20/03/2020], insta esclarecer que tal dispositivo legal não suspendeu as intimações acerca de lançamentos oriundos de auditorias fiscais, pois tal artigo afirma que estão suspensas tão somente os prazos para a prática de atos processuais, sendo que a fase preparatória do lançamento é anterior à fase processual, não sendo os procedimentos ali realizados considerados como atos processuais, mas tão somente como atos preparatórios (procedimentais) que antecedem o lançamento tributário.

10.24. Ademais, o art. 7º da Portaria RFB nº 543, de 2020, esclarece que somente estariam suspensos os seguintes procedimentos administrativos até 29/05/2020:

Art. 7º Ficam suspensos os seguintes procedimentos administrativos até 29 de maio de 2020:

I - emissão eletrônica automatizada de aviso de cobrança e intimação para pagamento de tributos;

II - notificação de lançamento da malha fiscal da pessoa física;

III - procedimento de exclusão de contribuinte de parcelamento por inadimplência de parcelas;

IV - registro de pendência de regularização no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) motivado por ausência de declaração;

V - registro de inaptidão no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) motivado por ausência de declaração; e

VI - emissão eletrônica de despachos decisórios com análise de mérito em Pedidos de Restituição, Ressarcimento e Reembolso, e Declarações de Compensação.

10.25. Assim, de acordo com esse art. 7º da Portaria RFB nº 543, de 2020, que estabelece taxativamente as hipóteses de procedimentos administrativos que estariam suspensos até o dia 29/05/2020, não houve suspensão dos procedimentos de auditorias fiscais realizados pela Fiscalização da RFB, não sendo correto confundir “notificação de lançamento da malha fiscal da pessoa física”, a qual é realizada eletronicamente, com a auditoria fiscal que foi conduzida nesses autos pela autoridade lançadora.

10.26. Por fim, no que concerne as alegações em relação às restrições estabelecidas para o combate da COVID-19, insta esclarecer que tais restrições não tiveram o condão de eximir o interessado de prestar as informações que lhe são exigidas pela legislação tributária, tendo o contribuinte inclusive a possibilidade legal de nomear um representante para tratar dos seus interesses tributários, caso houvesse impedimento de fazê-lo pessoalmente.

10.27. Diante do exposto, conclui-se que não procede a alegação do interessado de que teria havido o cerceamento do seu direito de defesa e tampouco pode prosperar o seu pedido de nulidade do procedimento fiscal.

(destaques do original)

MÉRITO

Omissão de Rendimentos

Segundo a autoridade autuante, o lançamento foi efetuado em decorrência das diferenças encontradas entre os valores das receitas apuradas nos Resumos dos Atos Praticados por Período emitido pela Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro (Emolumentos + Ressag) e o somatório mensal das receitas da atividade cartorária declaradas em DIRPF pelo fiscalizado.

O Recorrente apresentou as seguintes alegações:

- A diferença dos valores apontados está escriturada e consiste na parte de seus emolumentos, sobre os quais concedeu descontos aos seus clientes em virtude de condições comerciais.
- A premissa adotada pela Fiscalização que a quantidade de atos praticados, multiplicado pelo valor da tabela, constitui rendimento auferido, incorrido, ou disponível ao Recorrente, é materialmente incorreta.
- O fato dos Fundos e Entidades vinculados ao preço dos serviços receberem seus rendimentos, não significa que o Recorrente auferiu a parte que lhe cabia dos emolumentos de acordo com o preço de tabela.
- Não há qualquer impropriedade na concessão de descontos incondicionais, ou na prática de preços diferenciados, por parte do Recorrente, desde que, essa liberalidade não implique em redução dos valores devidos ao FETJ e demais fundos, instituições ou entidades.

Pois bem.

Inicialmente, cabe esclarecer sobre a cobrança de emolumentos das atividades notariais e de registro. A Constituição Federal definiu que a renumeração dos notários e registradores se dará por meio de emolumentos fixados em lei federal (art. 236, § 2º). A Lei nº 10.169, de 29/12/2000, regulou a matéria, disciplinando as normas gerais para a fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro. O art. 6º da referida lei estabelece a obrigatoriedade do fornecimento de recibos:

Art. 6º Os notários e os registradores darão recibo dos emolumentos percebidos, sem prejuízo da indicação definitiva e obrigatória dos respectivos valores à margem do documento entregue ao interessado, em conformidade com a tabela vigente ao tempo da prática do ato.

O CNJ – Conselho Nacional de Justiça - estabeleceu, por meio do Provimento nº 45, de 13/05/2015, a obrigatoriedade de os titulares das serventias extrajudiciais manterem Livro Diário auxiliar contendo o registro das receitas e despesas.

Art. 1º Os serviços notariais e de registros públicos prestados mediante delegação do Poder Público possuirão os seguintes livros administrativos, salvo aqueles previstos em lei especial:

- a) Visitas e Correições;
- b) Diário Auxiliar da Receita e da Despesa;
- c) Controle de Depósito Prévio, nos termos do art. 4º deste Provimento.

Art. 2º Os livros previstos neste Provimento serão abertos, numerados, autenticados e encerrados pelo delegatário, podendo utilizar-se, para esse fim, processo mecânico de autenticação previamente aprovado pela autoridade judiciária competente na esfera estadual ou distrital.

Parágrafo único. O termo de abertura deverá conter o número do livro, o fim a que se destina, o número de folhas que contém, a declaração de que todas as suas folhas estão rubricadas e o fecho, com data, nome do delegatário e assinatura.

Art. 3º Com exceção do Livro de Visitas e Correições, a responsabilidade pela escrituração dos livros referidos neste provimento é de responsabilidade direta do delegatário, ainda quando escriturado por um seu preposto.

Parágrafo único. O Livro de Visitas e Correições será escriturado pelas competentes autoridades judiciárias fiscalizadoras e conterá cem páginas, respondendo o delegatário pela guarda e integridade do conjunto de atos nele praticados.

[...]

Art. 5º O Livro Diário Auxiliar observará o modelo usual para a forma contábil e terá suas folhas divididas em colunas para anotação da data, da discriminação da

receita e da despesa, além do valor respectivo, devendo, quando impresso em folhas soltas, encadernar-se tão logo encerrado.

Art. 6º A receita será lançada no Livro Diário Auxiliar separadamente, por especialidade, de forma individualizada, no dia da prática do ato, ainda que o delegatário não tenha recebido os emolumentos, devendo discriminar-se sucintamente, de modo a possibilitar-lhe identificação com a indicação, quando existente, do número do ato, ou do livro e da folha em que praticado, ou ainda o do protocolo.

§ 1º Para a finalidade prevista no caput deste artigo, considera-se como dia da prática do ato o da lavratura e encerramento do ato notarial, para o serviço de notas; o do registro, para os serviços de registros de imóveis, títulos e documentos e civil de pessoa jurídica; o do registro, para os atos não compensáveis do Registro Civil das Pessoas Naturais, e para seus atos gratuitos, o do momento do recebimento do pagamento efetuado por fundo de reembolso de atos gratuitos e fundo de renda mínima.

§ 2º Nos Estados em que o pagamento dos emolumentos para o serviço de protesto de título for diferido em virtude de previsão legal, será considerado como dia da prática do ato o da lavratura do termo de cancelamento, o do acatamento do pedido de desistência e o do pagamento do título, se outra data não decorrer de norma estadual específica.

§ 3º Os lançamentos relativos a receitas compreenderão os emolumentos previstos no regimento de custas estadual ou distrital exclusivamente na parte percebida como receita do próprio delegatário, em razão dos atos efetivamente praticados, excluídas as quantias recebidas em depósito para a prática futura de atos, os tributos recebidos a título de substituição tributária ou outro valor que constitua receita devida diretamente ao Estado, ao Distrito Federal, ao Tribunal de Justiça, a outras entidades de direito, e aos fundos de renda mínima e de custeio de atos gratuitos, conforme previsão legal específica.

O art. 7º do mesmo provimento veda a cobrança parcial ou não cobrança dos emolumentos, salvo as hipóteses de isenção, não incidência ou diferimento previstos na legislação específica.

Art.7º É vedada a prática de cobrança parcial ou de não cobrança de emolumentos, ressalvadas as hipóteses de isenção, não incidência ou diferimento previstas na legislação específica.

Os referidos dispositivos foram mantidos no Provimento nº 149, de 30/08/2023, que revogou parcialmente o Provimento nº 45/2015 e instituiu o Código Nacional de Normas da Corregedoria Nacional de Justiça do Conselho Nacional de Justiça (arts. 185 a 191 e art. 556, XI).

Existe, ainda, a proibição da concessão de abatimentos/descontos por parte Corregedoria Geral da Justiça do Rio de Janeiro, na "Consolidação Normativa da Corregedoria Geral da Justiça do RJ-Parte Extrajudicial", *in verbis*:

Seção I - Disposições gerais

Art. 127. Os emolumentos devidos por atos praticados por Serviços Extrajudiciais serão pagos pelo interessado que os requerer, no ato da lavratura do instrumento, do requerimento ou no ato da apresentação do pedido de averbação ou do título para registro, salvo se o interessado for beneficiário de gratuidade de justiça, ocorrer a hipótese de prenotação prevista no art. 12 da Lei n.º 6.015/73, ou houver autorização normativa em contrário.

§ 1º. Quando a distribuição deva ser posterior ao ato extrajudicial, o recolhimento dos emolumentos a ela concernentes será efetuado antes da prática do ato a que se refere.

§ 2º. Nas hipóteses em que ocorrer alteração normativa referente aos valores dos emolumentos deverá ser observada a legislação vigente à época da lavratura do ato, da apresentação do documento, do requerimento ou do depósito dos valores destinados à distribuição do ato.

Art. 128. Os Tabeliães de Notas só poderão cobrar os emolumentos expressamente previstos anualmente em Portaria atualizadora destes valores, baixada pelo Corregedor-Geral da Justiça, ficando terminantemente proibidos de estabelecer qualquer abatimento/desconto sobre os mesmos, sendo permitido exclusivamente a dispensa total dos emolumentos, observando-se, sempre, nestes casos, o recolhimento das parcelas legais, com destinação especial, referir-se-á ao valor total dos emolumentos, segundo a(s) Tabela(s) própria(s).

Parágrafo único. É proibido nos atos cujos emolumentos forem isentos por determinação legal, ou que tenha sido concedida gratuidade, em razão da condição de pobreza da parte, qualquer menção ou registro da mesma, devendo constar apenas a expressão isento, enquanto a expressão nihil somente será utilizada quando ocorrer dispensa do pagamento dos emolumentos por exclusiva liberalidade do Titular/Delegatário ou Responsável pelo Expediente do Serviço Extrajudicial, observando-se neste caso o recolhimento referente aos acréscimos legais incidentes no ato praticado.

Os atos praticados no âmbito das serventias extrajudiciais são controlados pela Corregedoria Geral de Justiça, por meio de sistemas de informação e da distribuição de selos, conforme atos normativos próprios, de acordo com o disposto no art. 14 do Provimento nº 45/2015 do CNJ (art. 195 do Provimento nº 149/2023).

No Rio de Janeiro, por imposição de legislação estadual específica, os cartórios devem cobrar dos usuários dos seus serviços os acréscimos relativos aos repasses a: Caixa de Assistência da Associação dos Conselheiros dos Tribunais de Contas do Estado e do Município do Rio de Janeiro – ACOTERJ, Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro – FETJ (20%); Fundo Especial da Defensoria Pública do Estado do Rio de Janeiro – FUNDPERJ (5%); Fundo Especial da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro – FUNPERJ (5%); Mútua dos

Magistrados do Estado do Rio de Janeiro, Fundo de Apoio aos Registradores Civis das Pessoas Naturais do Estado do Rio de Janeiro – (4%).

Além disso, são cobrados valores relativos à distribuição dos atos aos Ofícios Distribuidores, de forma a conferir publicidade aos mesmos (Provimento nº37/2007 da Corregedoria-Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, publicado no D.O., pág.53 em 05/11/2007).

Para efeito de remunerar os titulares dos cartórios pela prática dos atos extrajudiciais gratuitos, previsto na Lei Estadual nº 3.350/99, o valor dos emolumentos cobrados é majorado em 2% para os fins previstos no art.112, §2º da Constituição Estadual, não incidindo sobre os acréscimos destinados aos Fundos Públicos instituídos em lei.

Não tem razão o Recorrente quando afirma que a apontada omissão corresponde à diferença no regime de reconhecimento dos rendimentos, bem como, aos descontos concedidos aos clientes.

Observa-se que há impedimento expresso de concessão de descontos, tanto pelos provimentos do CNJ como pelas normas da Corregedoria Geral de Justiça.

Provimento CNJ nº 45/2015

Art.7º É vedada a prática de cobrança parcial ou de não cobrança de emolumentos, ressalvadas as hipóteses de isenção, não incidência ou diferimento previstas na legislação específica.

Provimento CNJ nº 149/2023

Art. 17. Os emolumentos serão cobrados por apostila, nos termos do art. 18 da Resolução CNJ n. 228/2016, enquanto não for editada legislação específica no âmbito dos estados e do Distrito Federal.

[...]

§ 4.º É vedada a prática de cobrança parcial ou de não cobrança de emolumentos, ressalvadas as hipóteses de isenção, não incidência ou diferimento previstas na legislação específica.

Consolidação Normativa da Corregedoria Geral da Justiça do RJ-Parte Extrajudicial

Seção I - Disposições gerais

Art. 127. Os emolumentos devidos por atos praticados por Serviços Extrajudiciais serão pagos pelo interessado que os requerer, no ato da lavratura do instrumento, do requerimento ou no ato da apresentação do pedido de averbação ou do título para registro, salvo se o interessado for beneficiário de gratuidade de justiça, ocorrer a hipótese de prenotação prevista no art. 12 da Lei n.º 6.015/73, ou houver autorização normativa em contrário.

§ 1º. Quando a distribuição deva ser posterior ao ato extrajudicial, o recolhimento dos emolumentos a ela concernentes será efetuado antes da prática do ato a que se refere.

§ 2º. Nas hipóteses em que ocorrer alteração normativa referente aos valores dos emolumentos deverá ser observada a legislação vigente à época da lavratura do ato, da apresentação do documento, do requerimento ou do depósito dos valores destinados à distribuição do ato.

Art. 128. **Os Tabeliães de Notas só poderão cobrar os emolumentos expressamente previstos anualmente em Portaria atualizadora destes valores, baixada pelo Corregedor-Geral da Justiça, ficando terminantemente proibidos de estabelecer qualquer abatimento/desconto sobre os mesmos**, sendo permitido exclusivamente a dispensa total dos emolumentos, observando-se, sempre, nestes casos, o recolhimento das parcelas legais, com destinação especial, referir-se-á ao valor total dos emolumentos, segundo a(s) Tabela(s) própria(s).

Parágrafo único. É proibido nos atos cujos emolumentos forem isentos por determinação legal, ou que tenha sido concedida gratuidade, em razão da condição de pobreza da parte, qualquer menção ou registro da mesma, devendo constar apenas a expressão isento, enquanto a expressão nihil somente será utilizada quando ocorrer dispensa do pagamento dos emolumentos por exclusiva liberalidade do Titular/Delegatário ou Responsável pelo Expediente do Serviço Extrajudicial, observando-se neste caso o recolhimento referente aos acréscimos legais incidentes no ato praticado.

Ademais, conforme bem exposto pela autoridade julgadora de primeira instância, o Contribuinte não logrou comprovar as suas alegações, consoante excerto abaixo (fl. 1.361):

c.6) Registre-se, por oportuno, que a manifestação da entidade de classe, que representa os interesses dos Notários Públicos, não tem o condão de afastar a manifestação oficial da Corregedoria Geral da Justiça do Rio de Janeiro.

c.7) Embora já demonstrada a improcedência da argumentação do interessado, cabe também ressaltar que o interessado afirmou ter anexado aos autos, no momento da impugnação, 12 (doze) planilhas que, segundo ele, teriam o condão de confirmar as suas alegações. Contudo, não consta no “Termo de Solicitação de Juntada” (fl. 1.260) e no “Termo de Análise de Solicitação de Juntada” (fl. 1.261) que teriam sido anexadas aos autos tais planilhas. Ademais, cabe reiterar que, mesmo que tais planilhas tivessem sido carreadas aos autos, elas, isoladamente, não teriam o condão de comprovar a veracidade das alegações contidas na impugnação, pois deveriam estar acompanhadas da necessária produção probatória que dê suporte às informações contidas na planilha.

c.8) Ressalte-se, no entanto, que o interessado também afirmou que os descontos concedidos e prazos diferenciados para pagamento foram devidamente escriturados e que o artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977

(correspondente ao artigo 923 do RIR/99) estabelece que “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

c.9) Todavia, esse artigo 923 do RIR/199 (Decreto nº 3.000, de 1999 – vigente à época dos fatos) também esclarece que a escrituração deve estar amparada e comprovada “por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos nos preceitos legais”. Logo, a escrituração por ele apresentada perde valor probatório por não ter sido acompanhada dos necessários documentos hábeis citados pelo Regulamento do Imposto de Renda.

c.10) Desse modo, reitere-se que o interessado não se desincumbiu da sua obrigação legal de apresentar a devida documentação, hábil e idônea, que pudesse desqualificar os fundamentos da autuação fiscal. Portanto, sem a devida apresentação das provas das suas alegações, restou evidenciado tão somente que o interessado pretendeu desqualificar a autuação fiscal, sem, no entanto, apresentar documentação probatória que confirmasse as suas alegações.

c.11) Tal constatação encontra-se materializada na própria argumentação do contribuinte de que as pessoas jurídicas que teriam sido beneficiadas pela extensão do prazo de pagamento e pelos descontos incondicionais poderiam confirmar a argumentação contida na impugnação. Ou seja, o interessado não detém documentação probatória sobre os fatos por ele defendidos e requereu que a Fiscalização intimasse as pessoas jurídicas (terceiros) para confirmar a existência dos benefícios que teriam sido por ele concedidos.

Não há impedimento para a aplicação da presunção simples na esfera tributária, como efetuado pela autuante. A partir do fato presuntivo, devidamente comprovado, com fundamento nos recolhimentos mensais aos fundos regulamentares instituídos pela legislação pertinente, é razoável estabelecer um vínculo lógico com o fato presumido, ou seja, o rendimento bruto que teria sido auferido na atividade notarial pelo fiscalizado.

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. Ou seja, diante dessa realidade, caberia ao Recorrente comprovar, com documentos hábeis e idôneos, que os valores presumidos não correspondem ao total de suas receitas auferidas.

Acerca dos requisitos da impugnação, assim dispõe o art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

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)

Cabe destacar que é regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. Nesse caso, a recorrente apenas alegou, mas não logrou provar e, segundo brocardo jurídico por demais conhecido, "alegar e não provar é o mesmo que não alegar".

O artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC) - art. 333 do antigo CPC - estabelece as regras gerais relativas ao ônus da prova, partindo da premissa básica de que cabe a quem alega provar a veracidade do fato.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

[...]

Desse modo, houve a constatação de que o cartório auferiu receitas superiores aos valores informados na declaração de ajuste anual do tabelião, conclusão fundamentada em documentos fornecidos pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, com base em valores declarados pelo próprio oficial do cartório, em obediência à legislação, 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, Relatora 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.)

Portanto, deve ser mantida a infração de omissão de rendimentos.

Glosas de despesas do livro-caixa

Os dispêndios com a prestação dos serviços poderão ser deduzidos dos respectivos rendimentos oriundos de trabalho não assalariado, desde que atendidos os requisitos legalmente a isso exigidos, conforme estabelece a Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, incisos I a III, e §§ 1º a 4º.

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

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

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

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

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

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

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

Diferentemente da Impugnação, onde a defesa foi efetuada por tópicos de acordo com os Anexos formulados pela autoridade lançadora, em seu Recurso Voluntário o Contribuinte contesta as glosas das despesas de maneira geral, tendo sido um pouco específico apenas em relação a algumas delas, conforme abaixo:

- Todas as despesas incorridas foram necessárias às suas atividades, sem as quais ele não poderia ter auferido a renda declarada naquele período. Nesse sentido é indiscutível que um empréstimo bancário tomado para custear despesas inesperadas e manter um fluxo de caixa adequado é necessário à percepção do rendimento e manutenção da fonte produtora.

- O mesmo se diga em relação às custas processuais e despesas com advogados em causas jurídicas que tiveram origem na sua atividade produtiva, bem como em relação aos valores repassados obrigatoriamente, por lei, ao Fundo Estadual do Tribunal de Justiça – FETJ, FUNPERJ, FUNDPERJ E FUNARPEN e despesas com pessoal, inclusive comissões para os escreventes.

- Todos esses gastos, assim como os mais básicos como aluguel, água e luz permeiam a atividade notarial, sendo usuais, necessários e indispensáveis à prestação do serviço extrajudicial e percepção dos rendimentos.

- O princípio da verdade material determina que o lançamento tributário deverá se ater à realidade dos fatos, de sorte que possa ocorrer a subsunção do fato

efetivamente incorrido à norma jurídica que lhe outorga consequências no campo tributário.

- A realidade dos fatos evidencia a realização das despesas no desenvolvimento da atividade laboral em estrita observância à sua manutenção e necessidade, razão pela qual tais despesas são dedutíveis.

- As despesas com advogados, custas processuais e encargos bancários foram sumariamente desconsideradas, mesmo tendo o Recorrente esclarecido que os valores foram gastos em decorrência da Ação Judicial nº 0115263-30.1990.8.19.0001, cuja execução de sentença encontra-se em valor superior a R\$ 600.000,00, e que já originou uma ordem de penhora online de 30% da sua renda mensal bruta.

- Todas as suas atividades são fiscalizadas rotineiramente por juízes e desembargadores, sendo, portanto, indispensável a contratação de advogados para auxiliar na condução das atividades rotineiras do cartório. Tal despesa é necessária não só para o exercício da função extrajudicial como para a própria preservação da titularidade da serventia.

Assim, trataremos a seguir das suas alegações sobre a glosa das despesas do livro caixa, rebatendo os argumentos do Recurso Voluntário.

Despesas com empréstimos bancários:

A autoridade lançadora glosou a dedução de despesas com empréstimos, conforme detalhado no Anexo II do Termo de Verificação Fiscal (fls. 41/42), pois essas despesas não são dedutíveis por falta de previsão legal.

Defende o Recorrente que havia uma demanda judicial de ressarcimento de perdas e danos em montante superior a 600 mil reais em valores nominais, a qual estava ocasionando efeitos nocivos, com a determinação pelo juízo de penhora *on line* de recursos nas suas contas bancárias, assim como a penhora de 30% da sua receita bruta.

Não cabe razão ao Recorrente, pois contrair empréstimos bancários não é imprescindível à percepção da receita e à manutenção do cartório, sendo que a sua necessidade contingencial decorreu de um suposto desequilíbrio financeiro causado por sua própria administração.

Portanto, deve ser mantida a glosa de despesas com empréstimos bancários.

Despesas com advogados:

Segundo o Recorrente, a contratação de advogados é necessária não só para o exercício da função extrajudicial como para a própria preservação da titularidade da serventia.

Verifica-se que a autoridade fiscal glosou tais despesas unicamente por entender que não são dedutíveis por falta de previsão legal. A decisão de primeira instância manteve a glosa

sob o argumento de que não restou comprovado que tais despesas seriam essenciais à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, citando Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT n.º 101, de 22/04/2004:

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.

No entanto, 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 consulente 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.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado pelo CARF, conforme abaixo:

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM SERVIÇOS DE ADVOCACIA. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis as despesas com advogados para a assessoria e defesa do titular do cartório em demandas judiciais, vinculadas às atividades notariais, comprovadas por documentação hábil e idônea e escrituradas no livro-caixa. (Acórdão nº 2402-009.762, de 9 de abril de 2021, Redator designado: Gregório Rechmann Junior).

Penso que a Fiscalização não logrou comprovar que as referidas despesas advocatícias não estavam relacionadas com as atividades notariais do fiscalizado, tendo tão somente concluído pela indedutibilidade por falta de previsão legal.

Desse modo, entendo que deve ser afastada a glosa de despesas advocatícias.

Despesas com ações judiciais:

A autoridade lançadora glosou a dedução de despesas com processos judiciais, conforme detalhamento apresentado no Anexo IV do Auto de Infração (fl. 45), em virtude de o Contribuinte não ter comprovado a necessidade para manutenção da atividade.

O Recorrente defende a sua dedutibilidade afirmando que tais despesas tiveram origem na sua atividade produtiva.

Não cabe razão ao Recorrente, porquanto trata-se de despesas que não são essenciais à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, não tendo o Recorrente logrado comprovar a sua necessidade e essencialidade.

Portanto, deve ser mantida essa glosa.

Despesas com fundos e entidades:

Segundo o Recorrente, as despesas com fundos e entidades são indispensáveis e inevitáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Sem razão o Recorrente. Os valores destinados aos Fundos e Entidades somente poderiam ser incluídos como despesas dedutíveis no Livro-Caixa se tivessem sido acrescidos às suas receitas. No entanto, conforme manifestação da autoridade lançadora, tais valores não foram incluídos em seus rendimentos.

Em seu Recurso Voluntário, o Contribuinte limita-se a defender a necessidade das despesas, sem apresentar nenhuma comprovação de que elas tenham sido acrescidas às suas receitas, o que possibilitaria a sua dedução.

Portanto, tendo em vista a constatação pela autoridade lançadora de que os valores relativos ao pagamento das despesas com fundos e entidades não foram incluídos em suas receitas, não há como admitir a sua dedução no Livro-Caixa.

Demais despesas glosadas:

O Recorrente faz uma defesa genérica sobre a dedutibilidade das demais despesas glosadas pela Fiscalização, afirmando que todos esses gastos permeiam a atividade notarial, sendo

usuais, necessários e indispensáveis à prestação do serviço extrajudicial e percepção dos rendimentos.

Aduz que o a realidade dos fatos evidencia a realização das despesas no desenvolvimento da atividade laboral em estrita observância à sua manutenção e necessidade, razão pela qual tais despesas são dedutíveis.

No entanto, como bem exposto pelo voto condutor da decisão recorrida, para que uma despesa possa ser considerada como de custeio e, logo, dedutível, devem ser respeitados os quatro requisitos cumulativos indispensáveis para isto: a) deve estar relacionada com a atividade exercida; b) deve ser efetivamente realizada no decurso do ano-calendário correspondente ao exercício da declaração; c) deve ser necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora (inevitável e indispensável); e d) deve estar escriturada em Livro Caixa e comprovada com documentação idônea.

Ressaltou, ainda, o voto condutor, que a dedutibilidade das despesas escrituradas em Livro Caixa está condicionada à sua comprovação, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que permita identificar o adquirente ou o beneficiário, o valor, a data da operação e contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

O Recorrente trouxe em seu recurso apenas alegações genéricas, sem especificar as despesas contestadas, não logrando contrapor os argumentos da Fiscalização sobre as glosas efetuadas, os quais encontra-se descritos, de forma meticulosa, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 12/29 e seus anexos I a X (fls. 30/128), onde está demonstrada a motivação de cada glosa.

Desse modo, devem ser mantidas as glosas em referência.

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 2016, 2017 e 2018, objeto desse lançamento fiscal, visto que posterior à edição da MP nº 351/2007.

Todavia, devem ser excluídas das bases de cálculo das multas isoladas os reflexos das exclusões das glosas proferidas neste voto.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para: i) afastar as glosas das despesas advocatícias, ii) excluir das bases de cálculo das multas isoladas os valores reflexos, correspondentes às glosas afastadas neste voto.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa