



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720482/2021-07
RESOLUÇÃO	2402-001.415 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERNANDA DE FREITAS LEITAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Francisco Ibiapino Luz (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício e voluntário interposto nos autos do processo nº 17227.720482/2021-07, em face do acórdão nº 104-008.571, julgado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ04), em sessão realizada em 27 de julho de 2022,

na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

DO LANÇAMENTO

Contra o sujeito passivo acima identificado foi emitido Auto de Infração (fls. 2/5 e 101/106), relativo ao imposto sobre a renda da pessoa física, exercício 2017 (ano-calendário 2016), por meio da qual foi lançado o crédito tributário de R\$ 12.188.806,04, em virtude das seguintes infrações:

- Omissão de Rendimentos do Trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física
- Dedução indevida de despesas do livro caixa
- Falta de Recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão

Reproduzo a seguir os trechos pertinentes do Relatório Fiscal de fls. 6/31.

Após a análise de toda a documentação apresentada pela contribuinte, apuramos as seguintes infrações:

1 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS

1.1 - Da análise do Livro Caixa c da DIRPF/2017

Foram analisados todos os lançamentos no Livro Caixa e respectivos comprovantes apresentados pela contribuinte, em atendimento aos termos de intimação fiscal.

Todos os livros, documentos, planilhas, esclarecimentos e comprovantes apresentados pela contribuinte foram digitalizados e são parte integrante deste processo.

Com relação aos rendimentos declarados no Livro Caixa da Matriz, verificamos que foram incluídos valores de parte das GRERJ e outros acréscimos legais que são repassados pelo Cartório ao Tribunal de Justiça. A fim de obtermos os rendimentos líquidos da Matriz, retiramos esses valores dos referidos meses, conforme tabela abaixo.

Verificamos que no Livro Caixa da Sucursal foram declaradas somente os rendimentos líquidos.

Com isso, apuramos que o rendimento líquido declarado, isto é, os emolumentos totais recebidos pelo titular dos serviços prestados no estabelecimento Matriz e na Sucursal declarados nos Livros Caixas, somaram R\$ 31.565.760,35, conforme demonstrado na Tabela abaixo:

1.2 - Da análise ou Resumo Mensal dos Atos Praticados

De acordo com o Resumo Mensal de Atos Praticados da Corregedoria Geral de Justiça do estado do rio de Janeiro, apresentado pela contribuinte, em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal, parte integrante deste processo, os rendimentos mensais referentes aos emolumentos e o total arrecadado, isto é, os emolumentos incluindo todos os acréscimos instituídos em Leis Estaduais do Rio de Janeiro, montam conforme abaixo indicado:

1.3 - Da análise da resposta sobre as GRERJs encaminhada pelo Tribunal de Justiça/RJ

Em resposta ao Ofício nº: 28/2019, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro(TJ/RJ) nos encaminhou todos os pagamentos efetuados pelo Cartório ora fiscalizado, efetuados em 2016 (por data do ato e por data de pagamento). Tomando por base os valores recolhidos ao TJ/RJ a título de contribuição ao FETJ (Fundo Especial do tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro), que correspondem a 20% do valor dos emolumentos de cada ato praticado, podemos auferir os valores recebidos a título de emolumentos pelo titular da serventia extrajudicial correspondentes aos referidos atos no período de 2016, conforme tabela a seguir:

Para a verificação quanto aos valores declarados, pela contribuinte, na sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) no exercício 2017, como rendimentos tributáveis a título de emolumentos, confrontaram-se os valores declarados em DIRPF com os valores obtidos através da recomposição da base de cálculo do acréscimo de 20% devido ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça - FETJ.

Os valores pagos de acréscimo de 20% (FETJ) foram obtidos através da resposta ao Ofício nº 28/2019/DRF/NIT/Sefis, expedido em 07/06/2019 ao Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro.

Na resposta ao referido ofício, o Departamento de Gestão da Arrecadação da Diretoria Geral de Planejamento, Coordenação e Finanças do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro informou, através do seu Ofício DGPCF/DEGAR/DIARR nº 311/2019, de 13/06/2019, a relação das GRERJs relativas ao recolhimento dos acréscimos, discriminando para cada GRERJ o valor do campo relativo ao acréscimo de 20%:

1.4 - Da análise da resposta encaminhada pelo Tribunal de Justiça/RJ Em resposta ao Ofício nº 201907.098 - RFB/SRRF07/Gabinete solicitando o fornecimento dos valores dos emolumentos recebidos por cada titular/interino de cartório do Estado do RJ, a Presidência do TJ apresenta resposta, em 21/08/2019, através do Ofício PRES nº 351/2019, com as seguintes informações:

1.4.1- Compensação por atos gratuitos

O artigo 5º da Constituição Federal assegura como direito fundamental aos reconhecidamente pobres a emissão gratuita de alguns documentos, como a certidão de registro civil de nascimento e a certidão de óbito, além "dos atos necessários ao exercício da cidadania".

De acordo com o artigo 45 da Lei nº 8.935/1994, são gratuitos os assentos do registro civil de nascimento e de óbito, bem como a primeira certidão respectiva e, para os reconhecidamente pobres, não serão cobrados emolumentos pelas certidões a que se refere o artigo.

Posteriormente, a Lei nº 9.534/1997 determinou que os reconhecidamente pobres estão isentos de pagamento de emolumentos pelas demais certidões extraídas nos cartórios de registro civil.

A Solução de Consulta nº 97 da 6ª RF, de 04/08/2009, não deixa dúvidas de que estão sujeitos à incidência de imposto de renda da pessoa física os rendimentos de trabalho não-assalariado pagos a oficial de cartório, sob a denominação de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei RENDIMENTOS DE TRABALHO NÃO-ASSALARIADO. OFICIAL DE CARTÓRIO.

COMPENSAÇÃO POR ATOS GRATUITOS PRATICADOS EM CUMPRIMENTO DE LEI. Sujeitam-se à apuração de imposto de renda mensal obrigatório(carnê-leão) os valores pagos pelo Estado de Minas Gerais a oficial de cartório a título de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei.

O STJ também entendeu que os valores recebidos pelos titulares de serviços notariais, a título de compensação por atos gratuitos, não constituem verba indenizatória, devendo ser tributados pelo imposto de renda (Resp 1.465.592/RS).

Com base em todas as informações e tabelas acima, apuramos uma omissão de rendimentos no valor de R\$ 3.559.596,98, conforme demonstrado abaixo:

2. DAS DEDUÇÕES INDEVIDAS NO LIVRO CAIXA NÃO ADMITIDAS PELA LEGISLAÇÃO [...]

Tratando especificamente das despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cumpre informar ainda que a inclusão neste grupo requer uma análise individualizada de cada despesa e da atividade desenvolvida pelo contribuinte com o fim de se apurar se a despesa possui o caráter de essencialidade à atividade profissional (PN 32/81).

Assim, foram consideradas indedutíveis e glosadas as despesas que não se enquadram nas hipóteses enunciadas, as seguintes:

2.1.1. ACRÉSCIMOS (FETJ, FUNDPERJ, FUNPERJ, MÚTUA, ACOTERJ E DISTRIBUIÇÃO)

Como visto, os artigos 75 e 76 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999) tratam das despesas escrituradas no Livro Caixa que são admitidas como deduções da receita decorrente do exercício da atividade do contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como os titulares de ofícios de notas.

[...]

Por imposição da legislação estadual específica, aplicável às serventias extrajudiciais privatizadas, o cartório deve cobrar dos usuários dos seus serviços os acréscimos relativos a FETJ, FUNDPERJ, FUNPERJ, MÚTUA e ACOTERJ, para o repasse de tais verbas ao Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, à Mútua dos Magistrados do Estado do Rio de Janeiro e à Caixa de Assistência da Associação dos Conselheiros dos Tribunais de Contas do Estado e do Município do Rio de Janeiro - ACOTERJ.

Todos esses acréscimos são pagos pelos usuários dos serviços notariais e de registro, compõem a receita bruta da atividade do notário ou registrador, mas são integralmente repassados a outras entidades (TJ, Mútua dos Magistrados, ACOTERJ).

Enfim, neste caso, somente se integrarem as receitas declaradas, quando do efetivo repasse às suas destinações, estes podem ser considerados como despesas da serventia, pois estão relacionados com a percepção das receitas da atividade notarial e de registro.

Além disso, são cobrados valores relativos à DISTRIBUIÇÃO dos atos aos Ofícios Distribuidores, de forma a conferir publicidade aos mesmos.

Como se vê, todos esses acréscimos são pagos pelos usuários dos serviços notariais, mas não compõem a receita da atividade do cartório, uma vez que não remuneram os serviços prestados, sendo integralmente repassados a outras entidades (TJ, Mútua dos Magistrados, ACOTERJ e Ofícios Distribuidores). Tampouco esses acréscimos, quando do repasse às suas destinações, podem ser considerados como despesas do cartório, pois não estão, de forma alguma, relacionados com a percepção das receitas da atividade notarial, além de terem sido integralmente suportados pelos usuários dos serviços.

Os acréscimos acima descritos não podem ser considerados como receitas da atividade do cartório e não devem ser deduzidos como despesas no Livro Caixa.

Observa-se que, no ano-calendário de 2016, a contribuinte deduziu todos os acréscimos (FETJ, FUNDPERJ, FUNPERJ, MÚTUA, ACOTERJ e DISTRIBUIÇÃO) como despesas nos livros Caixa da matriz e da sucursal do cartório.

2.1.1. GRERJ - FETJ, FUNDPERJ E FUNPERJ

As GRERJ foram indevidamente deduzidas nos livros Caixa do ano-calendário 2016 da matriz, no Centro da cidade do Rio de Janeiro e da sucursal do cartório, na Barra da Tijuca.

Como nos meses de maio a dezembro de 2016, a contribuinte acrescentou aos rendimentos declarados, parte das GRERJ, conforme Livro Caixa da Matriz, esses valores, no total de R\$ 5.184.205,55 não foram glosados, conforme planilha abaixo.

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das deduções glosadas que se referem a acréscimos repassados ao FETJ, FUNDPERJ e FUNPERJ (PLANILHA 1).

2.1. 2. LEI ESTADUAL MÚTUA / ACOTERJ

Os valores cobrados a título de "Mútua" e "Acoterj" e repassados à Mútua dos Magistrados do Estado do Rio de Janeiro e à Caixa de Assistência da Associação dos Conselheiros dos Tribunais de Contas do Estado e do Município do Rio de Janeiro -ACOTERJ foram indevidamente deduzidos nos livros Caixa do ano-calendário 2016 da matriz e da sucursal do cartório.

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das deduções glosadas que se referem a "Mútua" e "Acoterj" (PLANILHA 2).

Como nos meses de maio a setembro de 2016, a contribuinte acrescentou aos rendimentos declarados, parte dos valores repassados a título de "Mútua" e "Acoterj", conforme Livro Caixa da Matriz, esses valores, no total de R\$ 87.495,48, não foram glosados, conforme planilha abaixo.

2.1.3. DISTRIBUIÇÃO

Os valores cobrados a título de "Distribuição identificação Dulcinea Daflon Ferro Camota" e repassados aos escritórios distribuidores foram indevidamente deduzidos nos livros Caixa do ano-calendário 2016 da matriz e da sucursal do cartório.

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das deduções glosadas que se referem a "distribuição" (PLANILHA 3)

2.1.4. DESPESAS COM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS

Considerando que as despesas com honorários advocatícios se referem à remuneração paga a terceiros sem vínculo empregatício, para que tais dispêndios sejam dedutíveis, os mesmos devem enquadrar-se no conceito de despesas "necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora", previsto no inciso III do artigo 75 do RIR/1999.

As despesas com advogados escrituradas pela contribuinte nos livros Caixa do ano-calendário 2016 foram analisadas individualmente para a verificação da natureza dos serviços prestados de forma a se apurar se elas seriam dedutíveis ou não.

Pela Solução de Consulta Cosit nº 210/2018:

"Os gastos efetuados por titulares de serviços notariais e de registro com a contratação de escritório de advocacia para prestação de serviços podem ser dedutíveis dos rendimentos decorrentes do exercício de atividade não-assalariada para fins de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) a ser apurado no livro-caixa, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, independentemente de tais gastos serem mensais, em parcelas fixas, ou

eventuais, por ocasião da contratação de um determinado serviço, cabendo ao consultante realizar esse enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência".

Segundo o Acórdão CARF nº 2201-005.494 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 12 de setembro de 2019, Processo nº 16004.720034/2014-28:

Ementa: "As despesas com honorários advocatícios e serviços contábeis somente serão dedutíveis em Livro Caixa se o contribuinte comprovar de forma idônea que os respectivos serviços foram prestados no interesse cartório de registro e notas e eram imprescindíveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora".

2.1.4.1 - Despesas com o Escritório de Advocacia "SÉRGIO MANDELBLATT ADVOGADOS ASSOCIADOS" Com relação às despesas de honorários advocatícios escrituradas no livro Caixa da matriz e da Sucursal do cartório relativas ao escritório de advocacia SÉRGIO MANDELBLATT ADVOGADOS ASSOCIADOS, CNPJ 01.240.962/0001-80, a contribuinte apresentou cópia de um contrato de prestação de serviços advocatícios celebrado com o referido escritório em 15/03/1999 relativo a serviços de advocacia preventiva e contenciosa na área trabalhista.

Pelas notas fiscais de janeiro e fevereiro de 2016, são os seguintes processos:

2009.001.041752-3, responsabilidade civil, e 2009.205013375-4, não encontrado na internet. Pela nota fiscal de março de 2016, em relação ao processo trabalhista de nº: 0011391-41.2015.5.01.0076.

As despesas com honorários advocatícios para a defesa do cartório em ações de responsabilidade civil ou trabalhista também não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", pois não são efetuadas no desempenho da atividade profissional, não impactando, de forma alguma, a percepção de recursos do cartório.

Os valores glosados somam R\$ 80.000,00 e estão discriminados na PLANILHA 4.

2.1.4.2 - Despesas com o Escritório de Advocacia "Alda & Cortes" Com relação às despesas de honorários advocatícios escrituradas no livro Caixa, intimada a apresentar os contratos, a contribuinte apresentou cópias de dois e-mails.

Pelo que consta nos referidos e-mails, trata-se de assessoria em questões tributárias do ISS do Rio de Janeiro ao site "Hostintown", montado pela empresa MGLD, dos filhos da contribuinte, e mais dois amigos deles.

Os valores glosados somam R\$ 11.600,00 e estão discriminados na PLANILHA 4.

2.1.4.3 - Despesas como Escritório de Advocacia "Terrinha Advogados" Quanto às despesas de honorários advocatícios escrituradas no livro Caixa da matriz do cartório relativas à profissional Terrinha Advogados, a contribuinte apresentou

cópia da proposta de serviços advocatícios, datado de 01/07/2016, onde verificamos que os serviços prestados se referem a: "- análise do auto de infração de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza lavrado pela Secretaria de Fazenda do Município do Rio de Janeiro contra o 15º Ofício de Notas do Rio de Janeiro, bem como da defesa apresentada, - pesquisas doutrinárias e jurisprudenciais, com vistas a um estudo aprofundado do caso que permita a definição da estratégia de defesa a ser adotada e -assessoria geral em relação a diversas questões tributárias e societárias relacionadas ao dia a dia e à atividade realizada pelo 15º Ofício de Notas do Rio de Janeiro".

Quanto às referidas despesas com assessoria jurídica para a defesa de auto de infração, tais despesas também não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", pois não são efetuadas no desempenho da atividade profissional, não impactando, de forma alguma, a percepção de recursos do cartório.

Os valores glosados somam R\$ 13.400,00 e estão discriminados na PLANILHA 4.

2.1.4.4- Despesas com o Escritório de Advocacia "Navarro, Botelho, Nahon & Kloh" Quanto à despesa de honorários advocatícios escrituradas no livro Caixa relativa ao escritório "Navarro, Botelho, Nahon & Kloh", a contribuinte apresentou cópia da proposta de serviços advocatícios, datado de 27/04/2016, no valor de R\$ 15.000,00, onde verificamos que os serviços prestados se referem a:

"propositura de Ação Declaratória de Inexistência de relação Jurídico Tributária em face do Município do Rio de Janeiro, com o objetivo de impedir a cobrança do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza." O valor glosado de R\$ 15.000,00 e consta na PLANILHA 4.

2.1.4.5 - Despesas com o Escritório de Advocacia "Bruno Calfat Advogados" Com relação às despesas de honorários advocatícios escrituradas no livro Caixa relativas ao escritório de advocacia Bruno Calfat Advogados, a contribuinte foi intimada diversas vezes a apresentar o contrato celebrado. Apresentou uma proposta assinada pelo referido escritório, datada de 11/11/2015, para:

"...representar os interesses de V.S.^a e prestar assessoria jurídica exclusivamente nas áreas de direito administrativo, direito civil, direito constitucional e direito empresarial,..." Tais despesas também não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", pois não são efetuadas no desempenho da atividade profissional, não impactando, de forma alguma, a percepção de recursos do cartório.

Os valores glosados somam R\$ 401.631,18 e estão discriminados na PLANILHA 4.

2.1.5 - DESPESAS COM CURSOS, TREINAMENTOS E CONGRESSOS

Foram deduzidas despesas com cursos e treinamentos não necessários ao desempenho da atividade, como por exemplo, curso de gestão de marketing digital de alta performance e curso de contratos imobiliários.

Os valores glosados somam R\$ 26.157,01, conforme PLANILHA 5.

2.1.6 - DESPESAS DIVERSAS

Foram deduzidas, nos livros Caixa do ano-calendário 2016 da matriz e da sucursal do cartório, diversas despesas relativas a assinaturas de periódicos, assinatura de TV via satélite (SKY), plantas ornamentais, uniformes, lanches, refeições e confraternizações.

Em relação a tais despesas, tem-se que as mesmas não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", posto que não são efetuadas no desempenho da atividade profissional e não possuem o caráter de essencialidade, não sendo, portanto, classificadas como despesas dedutíveis no livro Caixa.

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das despesas glosadas (PLANILHA 6), no total de R\$ 82.812,99.

2.1.7 - DESPESAS COM ASSOCIAÇÕES DO MERCADO IMOBILIÁRIO

Além da falta de previsão legal, essas despesas não se enquadram no conceito de despesas "necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora", previsto no inciso III do artigo 68 do RIR/1999. Inclusive, são associações relacionadas ao mercado imobiliário: Abami e Ademi.

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das despesas glosadas (PLANILHA 7), no total de R\$ 41.401,32.

2.1.8 - DESPESAS COM INFORMÁTICA

Os titulares dos serviços de "registro de imóveis, para fins de implementação do registro eletrônico de imóveis previsto na Medida Provisória nº 459/2009, convertida na Lei nº 11.977/2009, puderam deduzir os investimentos e demais gastos efetuados com informatização, que compreendem a aquisição de hardware, aquisição e desenvolvimento de software e a instalação de redes (art. 3º da Medida Provisória nº 460/2009).

Para implementação dos serviços de registros públicos previstos na Lei nº 6.015/1973 (registro civil de pessoas naturais e de pessoas jurídicas, registro de títulos e documentos e registro de imóveis), em meio eletrônico, os titulares dos referidos serviços podiam deduzir, no período de 28/08/2009 a 31/12/2013, os investimentos e demais gastos efetuados com informatização, que compreendem a aquisição de hardware, aquisição e desenvolvimento de software e a instalação de redes (Art. 3º da Lei nº 12.024/2009).

Porém, aquisição ou manutenção de softwares são considerados aplicação de capital e não podem ser deduzidos no Livro Caixa, conforme os julgados abaixo:

Acórdão DRJ 06-54.635 - 7ª Turma da DRJ/CTA, Sessão de 28 de abril de 2016:

Ementa: "DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. AQUISIÇÃO E MANUTENÇÃO DE SOFTWARE. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com aquisição ou manutenção de softwares se enquadram no conceito de aplicação de capital, sendo indedutíveis a título de livro caixa". Voto: "No tocante as despesas com aquisição ou manutenção de softwares, é de se esclarecer que tais dispêndios se enquadram nº conceito de aplicação de capital, não configurando despesa de custeio.

Tratam-se, na realidade, de despesas de investimento com aquisição de bens ou serviços, necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapassa o período de um exercício. Esses bens não se extinguem com a mera utilização, como é o caso dos bens de consumo, não se tratando, pois, de despesas correntes. Desta forma, consideram-se indedutíveis tais despesas".

Acórdão CARF nº 2202-01.243 - 2a Câmara / 2a Turma Ordinária, Sessão de 25 de julho de 2011:

Processo nº 14041.001170/2007-14: Voto Vencedor: "Em relação aos serviços prestados pela Engograph - Engenharia e Sistemas Ltda., foi mantida a glosa, considerando-se que: a cláusula primeira do contrato firmado com a empresa tem como objeto o uso de programa de computador, ou seja, aquisição de software, caracterizando uma aplicação de capital e, portanto, não passível de dedução. O fato de o pagamento ser parcelado não descaracteriza a natureza da operação;" Acórdão DRJ 16-90.228 – 16ª Turma da DRJ/SPO, Sessão de 9 de outubro de 2019:

Voto: "Contrato de Licença de Software. Em sua impugnação, o contribuinte alega que são despesas com manutenção de sistema de informática (software), desenvolvido especialmente para o desempenho da atividade registral. Na mesma impugnação, o contribuinte afirma tratar-se de licenças de produtos de informática. Não foram juntados documentos comprobatórios de que tipo de serviços foram efetivamente prestados pelas empresas. Não constam nos autos contratos de prestação de serviços com as respectivas notas fiscais, apenas foram juntados alguns boletos bancários que não descrevem os serviços. De todo modo, 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".

Aceitamos despesas com manutenção de hardware e software, suporte da rede de computadores, realização de backup, etc.

Não foram aceitas despesas com aluguéis de software (Lyon Informática, Linked e Metarj), criação e implementação de blog (Vanessa França Quintanilha).

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das despesas glosadas (PLANILHA 8), no total de R\$ 413.178,33.

2.1.9 - DESPESAS COM DROGARIAS PACHECO

Foram deduzidas, nos livros Caixa do ano-calendário 2016 da matriz e da sucursal do cartório, despesas com medicamentos - conta "Drogarias Pacheco".

As referidas despesas não são dedutíveis no Livro Caixa, pois não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora".

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das despesas glosadas (PLANILHA 9), no total de R\$ 28.924,09.

2.1.10- DESPESAS COM ASSESSORIA E CONSULTORIA

Foram deduzidas nos livros Caixas da matriz e da sucursal, despesas com assessoria e consultoria prestados por diversas empresas com os seguintes objetivos, conforme os contratos apresentados: prestação de serviços em comunicação e assessoria de imprensa; gestão da área administrativa, financeira e de contratos com fornecedores de serviços e produtos; assessoria em mídias digitais e para estabelecimento de indicadores de desempenho e sistemas de gestão; implementação de nova política de informática e telefonia; palestras de conscientização; estabelecimento de mecanismos de medição da contínua implantação das diversas políticas da empresa, como a ambiental, da qualidade, de saúde, e segurança ocupacional e de responsabilidade social, etc.

A contribuinte foi intimada a apresentar documentação hábil e idônea que demonstrasse os serviços efetivamente prestados. Apresentou relatórios das empresas descrevendo os serviços realizados. Verificamos que os serviços prestados não são essenciais à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. São contratos de Assessoria de Gestão e Administração, de Assessoria Financeira, etc.

Os valores glosados somam R\$ 949.521,14, conforme PLANILHA 10, anexa.

2.1.11 - DESPESAS COM PROPAGANDA E PUBLICIDADE

Despesas com propaganda, patrocínio e brindes não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", já que não são efetuadas no desempenho da atividade profissional e não possuem o caráter de essencialidade. Não são, portanto, classificadas como despesas dedutíveis no livro Caixa.

A glosa é justificada até mesmo pelo Código de Ética Notarial e Registral, que em seu artigo 11 estabelece:

11. É vedado ao Notário e ao Registrador praticar ou permitir que se pratiquem atividades incompatíveis com a função Notarial e Registral, bem como promover anúncios e/ou propagandas de seus serviços.

Os valores glosados somam R\$ 127.280,00 e estão discriminados na PLANILHA 11, em anexo.

2.1.12 - DESPESAS BANCÁRIAS

Tarifas bancárias (inclusive aquelas devidas por manutenção de conta corrente e aquelas relativas a serviços de cobrança de títulos), taxas (inclusive de administração) e encargos financeiros cobrados pela instituição (inclusive aqueles incidentes sobre saldos devedores utilizados pelo contribuinte), assim como despesas relacionadas à utilização de cartões de crédito (incluindo anuidades e seguros), não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", já que não são efetuadas no desempenho da atividade profissional e não possuem o caráter de essencialidade. Não se enquadram, portanto, nos quesitos indispensáveis para classificá-las como despesas dedutíveis no livro Caixa.

Eis a respeito o acórdão 17-29.120, de 03/12/2008, lavrado pela 3ª Turma da DRJ/SPOII:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF - Exercício: 2002:

"(...) Com relação às despesas com juros e tarifas bancárias, há de se mencionar que a generalidade da utilização de instituições bancárias descaracteriza sua imprescindibilidade ao exercício de atividade profissional específica, como a de serventuário extrajudicial. A circunstância de que a função exige a movimentação de recursos em bancos não é suficiente para justificar, por si só, a dedução pretendida." Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das despesas glosadas (PLANILHA 12), no total de R\$ 88.734,83.

2.1.13 - DESPESAS COM ASSISTÊNCIA MÉDICA - OMINT SERVIÇOS DE SAÚDE

Foram deduzidas no livro Caixa, do ano-calendário 2016, despesas com assistência médica pagas a OMINT SERVIÇOS DE SAÚDE diferentemente do plano de saúde pagos para os empregados (Amil). A dedutibilidade é para planos de saúde pagos indistintamente para todos os empregados do cartório.

Com base nos seguintes Acórdãos Acórdão CARF nº 2202-005.649 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 09 de outubro de 2019, Processo nº 12448.726836/2012-18:

"São dedutíveis do livro caixa dos titulares de serviços notariais e de registro as despesas com pagamento de plano de saúde ofertado indistintamente a todos os empregados".

Acórdão CARF nº 2401-005 755 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 2 de outubro de 2018, Processo nº 11080.722856/2017-60:

"Constituem despesas dedutíveis pelos titulares de serviços notariais e de registro os valores correspondentes a plano de assistência odontológica ofertado indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea e escrituradas no livro-caixa.".

A contribuinte foi reintimada várias vezes a comprovar os beneficiários do plano de saúde OMINT, mas informou, através de seu procurador, que só possuía os extratos apresentados.

Os beneficiários são: a contribuinte e mais 4 (quatro) pessoas não identificadas nas faturas apresentadas pela contribuinte em resposta aos termos de intimação fiscal.

Estão identificadas apenas como T1, F1 e C1. Concluímos que, além da própria contribuinte (T1), são beneficiários do plano de saúde seus 3 filhos (F1) e seu cônjuge(C1).

Constam dois dos seus filhos como dependentes em sua Declaração de Ajuste Anual do IRPF 2017/2016: VICTOR LEITÃO GONÇALVES DIAS (filho da contribuinte) e TH IAGO LEITÃO GONÇALVES DIAS (filho da contribuinte).

Portanto, relativamente a tais despesas, verifica-se um erro procedimental da contribuinte que, ao invés de deduzi-las como despesas médicas próprias e de seus dois dependentes diretamente na Declaração de Ajuste Anual do IRPF 2017/2016, as escriturou, indevidamente, como despesas dedutíveis no livro Caixa da atividade profissional.

Tais despesas estão sendo glosadas pela fiscalização no livro Caixa, porém as despesas com o referido plano de saúde da contribuinte e dos seus dois dependentes estão sendo consideradas no ajuste anual do IRPF como despesas médicas. Ou seja, estão sendo glosadas como despesas de livro Caixa, mas estão sendo repostas, pela fiscalização, na rubrica correta, ou seja, como despesas médicas o valor de R\$43.228,84.

Vale citar o Acórdão DRJ/FNS 7-36990, de 09/04/2015:

"DEDUÇÃO A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS. As despesas médicas do contribuinte e de seus dependentes, na forma estabelecida no artigo 80 do Decreto nº 3.000/1999, são dedutíveis a título de despesas médicas e não a título de despesas escrituradas em livro caixa."

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das despesas glosadas nº valor de R\$ 159.564,61 (PLANILHA 13).

2.1.14. DESPESAS DE LOCOMOÇÃO E TRANSPORTES

Foram deduzidas, nos livros Caixa do ano-calendário 2016 da matriz e da sucursal do cartório, despesas com combustíveis, deslocamentos, táxis, estacionamento, pedágio e garagem.

Com relação às despesas com locomoção e transporte, a legislação de regência é expressa no sentido de vetar a dedução das mesmas em atividades que não sejam a do representante autônomo, conforme inciso II do parágrafo único do artigo 68 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999). Da mesma forma, são indedutíveis as despesas relacionadas a locomoção e

transporte, tais como pagamentos de estacionamento, pedágio, combustível e manutenção de veículo.

Conforme Acórdão CARF nº 2301-006.982 - 2a Seção de Julgamento / 3a Câmara / 1a Turma Ordinária, Sessão de 17 de janeiro de 2020, Processo nº 13896.720743/2012-56:

Ementa: "As despesas de locomoção e transporte não são dedutíveis, exceto no caso de representante comercial autônomo". Voto: "Sob a justificativa de falta de previsão legal, a autoridade fazendária desconsiderou despesas relacionadas no livro caixa relativas a transporte, tais como combustível, manutenção de veículos, serviços de táxi, seguro e IPVA de veículo. [...] Para fins de dedução da base de cálculo, as despesas com transporte, locomoção, combustível, estacionamento e manutenção de veículo, entre outras de igual natureza, relacionadas à execução das atribuições do titular do serviço notarial e de registro fora do cartório, não constituem gastos vinculados à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, incluindo o deslocamento de seus empregados e colaboradores para a realização de tarefas externas. Destarte, a decisão de piso não merece reforma, na medida em que não há previsão legal para a dedução das despesas pleiteadas pelo recorrente".

Além de não ter previsão legal para essas deduções, verificamos, até mesmo, despesas com Uber realizadas por Antônio Leitão e Marize Leitão, irmão e mãe da contribuinte, respectivamente, conforme Demonstrativo nº 16E0B0 da empresa Uber, fornecido pela contribuinte.

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das despesas glosadas no valor de R\$ 89.976,85 (PLANILHA 14).

2.1.15. DESPESAS COM SEGUROS

Foram deduzidas, nos livros Caixa do ano-calendário 2016 da matriz e da sucursal do cartório, despesas com seguros (contas "despesas com seguros" e "vida e previdência").

De acordo com a documentação apresentada pela contribuinte, verificou-se que tais despesas se referem aos seguintes seguros:

- Seguro de responsabilidade civil profissional contratado com a Allianz Seguros;
- Seguro de vida dos funcionários contratado com a Tokio Marine Seguros;
- Seguro dos imóveis da sucursal, contratado com a Sul América Seguros e Porto Seguro.

A exceção dos seguros relativos aos imóveis onde são exercidos os trabalhos profissionais do cartório, os demais seguros (seguro de responsabilidade civil profissional e seguro de vida dos empregados) não podem ser considerados 'despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora', posto que não possuem o caráter de essencialidade, não sendo, portanto, classificadas como despesas dedutíveis no livro Caixa.

Embora sejam úteis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não se pode dizer que tais despesas sejam despesas necessárias à realização desses fins, de modo que as mesmas não são dedutíveis.

Especificamente com relação às despesas com seguro de vida dos empregados, cumpre ressaltar ainda que, ao contrário de outros dispêndios relacionados aos empregados que representam mera liberalidade da contribuinte, tais como assistência médica e vale refeição, os valores pagos a título de seguro de vida dos empregados não tiveram qualquer parcela descontada dos mesmos em folha de pagamentos, razão pela qual foi glosado o valor total da despesa deduzida pela contribuinte a este título.

Segue em anexo planilha com os lançamentos discriminados das despesas glosadas no valor de R\$ 40.606,81 (PLANILHA 15).

3. DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNE LEÃO

A contribuinte recebeu, no ano-calendário de 2016, rendimentos tributáveis mensais recebidos de pessoas físicas, escriturou Livro Caixa e recolheu carnê-leão calculado com base nos valores declarados na Declaração de Ajuste Anual (DIRPF 2017).

Entretanto, tendo em vista as infrações apuradas, conforme descrito acima, as quais implicam em aumento da base de cálculo do imposto devido, os valores de carnê-leão devido são maiores do que aqueles efetivamente recolhido pela contribuinte.

Conforme artigo 44, II, "a" da Lei 9.430/96, a falta de recolhimento do IRPF anual devido a título de carnê-leão enseja lançamento da multa isolada de 50% sobre a diferença entre o imposto calculado e o imposto pago pela contribuinte, conforme consta do Demonstrativo de Multa Exigida Isoladamente, que acompanha o Auto de Infração.

4. MULTA QUALIFICADA

O artigo 44, I da Lei 9.430/1996 estabelece que ao lançamento de ofício será aplicada a multa de 75% nos casos de falta de pagamento ou de recolhimento de tributos, bem como de declaração inexata. Já nas situações de sonegação, fraude ou conluio previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, o percentual é de 150% independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

No presente lançamento, foi aplicada a multa de ofício qualificada no percentual de 150%, por ter sido constatado o evidente intuito de sonegação, caracterizado pela conduta reiterada e continuada da contribuinte em omitir rendimentos recebidos e em utilizar despesas indedutíveis no Livro Caixa ao longo de diversos anos fiscalizados.

A contribuinte já foi tributada em anos anteriores, conforme processos nº: 18471.002975/2008 57 (Auto de Infração do ano-calendário de 2003) e nº: 12448.7220272012-29 (Auto de Infração do ano-calendário de 2009) e continua com a prática reiterada de omitir rendimentos recebidos como titular do Cartório do 15º Ofício de Notas da Cidade do Rio de Janeiro e a utilizar despesas indedutíveis no Livro Caixa, diminuindo o imposto a pagar, conforme demonstrado no presente processo.

Com relação ao processo nº: 18471.002975/2008-57, referente ao Auto de Infração do ano-calendário de 2003, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, através do Acórdão nº 13-36.358, de 27 de julho de 2011, julgou improcedente a impugnação e manteve a totalidade do lançamento, isto é, a tributação resultante da omissão dos rendimentos, das glosas das deduções indevidas, além da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão. A contribuinte desistiu, parcialmente, da impugnação, tendo parcelado a parcela não impugnada e prosseguindo com o litígio em âmbito administrativo. O processo encontra-se no CARF, pois a contribuinte não concorda com a cobrança da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, acatou o entendimento a que chegou à fiscalização, mas continuou praticando essas mesmas infrações.

Com relação ao processo nº 12448.7220272012-29, referente ao Auto de Infração do ano-calendário de 2009, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife, através do Acórdão nº 11-64.219, de 16 de agosto de 2019, julgou a impugnação procedente em parte, mantendo a tributação sobre a omissão de rendimentos recebidos, as glosas das deduções indevidas no Livro Caixa e a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão. A DRJ considerou dedutíveis apenas as despesas com plano de saúde dos empregados que foram exonerados do lançamento de ofício.

Atualmente, o processo encontra-se no CARF para julgamento das infrações impugnadas pela contribuinte.

Podemos verificar que há, em tese, um quadro intencional desta conduta ilícita para retardar o conhecimento pelo fisco da ocorrência do fato gerador e que afasta a possibilidade de ter ocorrido um mero equívoco ou uma eventual alegação de infração pontual decorrente de erro material de preenchimento de sua DIRPF. Tal situação se enquadra perfeitamente ao tipo Sonegação, previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº: 4.502/64.

Em julgamento pela DRJ, restou a decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2017

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.

RENDIMENTOS DE TRABALHO NÃO ASSALARIADO. OFICIAL DE CARTÓRIO. COMPENSAÇÃO POR ATOS GRATUITOS PRATICADOS EM CUMPRIMENTO DE LEI. APURAÇÃO ANUAL. SUJEIÇÃO.

Sujeitam-se à apuração de imposto sobre a renda anual os valores recebidos por oficial de cartório a título de compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei (Solução de Consulta Cosit n.9 493, de 26 de setembro de 2017).

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. PROGRAMA DE INFORMÁTICA. DESPESAS COM NATUREZA DE INVESTIMENTO. INDEDUTIBILIDADE.

As despesas com instalação de programas de informática, por gerarem bens com vida útil superior a um exercício, são consideradas como ativo permanente ou aplicações de capital e, como tais, não são dedutíveis a título de despesas escrituradas em livro caixa.

LIVRO CAIXA. CARTÓRIO. DESPESAS COM SERVIÇOS DE ASSESSORIA/CONSULTORIA EM GESTÃO. INDEDUTIBILIDADE.

Os gastos efetuados com o pagamento de assessoria/consultoria em gestão, contratados pelo cartório, não são dedutíveis da receita decorrente do exercício da atividade por não configurarem despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

LIVRO-CAIXA. CARTÓRIO. DESPESAS COM LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE. ATIVIDADES EXTERNAS. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis as despesas suportadas por titular de serviços notariais e de registro com transporte e locomoção relacionados à execução das suas atribuições fora do cartório, inclusive o deslocamento de empregados e colaboradores para a realização de tarefas externas.

LIVRO-CAIXA. CARTÓRIO. DESPESAS COM EMPREGADOS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE. DESTINAÇÃO INDISTINTAMENTE A TODOS OS EMPREGADOS.

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, as despesas com vale-refeição, vale-alimentação e planos de saúde, desde que destinadas indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa.

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

Cabe a exigência da multa isolada de 50% incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão que deixar de ser recolhido, independentemente da multa de ofício incidente sobre o imposto suplementar apurado em procedimento de ofício.

MULTA QUALIFICADA. REQUISITOS. ASPECTO SUBJETIVO DO INFRATOR. AUSÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA ESPECÍFICA.

A qualificação da multa não pode atingir aqueles casos em que o sujeito passivo age de acordo com as suas convicções em virtude de interpretação da legislação, demonstrando o seu procedimento, visto que resta evidente a falta de intenção de iludir, em nada impedindo a Fiscalização de apurar os fatos e de firmar seu convencimento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2017

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

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.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DAS LEIS. ANÁLISE INCABÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário, sendo incabível a sua análise pelo julgador da esfera administrativa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A parcial procedência da impugnação culminou em:

- a) reduzir o imposto devido para R\$ 3.718.470,00;
- b) reduzir a multa isolada do carnê leão para R\$ 1.962.208,44, conforme tabela acima;
- c) desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Com isso, sobreveio recurso de ofício referente a redução do imposto devido de R\$3.740.470,00 para R\$3.718.470,00, da multa isolada de R\$R\$1.973.208,43 para R\$1.962.208,44.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, sob os seguintes argumentos: 1) Nulidade material do auto de infração; 2) Improcedência da acusação de omissão de rendimentos; 3) Dedutibilidade das despesas necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte pagadora; 4) impossibilidade de concomitância de multa de ofício com multa isolada pelo mesmo fato jurídico.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto em relatório supra, trata-se de lançamento fiscal com vista a exigir o crédito tributário referente a Imposto de Renda de Pessoa Física, onde a recorrente questiona a regularidade do lançamento por ter se utilizado do regime de competência ao invés do regime de caixa.

Considerando os documentos apresentados em sede recursal, em especial a lista de movimentações (Fatura) entendo ser imprescindível a conversão do presente julgamento para que a Unidade de Origem, apreciando os referidos documentos apresentados em sede de recurso voluntário, informe se o lançamento está de acordo com o regime de caixa.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske