



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.721270/2021-44
ACÓRDÃO	2101-003.422 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AVELINO LUIS MARQUES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2017

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES INDEVIDAS. DESPESAS NÃO VINCULADAS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO EXERCÍCIO DE ATIVIDADE COMO PROFISSIONAL AUTÔNOMO OU TITULAR DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO NOTARIAL.

São passíveis de glosa despesas escrituradas em Livro-Caixa quando não correspondentes a gastos vinculados à prestação de serviço no exercício de atividade como profissional autônomo ou titular de serviços notariais e de registro notarial; quando não relacionados com a atividade exercida pelo sujeito passivo; ou que não sejam necessárias à percepção do rendimento e manutenção da fonte pagadora.

São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações usuais exigidas pelas atividades desenvolvidas pelo contribuinte, quando essenciais a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades e que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos, devendo, de forma concomitante, se verificar comumente no tipo de operação, apresentando-se de forma costumeira ou ordinária.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. FATO GERADOR POSTERIOR A 2007. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 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%). Portanto, para fatos posteriores a 2007

é possível a cumulação, uma vez que o art. 44 da Lei no 9.430/1996 deixa claro serem as multas independentes e cobradas em hipóteses distintas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 2948/2973) interposto por AVELINO LUIS MARQUES, 13º Tabelião de Notas de São Paulo, em face do Acórdão nº 106-019.621 (e-fls. 2922/2936) que julgou a Impugnação procedente em parte, para considerar dedutíveis as despesas com manutenção de linhas e aparelhos telefônicos, manutenção de ar condicionado, confecção de carimbos e manutenção de impressoras, restabelecendo em parte as glosas realizadas.

Em sua origem, trata-se de Auto de Infração de e-fls. 2.810/2.819, com ciência do sujeito passivo em 07/07/2021 (AR às fls. 2.825), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF ano-calendário 2017. Foi constatada **dedução indevida de despesas de livro caixa**, no valor de R\$ 1.009.035,59, com a consequente cobrança da **multa isolada pela falta do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) sobre o imposto não declarado**.

O recorrente apresentou Impugnação em 04/08/2021 (e-fls. 2.830/2.858), impugnando as glosas de despesas que entende serem dedutíveis. Questionou também a cobrança da multa isolada, alegando não ser possível sobre um mesmo débito sua incidência concomitantemente com a multa de ofício.

Sobreveio o julgamento da Impugnação e foi proferido o Acórdão nº 106-019.621 (e-fls. 2922/2936), que foi assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2017

LIVRO CAIXA. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir somente as despesas previstas na legislação como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas e escrituradas em Livro Caixa.

Consideram-se despesas de custeio aquelas sem as quais o contribuinte não teria como exercer o seu ofício de modo habitual e a contento.

DESPESAS. PLANO DE SAÚDE. VALE TRANSPORTE.

As despesas com planos de saúde e vale transporte somente podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro, para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual, se destinadas indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa.

DESPESAS. SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS. TRANSPORTE DE DOCUMENTOS. SEGURO. ASSOCIAÇÃO.

Os gastos efetuados com o pagamento de honorários advocatícios, de transporte de documentos, seguro e associação de classe 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.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, 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.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO.

Por se tratar de penalidades aplicáveis no cometimento de infrações distintas, reveste-se de legalidade a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O recorrente foi cientificado do resultado do julgamento em 17/12/2021, pela via postal, conforme Aviso de Recebimento (e-fl. 2945) e apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2948/2973), em 18/01/2022, com os seguintes argumentos:

Destaca que a Corregedoria Geral da Justiça do Estado de São Paulo fiscaliza e regulamenta o funcionamento e atividades dos cartórios, atos que devem ser praticados em conformidade com as Normas de Serviços emanadas daquele órgão através do Provimento nº 58/89, bem como em obediência às disposições da Lei nº 8935/94 – que regulamentou o art. 236 da Constituição Federal de 1988.

Que a Corregedoria Geral da Justiça do Estado de São Paulo, através do artigo 17 do Provimento 58/89, estabelece como obrigação do delegado *disponibilizar a adequada e eficiente prestação do serviço público notarial ou de registro, mantendo instalações, equipamentos, meios e procedimentos de trabalho dimensionados ao bom atendimento, bem como número suficiente de prepostos.*

Alega que a totalidade das despesas glosadas subsumem-se perfeitamente ao conceito de despesas dedutíveis, tendo em vista que são necessárias à percepção de receita e à manutenção da fonte produtora, foi comprovado o pagamento de tais despesas e a sua comprovação se deu por documentação idônea.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS (Kamoi advogados)

Alega que a consultoria advocatícia é preventiva e contenciosa, e que atua em prol dos interesses do Tabelionato, como atuação em face de ações indenizatórias, ações de reparação por danos morais e outras ações cíveis, além de reclamationárias trabalhistas movidas por ex empregados. Alega que as despesas com advogados são dedutíveis, nos termos da Solução da Consulta Interna nº 638 – Cosit, datada de 27 de dezembro de 2017.

ZURICH SEGUROS (Despesas com seguro de responsabilidade civil)

Sustenta que, de acordo com o art. 22 da Lei nº. 8.935/94, que dispõe sobre a responsabilidade civil dos notários e oficiais de registro, ele pode vir a ser compelido a pagar eventuais danos morais e materiais por prejuízos decorrentes dos atos notariais praticados, de modo que a despesa com seguro para este fim, deve ser considerada como dedutível.

PORTO SEGURO (seguro predial)

Destaca que o seguro predial oferece cobertura não apenas ao imóvel onde se encontra instalado o “cartório”, mas também aos móveis e equipamentos que o guarnecem. Alega que o seguro contra incêndio é obrigatório por força do contrato de locação do imóvel e a cobertura dos móveis e equipamentos visa garantir a

continuidade da prestação dos serviços públicos, mediante imediata reposição, no caso da ocorrência de algum sinistro que venha a danificar os bens móveis que guarnecem a sede do “cartório” e defende que é indispensável o pagamento de tal despesa para a operacionalização da atividade.

INSTITUTO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA AO SERVIDOR PÚBLICO ESTADUAL (IAMSPE)

Contribuição paga em nome de 4 (quatro) funcionários estatutários, a título de plano de saúde. **Destaca que o plano de saúde foi ofertado a todos os funcionários, mas apenas alguns aderiram.** Afirma que, de acordo com a conclusão da Solução da Consulta Interna nº 6 – Cosit, datada de 18 de maio de 2015, resta inequívoco que as despesas com plano de saúde destinados indistintamente a todos os empregados são dedutíveis.

TRANSPORTE DE DOCUMENTOS (courrier)

Defende que as despesas de transporte de documentos realizada por motoboys são regulares e ligadas ao desenvolvimento dos serviços contratados, que estão previstas em contrato e relacionadas com a atividade-fim da serventia, o que legitima a sua dedução nos respectivos livros caixas em face de serem necessárias à percepção da receita.

COLÉGIO NOTARIAL DO BRASIL

O Colégio Notarial do Brasil consiste em uma entidade de classe dos notários brasileiros, é uma associação sem fins econômicos. Defende que, dentre os inúmeros benefícios para os associados, há a criação das centrais de serviço, que interliga os notários e obviamente corrobora para a percepção da receita e manutenção da fonte produtora. Considerando a obrigatoriedade da contribuição à entidade mencionadas, cuja exigência decorre de decisão em assembleia das entidades às quais o Impugnante é associado, a glosa efetuada pelo Douto Auditor Fiscal deve ser cancelada, tendo em vista a dedutibilidade das respectivas despesas dada a pertinência com sua atividade exercida.

APLICAÇÃO DE CAPITAL (pagamentos a CERTISIGN CERTIFICADORA DIGITAL S/A, DONATO E MOURA SERVIÇOS DE INFORMATICA EIRELI e SIQUEIRA & MOURA SERVIÇOS DE INFORMATICA LTDA)

Alega que os serviços de licenciamento de Software e o de elaboração e manutenção de programas, não podem ser consideradas como ativo fixo (aquisição de bem durável), uma vez que não há aquisição de softwares que impliquem acréscimo patrimonial do Contribuinte, mas, simplesmente, **a aquisição de licenças desses produtos, cumulada com a prestação de serviço de manutenção.**

EDVALDO LIMA SANTOS (pintura da serventia) – Alega que tal despesa de manutenção deve ser dedutível.

DEMAIS DESPESAS COM CONSERVAÇÃO DO IMÓVEL

Defende que é obrigação do Contribuinte manter o “cartório” em perfeito estado de uso, tornando necessária a utilização da prestação de serviços de reforma, manutenção, consertos e reparos para manter a adequação e organização do local de trabalho, utilizando os serviços de pedreiros, eletricitas, encanador, etc, para manter a unidade adequada, garantindo segurança, conforto e comodidade aos usuários. Portanto, as despesas relativas à manutenção e reparos são totalmente dedutíveis, impondo-se o cancelamento da glosa efetuada.

PLANOS DE SAÚDE

Todos os planos de saúde foram ofertados a todos os funcionários, seja pela Amil, seja pela Sul América, seja através de pagamento ao IAMSPE. Portanto, de acordo com a Solução da Consulta Interna nº 6 – Cosit, datada de 18 de maio de 2015, as despesas deveriam ser consideradas dedutíveis.

VALE TRANSPORTE

Alega que as despesas com Vale-Transporte são encargos trabalhistas obrigatórios, conforme Art. 1º da Lei nº 7418/85, de modo que deveriam ser consideradas dedutíveis.

DA APLICAÇÃO CONCOMITANTE DAS MULTAS DE OFÍCIO E ISOLADA – Alega não ser possível a cumulação das penalidades e que, pelo princípio da consunção, a penalidade mais gravosa deveria absorver a de menor gravidade. Apresenta julgados sobre o tema.

Os autos foram enviados para análise e julgamento pelo CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, como também atestou o despacho de encaminhamento, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

2. Esclarecimentos preliminares

Antes de iniciar a análise do recurso, é importante esclarecer que as decisões administrativas e judiciais mencionadas no documento recursal não possuem a natureza de normas complementares e não vinculam as decisões deste Conselho. Elas são aplicáveis apenas às partes envolvidas e de acordo com as características específicas dos casos julgados e dos procedimentos de origem, sem produzir efeitos em outras ações, mesmo que semelhantes.

Com relação aos argumentos do recorrente que afirmam que a atividade notarial é exercida por particulares sob delegação do Poder Público, e que deve se submeter à regulamentação da Corregedoria Geral de Justiça do Estado de São Paulo, que permite que despesas sejam escrituradas no Livro Registro Diário da Receita e da Despesas de modo que todas as despesas deveriam ser dedutíveis do IRPF, é necessário observar que o imposto de renda é um tributo federal, regido pela legislação federal. Portanto, apesar de a Corregedoria determinar a escrituração de todas as despesas relativas a investimentos da serventia, não quer dizer que todas as despesas são dedutíveis da base de cálculo do IRPF.

A competência tributária é o poder constitucionalmente conferido aos entes políticos para instituir e cobrar tributos sobre determinados eventos econômicos, por meio da criação de leis e outros atos normativos. No caso do imposto de renda, essa competência está estabelecida no artigo 153 da Constituição da República. É importante destacar também o que diz o parágrafo único do artigo 6º do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária abrange a competência legislativa plena, salvo as limitações previstas na Constituição Federal, nas Constituições Estaduais e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, respeitando-se o disposto nesta Lei.

Assim, a União detém a **competência tributária integral** para criar, arrecadar, fiscalizar e executar o imposto sobre a renda. Portanto, é de sua exclusiva responsabilidade a elaboração de normas relacionadas a esse tributo, bem como a realização de auditorias e outros procedimentos fiscais para garantir sua correta apuração e recolhimento.

De acordo com os artigos 1º e 2º da Lei nº 9.003, de 16 de março de 1995, juntamente com o artigo 2º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil é responsável pelos assuntos de administração tributária e aduaneira, fiscalização e arrecadação de tributos e contribuições federais. Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, de forma exclusiva, executar os procedimentos de fiscalização e constituir, por meio de lançamento, o crédito tributário do IRPF e outros tributos federais.

Por essas razões, é rejeitada a alegação de que o Provimento 58/89 da Corregedoria Geral de Justiça do Estado de São Paulo estabelece regras sobre as despesas dedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda, uma vez que a União, como detentora do poder de tributar, é responsável pela verificação da correta apuração e recolhimento do IRPF, competência que é devidamente exercida nesse lançamento pela autoridade fiscal competente.

3. Deduções indevidas de despesas de livro caixa

O direito às deduções das despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora na atividade cartorial, depende da comprovação da sua veracidade, mediante documentação idônea, escriturada em livro-caixa, nos termos da §2º, do art. 6º da Lei nº. 8.134/1990, e artigos 75 e 76 do Decreto nº. 3000/99 (RIR), vigente à época dos fatos:

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

(...)

§ 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. (grifos acrescidos)

Decreto nº. 3000/99

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 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 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 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

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

Como destacou a decisão de piso:

Da leitura dos referidos dispositivos, pode-se verificar, à primeira vista, que a lei não fornece uma relação exata das despesas que são dedutíveis dos rendimentos auferidos pelo contribuinte em face do seu trabalho não-assalariado, para fins de cálculo do imposto de renda devido.

Efetivamente, a lei não fornece relação exata do que é dedutível e a responsabilidade fica a cargo do contribuinte, inferindo-se que, não sendo necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, a despesa não é dedutível.

Para deslinde da questão, faz-se necessário examinar o alcance da expressão “despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora” contida na legislação supratranscrita. **Segundo o Parecer Normativo CST nº 32, de 13 de agosto de 1981, “o gasto é necessário quando é essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos”.**

Entende-se como “necessária” a despesa que se impõe, essencial e indispensavelmente, para levar a certo resultado e, nesse sentido, a Administração adota a definição de inevitável ou de imprescindível e, para que tais despesas sejam dedutíveis, o documento fiscal deve conter a perfeita identificação do adquirente e das despesas realizadas, necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Em suma, são consideradas despesas passíveis de escrituração no Livro Caixa, para efeitos de dedução, apenas aquelas indispensáveis e inevitáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que suportadas pela pessoa física e comprovados os desembolsos.

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

Ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

Em última análise, cabe registrar ainda que despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora deve ser compreendida como aquela que, em não se realizando, impediria o beneficiário de auferir a receita, ou a afetaria significativamente, e, em consequência, refletiria na manutenção da fonte produtora.

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

Dessa forma, temos que a própria legislação já traz os parâmetros para a consideração das despesas dedutíveis:

- devem ser essenciais, consideradas como despesas de custeio;
- devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade e pertinência;
- dever ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;
- devem estar devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos, para que possam ser comprovados os desembolsos.

No que diz respeito às despesas necessárias à percepção de renda e da manutenção da fonte produtora, o recorrente reitera os argumentos apresentados em Impugnação, no sentido de que teria direito às seguintes deduções:

- (i) despesas efetuadas com assistência à saúde;
- (ii) despesas com vale transporte;
- (iii) honorários advocatícios;
- (iv) transporte de documentos (courrier),
- (v) seguros predial e de responsabilidade civil e
- (vi) mensalidade ao Colégio Notarial do Brasil.

Foram feitas várias glosas de despesas por serem as mesmas consideradas com características de aplicação de capital e não despesas de custeio, por terem vida útil superior a um ano. Algumas glosas foram restabelecidas pela decisão de piso: despesas com manutenção de linhas e aparelhos telefônicos, manutenção de ar condicionado, confecção de carimbos e

manutenção de impressoras. As demais foram mantidas e o Recorrente reiterou os termos apresentados na Impugnação.

Feitas estas considerações iniciais, passar-se-á à análise se despesas são dedutíveis.

3.1. Despesas efetuadas com assistência à saúde

Sobre os pagamentos efetuados a título de assistência à saúde - Amil Assistência Médica Internacional e Sul América Companhia de Seguro de Saúde, a fiscalização e a decisão de piso consideraram que os planos de saúde teriam que ser *destinados indistintamente a todos os empregados*, conforme entendimento da Solução de Consulta Interna - SCI Cosit nº 6 de 18/05/2015, também mencionada pelo recorrente, e que os planos apenas beneficiariam parte dos empregados, de modo que não poderiam ser considerados.

Ainda foram glosados os valores pagos a título de plano de saúde ao IAMSPE – Instituto de Assistência Médica ao Servidor Público Estadual, e a autoridade lançadora especificou ainda, que os valores deveriam ser descontados em folha de pagamento o que, por liberalidade do empregador, não teria acontecido:

30.1. Tais contribuições deveriam ter sido descontadas em folha de pagamento dos funcionários, todavia, pelo exame das mesmas, isso não ocorreu.

31. Na intimação nº 2 foi então solicitado ao contribuinte :

“4) Declaração explicando porque foram lançados no Livro Caixa como despesas do senhor os valores mensais de contribuições para o IAMSPE, nº total de 7.332,05, indicados nas contas 4111, 4133 e 4134. Estas contribuições não deveriam ter sido descontadas dos funcionários em folha de pagamento ?”

32. Na resposta à esta intimação o Sr. Avelino então informou :

“ Os valores pagos ao Instituto de Assistência Médica ao Servidor Público(IAMSPE), não foram descontados dos funcionários em folha de pagamento por mera liberalidade.”

33. Portanto, se o Sr. Avelino opta por mera liberalidade em não descontar tais valores em folha de pagamento, tais despesas não podem ser consideradas como imprescindíveis à obtenção da receita da sua atividade.

Da leitura do Recurso Voluntário, verifica-se que a recorrente reitera *ipsis litteris* os argumentos apresentados na Impugnação no sentido de que os planos foram ofertados para todos os empregados, embora não tenham sido pagos para todos. Não foram trazidos outros documentos comprobatórios de que os planos de saúde foram fornecidos *indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados*, de modo que não é possível admitir a dedutibilidade.

Dessa forma, com base no artigo 114¹, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

O contribuinte pagou despesas com os planos de saúde Amil Assistência Médica Internacional e Sul América Companhia de Seguro de Saúde para funcionários no valor total em 2017 de R\$ 554.385,95, contabilizado como despesas de livro caixa, e descontou de seus salários a esse título R\$ 287.043,60, tendo a autoridade lançadora glosado a diferença de R\$ 267.342,35.

No mesmo sentido, contabilizou despesas com vale transporte no valor de R\$ 60.054,71 e descontou de funcionários R\$ 27.995,71, glosando a diferença de R\$ 32.059,00.

A Fiscalização fundamentou as glosas no argumento de que as despesas com plano de saúde e vale transporte só são dedutíveis quando há obrigação de pagamento em convenções coletivas e quando existe a comprovação de que estes benefícios são destinados indistintamente a todos os empregados, o que não ocorreu, não se configurando assim despesa de custeio obrigatória e necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Em sua impugnação, o contribuinte alega que a exigência não é de que todos os funcionários possuam o plano de saúde, mas sim que os planos sejam ofertados a todos, e isso teria ocorrido, e que as despesas com vale transporte são encargos trabalhistas.

A Solução de Consulta Interna - SCI Cosit nº 6 de 18/05/2015 dispõe: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF RENDIMENTO DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TITULARES DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS. DISPÊNDIOS COM EMPREGADOS. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as importâncias pagas devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração do empregado, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. As despesas deverão ser comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa. Na hipótese de convenções e acordos coletivos de trabalho, todas as prestações neles previstas e devidas ao empregado constituem obrigações do empregador e, portanto, despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, dedutíveis para fins de tributação dos rendimentos do trabalho não assalariado. As despesas com vale-refeição, vale-alimentação e planos de saúde destinados indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em

¹ “Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e”

livro Caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual. Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º; Lei nº 9.250, de 1995, arts. 4º, inciso I, e 8º, inciso II, alínea “g”; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999), arts. 75 e 76.

Tendo em vista que apenas parte dos funcionários são beneficiados com o pagamento pelo contribuinte de seu plano de saúde, portanto não necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, as despesas não são dedutíveis, à luz da SCI transcrita e do inciso III do art. 75 do Decreto 3.000/99 acima reproduzido.

No mesmo sentido, deve ser mantida a glosa do valor de R\$ 7.332,05 relativo a pagamentos de contribuições ao IAMSPE – Instituto de Assistência Médica ao Servidor Público Estadual, referente a 4 (quatro) servidores estatutários do cartório, porém sem desconto em suas folhas de pagamento.

Com relação às despesas com vale transporte, o impugnante não apresenta comprovação de quantidades e beneficiários que permitissem a convicção de que os pagamentos foram feitos de acordo com a legislação trabalhista, devendo a glosa da dedução ser mantida.

Assim, deve ser mantida a glosa da dedução de R\$ 306.733,40.

Verifica-se que tal entendimento encontra respaldo também no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº. 3, de 13 de abril de 2017:

Dispõe sobre a dedutibilidade das despesas com alimentação e plano de saúde fornecidos indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XXVI do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no e-Processo nº 11080.728353/2013-74, declara:

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

Art. 2º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

Sendo assim, entendo que deve ser mantida as glosas.

3.2. Despesas com vale transporte

No que diz respeito aos pagamento a título de vale transporte feitos às empresas Cartão Legal Sistemas De Automat. E Gerenc. Ltda, Promobom Autopass S.A e São Paulo Transporte S/A, a defesa alega, simplesmente, que trata-se de verba trabalhista e portanto, dedutível.

Contudo, a dedução não foi aceita por falta de comprovação:

76. As Convenções Coletivas de Trabalho de 2016/2017 e 2017/2018, entre o SINOREG-SP e o SEANOR, nada mencionam sobre a existência de obrigação do pagamento de vale transporte aos funcionários do cartório.

76.1. O fornecimento de vale transporte, quando não ocorre de forma indistinta para todos os empregados, tem a forma de um ato voluntário e discricionário do titular da serventia, não se configurando como obrigação estabelecida pelo costume disponível a todos.

76.2. Aqui se aplica o mesmo raciocínio exposto acima em relação ao plano de saúde : a dedução em DIRPF só pode ser feita se o benefício em questão for distribuído indistintamente a todos os funcionários.

76.3. Assim, estes gastos não são uma despesa de custeio obrigatória e necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

77. Foram apresentados recibos do Cartão Legal - Sistemas de Automatização e Gerenciamento Ltda, de CNPJ 09.665.176/0001-37, onde é indicada a compra de vale transporte, mas sem a indicação das quantidades adquiridas nem dos nomes dos beneficiários(não foi fornecida nota fiscal).

78. Recibos da Promobom Autopass S/A, de CNPJ 07.140.538/0001-40, também foram apresentados. Assim como no caso do Cartão Legal, não foram fornecidas notas fiscais, com os recibos mencionando apenas valor de vale transporte, sem a relação de quantidades e beneficiários.

79. Recibos da São Paulo Transporte S/A, de CNPJ 60.498.417/0001-58, foram apresentados.

Estes também não mencionam quantidades e beneficiários.

79.1. Todavia, neste caso, foi anexado em cada recibo um relatório da SP Trans com a relação de beneficiários, e o valor de benefício para cada um.

79.2. O relatório anexado no recibo de 5.360,96, relativo ao pagamento de 31/07/17, menciona 24 pessoas apenas. Esta quantidade é muito inferior ao total de funcionários em 2017 no cartório. Como já mencionado acima, a média de funcionários em 2017 foi de 94, de acordo com as folhas de pagamento fornecidas, com poucas variações.

A decisão de piso apenas corroborou a ausência de documentação necessária para avaliar se os valores teriam sido pagos nos termos da legislação trabalhista:

Com relação às despesas com vale transporte, o impugnante não apresenta comprovação de quantidades e beneficiários que permitissem a convicção de que os pagamentos foram feitos de acordo com a legislação trabalhista, devendo a glosa da dedução ser mantida.

Assim como destacou-se no item anterior, para que as despesas sejam dedutíveis, deveria ser comprovado que o vale transporte era pago indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados. Como não há a comprovação de como se deram os pagamentos a título de vale transporte, se seguiram as determinações da legislação trabalhistas, entendo que a glosa deve ser mantida.

3.3. Despesas com Honorários advocatícios

O recorrente também, no presente caso, reitera os argumentos apresentados em sede de Impugnação. Afirma que os profissionais advogados prestaram serviços de assessoria jurídica para assuntos vinculados às atividades do cartório e que o *advogado desempenha um papel fundamental na defesa da fonte produtora, já que tem a missão de protegê-la de condenações que podem prejudicar ou inviabilizar as atividades geradoras de receita.*

A Solução de Consulta COSIT nº. 638, de 27 de dezembro de 2017, mencionada pelo recorrente reconhece que tais despesas podem consideradas como *despesas de custeio **unicamente se forem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora**, cabendo ao consulente realizar este enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.*

Por meio da Solução de Consulta (SC) Cosit nº 210, de 22/11/2018, a Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal reafirmou o entendimento, **no sentido de que pagamentos, efetuados por titulares de serviços notariais e de registro a escritório de advocacia poderiam ser dedutíveis da base de cálculo do IRPF, desde que, consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.**

Ainda com relação a esta análise, vale ressaltar trechos do voto do Conselheiro Mário Hermes Soares Campos no Acórdão nº. 2101-003.183, que tratou de deduções de honorários com assistência jurídica:

(...)

Conforme se verifica dos trechos acima reproduzidos da SC Cosit nº 210/2018, a melhor definição das despesas de custeio partiu de conceitos contábeis, constantes do próprio Regulamento do Imposto sobre a Renda. Também tomado por referência o Parecer Normativo CST nº 32, de 1981, onde esclarece que “o gasto é necessário quando é essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou

ordinária. O requisito da usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio". Finalmente, foi salientado na solução de consulta, que as exigências não são alternativas, e sim cumulativas, ou seja, as despesas, além de serem necessárias à percepção da receita, devem também ser necessárias à manutenção da fonte pagadora, de forma concomitante.

(...)

Analisando sob a ótica dos gastos necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, conforme previsto em Regulamento, e cominado com a definição contida no Parecer Normativo acima reproduzido, que esclarece ser o gasto necessário, quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, e que estejam vinculados com as fontes produtoras de rendimentos, devendo ainda, de forma concomitante, se verificar comumente no tipo de operação, apresentando-se de forma usual, costumeira ou ordinária, forçoso concluir que os gastos com serviços advocatícios acima relacionados não atendem, de forma cumulativa, a tais requisitos. Nesse sentido o art. 299 do Regulamento do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos:

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

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

Em suas peças de defesa, é afirmado reiteradas vezes pelo recorrente que exerce a atividade de notário mediante delegação do Poder público, por regular aprovação em concurso público. Uma vez aprovado em concurso público e devidamente imbuído no cargo, é de se pressupor que o interessado esteja devidamente apto e habilitado ao exercício do cargo, atribuições ou atividades recebidas do Poder Público por delegação, não se justificando a contratação de assessoria para tal mister. Também é fato, que um dos requisitos para ingresso na atividade é a diplomação como bacharel em direito ou, excepcionalmente, a comprovação de dez anos de exercício em serviço notarial ou de registro, o que também demonstra a capacidade para o exercício da delegação, sem necessidade de contratação de assessoria jurídica, não se tratando assim, tal gasto, como despesa necessária ao exercício da atividade ou manutenção da fonte produtora.

Entendo que não ficou comprovado que a assessoria jurídica prestada ao recorrente seja despesa necessária ao exercício do serviço notarial. Dessa forma, vejo que a decisão de piso considerou devidamente a glosa, que deve ser mantida, pelos mesmos fundamentos:

Assim, no caso vertente, os honorários advocatícios não integram aquelas despesas tidas como de custeio, já que os trabalhos profissionais podem ser realizados independentemente desses ônus.

A obtenção de receita pelo notário não apresenta nenhum grau de dependência em relação aos citados serviços, além do que tais despesas muito menos se prestam a viabilizar a realização das atividades fim, que se constituem na fonte de renda do titular do cartório; diversamente disso, o pagamento de serviços advocatícios se apresenta muito mais com cunho meramente acessório às atividades notariais.

Repita-se, para serem consideradas como despesas de custeio, devem os gastos estar intimamente ligados ao processo de exploração das atividades fim, de modo a proporcionar remuneração adequada e suficiente para garantir a subsistência da fonte produtora.

Assim, deve ser mantida a glosa da dedução de R\$ 71.555,92.

Assim, deve ser mantida a glosa da dedução a título de despesas com honorários advocatícios.

3.4. Despesas com transportes de documentos (courrier)

O recorrente pondera que as despesas de transporte de documentos feitas por motoboys (courrier) são necessárias à percepção da receita, sendo integralmente dedutíveis, haja vista *a necessidade de execução de serviços externos decorrentes da atividade notarial exercida pelo Recorrente, tais como serviços bancários, fórum, delegacias, Prefeitura, Oficiais de Registro de imóveis, dentre outros, conforme ocorre nas empresas em geral, cujo cumprimento se dá com veículo próprio, táxi, ônibus ou motos, sendo a despesa com transportes necessários à percepção da receita*. Conforme afirmou a autoridade lançadora, *as notas fiscais e os contratos fornecidos citam serviços de transporte de documentos de forma genérica, sem maior discriminação, impedindo a análise precisa da forma como estes serviços ocorreram*.

Da leitura do Recurso Voluntário, verifica-se que o recorrente reitera *ipsis litteris* os argumentos apresentados na Impugnação.

Também neste ponto adiro ao entendimento da decisão de piso, uma vez se tratar de despesa útil, porém, não necessária:

O Impugnante contesta a glosa efetuada pela autoridade fiscal no tocante às despesas com "serviços de motoboy" efetuadas com H & C Moto Express Ltda, Marcos Roberto Moreira Express, Marest Express Ltda e Vanderlei Otaviano da Trindade, no valor de R\$ 514.800,00, alegando que a legislação veda a dedução relativa aos gastos com locomoção e transporte do contribuinte, e não de documentos, como ocorreu.

Afirma que "a despesa com contratação de serviços de transporte, que o Douto Auditor Fiscal alega não ter correlação com as atividades do Impugnante, é necessária para percepção da receita na medida em que é destinada ao deslocamento de motoboys para o regular desenvolvimento dos serviços contratados, todas previstas em contrato e relacionadas com a atividade-fim da

serventia, o que legitima a sua dedução nos respectivos livros caixas em face de serem necessárias à percepção da receita".

Acrescenta que "*ademais, não seria possível realizar os serviços delegados ao Impugnante de forma eficiente conforme prescreve o artigo 4º da Lei nº 8.935/94, sem a utilização de veículos automotores, pois é certa a necessidade de execução de serviços externos decorrentes da atividade notarial exercida pelo Impugnante, tais como serviços bancários, fórum, delegacias, Prefeitura, Oficiais de Registro de imóveis, dentre outros, conforme ocorre nas empresas em geral, cujo cumprimento se dá com veículo próprio, táxi, ônibus ou motos, sendo a despesa com transportes necessários à percepção da receita*".

Os documentos obtidos pela Fiscalização (contratos e notas fiscais) demonstram que não houve prestação de serviço de deslocamento de pessoas, somente transporte de documentos.

Diante desse quadro, constata-se que a utilização dos serviços de motoboy não poderia ser realizada para a locomoção de pessoas, não sendo o caso de se falar na vedação contida no inciso II, parágrafo único do art. 75 do RIR/99, que estabelece que os valores despendidos com locomoção de prepostos da serventia para execução de serviços externos somente podem ser deduzidos pelos representantes comerciais autônomos.

Resta analisar se tal dispêndio era necessário à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

As notas fiscais e contratos indicam de forma genérica serviços de motofrete e transporte de documentos.

Entende esse relator que as despesas pagas não são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não se adequando ao inciso III do art. 75 do RIR/99, não sendo assim permitida sua dedutibilidade.

Ainda que útil para serviços externos, sua natureza não é intrínseca à percepção da receita e à manutenção do cartório, e sim uma opção tomada para a agilidade da tramitação dos documentos.

Desta forma, deve permanecer a glosa efetuada pela autoridade lançadora, no valor de R\$ 514.800,00. (grifos acrescidos)

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

3.5. Despesas com Seguros

Foram feitos pagamentos feitos a Porto Seguro Companhia de Seguros em Geral e Zurich Minas Brasil Seguros, a título de contratação de seguro predial e de responsabilidade civil.

A autoridade lançadora considerou que não seriam despesas dedutíveis e a decisão de piso reafirmou tal entendimento com os seguintes fundamentos:

As despesas pagas não são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, **apenas acessórias e opcionais**, não se adequando à legislação que permitiria sua dedução, devendo ser mantida a glosa efetuada pela autoridade lançadora.

Ressalte-se a existência da Solução de Consulta Cosit nº 247/2018, que definiu, *mutatis mutandi*, que o pagamento a título de **seguro de responsabilidade civil feito por profissional liberal no exercício de trabalho não assalariado de técnico em contabilidade**, não configura despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, não podendo, portanto, figurar como despesa dedutível na escrituração do livro caixa.

Vejo que o recorrente apenas reitera os argumentos trazidos em sede de Impugnação e entendo que o tema foi devidamente tratado pela decisão de piso, uma vez que a contratação dos seguros não são obrigatórias para a atividade cartorial, devendo ser consideradas como despesas opcionais e não dedutíveis.

Dessa forma, deve ser mantida a glosa.

3.6. Despesas com entidades de classe: Colégio Notarial do Brasil

Foram glosadas as despesas pagas ao Colégio Notarial do Brasil, no montante de R\$ 514.800,00. O recorrente alega que o Colégio Notarial do Brasil é uma entidade de classe dos notários brasileiros, que possui como objetivos a representação dos interesses dos notários bem como a criação das centrais de serviço que interliga os notários do país. Defende que a associação garante inúmeros benefícios e portanto, está relacionada à percepção de receita e manutenção da fonte produtora.

A autoridade lançadora explicitou os fundamentos da glosa mencionando a Solução de Consulta nº 300 de 17/12/19 da Cosit - Coordenação-Geral de Tributação, assim ementada:

“O pagamento a título de “contribuição mensal” à entidade de classe feito por profissional autônomo, no exercício do trabalho não-assalariado de despachante aduaneiro, não configura despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não podendo, portanto, figurar como despesa dedutível na escrituração do livro-caixa.”

A decisão de piso corroborou o entendimento de que *a associação voluntária à entidade de classe não pode ser considerada uma despesa necessária para a obtenção da receita profissional, ou para a manutenção da fonte produtora.*

O Perguntas e Respostas de 2017, item 414 esclarece que *essas contribuições são dedutíveis desde que a participação nas entidades seja necessária à percepção do rendimento e as despesas estejam comprovadas com documentação hábil e idônea e escrituradas em livro-caixa, o que não é o caso em tela, tendo em vista que a associação é voluntária.*

Diante do exposto, entendo que a glosa deve ser mantida.

3.7. Despesas com características de aplicação de capital

O Recurso questiona as glosas das despesas com as seguintes empresas:

- CERTISIGN CERTIFICADORA DIGITAL S/A
- DONATO E MOURA SERVIÇOS DE INFORMATICA EIRELI
- SIQUEIRA & MOURA SERVIÇOS DE INFORMATICA LTDA

O Relatório Fiscal especificou as glosas da seguinte forma:

49. Notas fiscais emitidas pela Certisign Certificadora Digital S/A citam apenas como serviços “E-Sincor-PF” e “Sincor-PF”, mas os códigos de serviços prestados nas mesmas é relativo ao **licenciamento de software**.

(...)

51. As notas fiscais da Donato e Moura Serviços de Informática Eireli, de CNPJ 15.352.018/0001-20, citam **suporte e elaboração de programas**.

51.1. O contrato apresentado é relativo à **cessão de direito de uso de software**.

(...)

63. As notas fiscais apresentadas, emitidas pela Siqueira & Moura Serviços de Informática Ltda, de CNPJ 04.500.222/0001-24, discriminam os serviços como **"mensalidade referente à suporte e elaboração de programas"**.

63.1. Os contratos entre o Sr. Avelino e esta pessoa jurídica, relativos aos valores pagos, foram solicitados. **Foi então apresentado o mesmo contrato relativo à Donato e Moura Serviços de Informática Eireli, de cessão de direito de uso de software.**

Os argumentos apresentados no recurso repisam o que já teria sido trazido em sede de Impugnação. Argumenta-se que as contratações foram necessárias para os sistemas de informática desenvolvidos para o desempenho das atividades notariais na modalidade online, que *a obtenção de licenças de programas de computador e a instalação de redes sempre gozaram de dedutibilidade em livro Caixa, mesmo após a vigência do artigo 3º da Lei nº 12.024/09, por serem necessários à percepção do rendimento tributável e à manutenção da fonte produtora e por não serem alcançados por qualquer regra de exceção.* Afirmam, ainda que *não há aquisição de softwares que impliquem acréscimo patrimonial do Contribuinte, mas, simplesmente, a **aquisição de licenças desses produtos, cumulada com a prestação de serviço de manutenção.***

A decisão de piso entendeu que as despesas ligadas ao desenvolvimento de sistemas de informática, e criação/remodelação de website para oferecimento de serviços online constituem aplicação de capital, tendo em vista que contribuem para a geração de receitas por mais de um ano-calendário:

O defendente argumenta que despesas com licenciamento de software e elaboração a manutenção de programas seriam dedutíveis da base de cálculo.

Porém, compras de programas (licenciamento de software), desenvolvimento de sistemas de informática (software) e criação/remodelagem de "website" para oferecimento de serviços "on line" aos clientes do tabelionato, constituem aplicações de capital, e não são despesas de custeio, visto que contribuem para a geração de receitas em mais de um ano-calendário.

Ademais, tais despesas incorridas estão relacionadas à informatização do tabelionato, em nível de implementação e/ou atualização das ferramentas tecnológicas, tendo recebido um tratamento específico do legislador ordinário, conforme art. 3º da Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009, abaixo copiado, no sentido da possibilidade de dedução da base de cálculo do imposto de renda, até o ano-calendário de 2013:

Art. 3º Até o exercício de 2014, ano-calendário de 2013, para fins de implementação dos serviços de registros públicos, previstos na Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973, em meio eletrônico, os investimentos e demais gastos efetuados com informatização, que compreende a aquisição de hardware, aquisição e desenvolvimento de software e a instalação de redes pelos titulares dos referidos serviços, poderão ser deduzidos da base de cálculo mensal e da anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

§ 1º Os investimentos e gastos efetuados deverão estar devidamente escriturados no livro Caixa e comprovados com documentação idônea, a qual será mantida em poder dos titulares dos serviços de registros públicos de que trata o caput, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou a prescrição.

§ 2º Na hipótese de alienação dos bens de que trata o caput, o valor da alienação deverá integrar o rendimento bruto da atividade.

§ 3º O excesso de deduções apurado no mês pode ser compensado nos meses seguintes, até dezembro, não podendo ser transposto para o ano seguinte.

Dessa forma, as glosas de R\$ 36.815,00 devem ser mantidas.

Tendo em vista a não apresentação de novos argumentos ou comprovações, entendo que as glosas devem ser mantidas.

3.8. Outras despesas de manutenção

Foram mantidas as glosas de outras despesas consideradas como aplicação de capital, como as pagas a EDVALDO LIMA SANTOS em contraprestação do serviço de pintura da serventia, e outras despesas para *reforma, manutenção, consertos e reparos para manter a adequação e organização do local de trabalho, utilizando os serviços de pedreiros, eletricitas, encanador, etc, para manter a unidade adequada, garantindo segurança, conforto e comodidade aos usuários.*

Tais glosas devem ser mantidas porque não podem ser consideradas despesas de custeio, como bem ressaltou a decisão de piso, as despesas de custeio são aquelas

[...] sem as quais o contribuinte não teria como exercer o seu ofício de modo habitual e a contento, enquadram-se no conceito de despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora uma vez que, em não se realizando, impediria o beneficiário de auferir a receita, ou a afetaria significativamente, e, em consequência, refletiria na manutenção da fonte produtora.

Diante do exposto, mantenho as demais glosas.

4. Da multa isolada cumulada com multa de ofício

Sustenta, o recorrente, que não seria possível a aplicação concomitante da multa de ofício e a multa isolada aplicada em razão do não recolhimento de antecipações de imposto por meio do carnê-leão. Alega, que, pelo princípio da consunção, a penalidade pela infração mais gravosa deveria absorver a penalidade pela infração menos gravosa. Não assiste razão ao recorrente neste ponto.

Apesar de existirem decisões judiciais analisando o tema sob este enfoque, o fato é que a legislação prevê a imposição de penalidades diversas sobre infrações diversas, e o CARF sedimentou o entendimento esposado no âmbito do enunciado de Súmula CARF n.º 147, como segue:

Súmula CARF n.º 147: Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 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%).

Pela leitura da Súmula, bem como a partir da informação de que a exigência fiscal refere-se ao ano calendário de 2017, observa-se que não assiste razão ao Recorrente em sua irresignação, pois, no período lançado, já havia sido editada a MP n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 9.430/1996, que deu nova redação ao art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passando a existir previsão expressa sobre a possibilidade de cumulação das multas pela falta de recolhimento do carnê-leão e a multa de ofício.

5. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa