



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	17227.720482/2021-07
ACÓRDÃO	2402-013.675 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de julho de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FERNANDA DE FREITAS LEITAO E FAZENDA NACIONAL

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.

RENDIMENTOS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TITULARES DOS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. DESPESAS COM SERVIÇOS CONTÁBEIS. DESPESAS COM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. LIVRO CAIXA. DEDUTIBILIDADE.

As despesas relativas a pagamento de serviços contábeis e de honorários advocatícios serão dedutíveis como despesas de custeio se forem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cabendo ao consultante realizar este enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

SEGUROS OBRIGATÓRIOS. EXIGÊNCIA LEGAL. DEDUTIBILIDADE

Em sendo a contratação de seguros uma obrigatoriedade imposta pelo art. 157 do Código de Normas da Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro - Parte Extrajudicial, resta caracterizada sua dedutibilidade.

MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA JUNTAMENTE COM TRIBUTO. 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.

Aplicação obrigatória da Súmula CARF nº 147, em que pese decisão proferida em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal (Tem 487):

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (1) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício em razão da falta de atingimento do limite de alçada; (2) por maioria de votos, rejeitar a preliminar suscitada e manter o lançamento quanto à omissão de rendimento do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske (relator) e Suez Roberto Colabardini Filho que acataram a preliminar no ponto e cancelaram referido lançamento; (3) por maioria de votos, no mérito, em dar parcial provimento para afastar as glosas (a) de dedução das despesas com honorários advocatícios, (b) de contratação de seguros obrigatórios. Vencido o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino que

manteve referidas glosas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Correa Lisboa.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nuske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Assinado Digitalmente

Alexandre Corrêa Lisboa – Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Suez Roberto Colabardini Filho, Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Rodrigo Duarte Firmino (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 valer 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 n/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 TRIBUTO. 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.

Em sessão de dezembro de 2024 houve conversão em diligência para que a unidade de origem:

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.

Com o retorno da diligência, voltaram os autos para julgamento.

É o relatório

VOTO VENCIDO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

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

1. Do Recurso de Ofício

Para o juízo de admissibilidade do recurso de ofício, vale o limite do valor de alçada vigente na época do respectivo julgamento neste Conselho, exatamente como determina o Enunciado nº 103 de súmula do CARF.

A partir de 17/1/2023, data de publicação da Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, o cabimento do recurso de ofício somente se dará para créditos decorrente de tributo e multa cancelado no montante superior a R\$ 15.000.000,00, e não mais de R\$ 2.500.000,00, como previa a Portaria MF nº 63, de 2017. É o que está posto na legislação mencionada, verbis:

Súmula CARF nº 103:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

[...]

Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008. Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Posta assim a questão, passo ao caso concreto.

Conforme se verifica da decisão proferida pela DRJ, ora recorrida, houve o parcial provimento à impugnação para reduzir o crédito tributário de R\$3.740.470,00 para R\$ 3.718.470,00; e reduzir a multa isolada do carnê leão de R\$1.973.208,43 para R\$ 1.962.208,44 o que totaliza um crédito exonerado de R\$32.999,56

Assim, deixo de conhecer do recurso de ofício interposto, pois, como visto, o crédito cancelado decorrente de tributo e encargos de multa perfez o montante inferior ao limite do valor de alçada atualmente vigente, que é de R\$ 15.000.00,00.

2. Do Recurso Voluntário

2.1. NULIDADE MATERIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO QUANTO À ACUSAÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

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

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

Conforme o Retorno Fiscal a apuração da omissão de rendimentos deu-se da seguinte maneira:

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.

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

Ainda que se tenha oportunizado à Receita Federal que revisasse o lançamento a partir dos documentos juntados e do regime de caixa, retornaram-se os autos somente com a informação de que o lançamento deu-se com base no regime de caixa, como não poderia ser diferente.

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

A Taxa de Fiscalização Judiciária é um tributo estadual, cujo fato gerador é a prática de atos notariais e de registro.

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

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

A conduta adotada pela fiscalização em buscar junto ao Tribunal de Justiça o valor das Taxas de Fiscalização Judicial, que obedece ao regime estrito de competência, qual seja, o mês em que o serviço notarial foi prestado e compará-lo com o livro caixa da contribuinte, que somente lança a receita quando do seu efetivo recebimento, incorreu em vício insanável, comparando dois regimes distintos de tributação.

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

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

2.2. DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS NECESSÁRIAS À PERCEPÇÃO DA RECEITA E MANUTENÇÃO DA FONTE PAGADORA

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

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

“Despesas Escrituradas no Livro Caixa Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.”

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

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

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

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

2.1.1. Honorários Advocatícios

Sustenta o recorrente que, em que pese a DRJ ter acolhido a dedutibilidade das despesas com honorários advocatícios, o deixou de fazer com relação a determinados escritório tendo em vista a não apresentação de contrato de honorários.

Sobre este tema, a Receita Federal elaborou em 27 de fevereiro de 2025 a Solução de Consulta COSIT n. 27, que na parte que interessa tem o seguinte teor:

RENDIMENTOS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TITULARES DOS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. DESPESAS COM SERVIÇOS CONTÁBEIS. DESPESAS COM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. LIVRO CAIXA. DEDUTIBILIDADE.

As despesas relativas a pagamento de serviços contábeis e de honorários advocatícios serão dedutíveis como despesas de custeio 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.

Do mesmo modo, a SC Cosit 638/2017:

As despesas relativas a pagamento de serviços contábeis e de honorários advocatícios serão dedutíveis 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. Não é dedutível a despesa referente a pagamento de honorários decorrentes da cobrança, pela Procuradoria do Município, de débito do tabelionato, correspondente ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) inscrito em Dívida Ativa do Município. DISPOSITIVOS LEGAIS: Artigos 75 e 76 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto Sobre a Renda (RIR/1999).

Cabe, então, ao julgador verificar a pertinência dos serviços advocatícios contratados com a atividade cartorária.

Assim, entendo por dedutível as despesas com honorários advocatícios, passando a análise de sua comprovação.

Escritório Terrinha Advogados

Com relação ao Escritório Terrinha Advogados foram apresentados os documentos de fls 11.898 a 11.899, tratando-se de proposta de honorários com aceite devidamente firmado pela ora recorrente, não sendo exigido formalmente a existência de contrato de honorários para contratação de prestação de serviços de advogado.

Trata-se de segurança maior de opção das partes que pode ser suprido por outros meios de prova.

Escritório Navarro e Botelho

Com relação ao Escritório Navarro e Botelho foram apresentados os documentos de fls 11896 a 11897, tratando-se de proposta de honorários com aceite devidamente firmado pela

ora recorrente, não sendo exigido formalmente a existência de contrato de honorários para contratação de prestação de serviços de advogado.

Trata-se de segurança maior de opção das partes que pode ser suprido por outros meios de prova.

Escritório BRUNO CALFAT ADVOGADOS

Com relação ao Escritório BRUNO CALFAT ADVOGADOS foram apresentados os documentos de fls 11903 a 11904, tratando-se de proposta de honorários com aceite devidamente firmado pela ora recorrente, não sendo exigido formalmente a existência de contrato de honorários para contratação de prestação de serviços de advogado.

Trata-se de segurança maior de opção das partes que pode ser suprido por outros meios de prova.

Cursos, Treinamentos e Congressos (94)

Neste ponto, em que pese o reconhecimento de sua dedutibilidade, entendo por manter a decisão ora recorrida:

Não há como acatar as alegações da contribuinte fiscalizada, porquanto a documentação acostada à impugnação (fls. 13.200/13.217) não são suficientes para comprovar a natureza dos serviços prestados, não possibilitando, assim, que se avalie se as referidas despesas se enquadram no conceito de necessidade para a percepção da receita e manutenção da fonte produtora.

Note-se que são despesas relativas a:

- a) treinamento em mediação, projeto que não seguiu adiante (fl. 13.203);
- b) congresso da ABRAFH – Associação Brasileira de Famílias Homoafetivas -, sem especificar a programação do congresso nem os participantes, assim como qual seria sua relação com as atividades do cartório;
- c) curso de contratos imobiliários, sem detalhar o conteúdo nem quem seriam os participantes.

Desse modo, ficam mantidas as glosas efetuadas pela Fiscalização

Despesas Diversas

Neste ponto, assim entendeu a decisão recorrida:

A recorrente argumenta que as **despesas com uniformes para empregados e assinatura de jornais e revistas se deram para incremento da atividade do cartório, o mesmo acontecendo com as despesas de ornamentação e com os serviços de TV via satélite, que tornaram o ambiente de trabalho mais atrativo à clientela e confortável para seus funcionários.**

Não cabe razão à impugnante nesse ponto.

Tais despesas não se enquadram no conceito de despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, por não possuírem caráter de essencialidade e vinculação com a atividade cartorária.

Em que pese os argumentos recursais, entendo por correta a decisão recorrida, estando de acordo inclusive com decisões deste CARF (Acórdão 2201-012.296)

DESPESAS COM ASSOCIAÇÕES DO MERCADO IMOBILIÁRIO

Neste ponto, assim entendeu a decisão recorrida:

A contribuinte não logrou comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a natureza dos pagamentos, não sendo possível saber o conteúdo dos treinamentos alegados, de modo que não há como enquadrá-los em despesas necessárias à atividade cartorária.

Em que pese os argumentos recursais, entendo por correta a decisão recorrida.

DESPESAS COM INFORMÁTICA

Neste ponto, assim entendeu a decisão recorrida:

Conforme a autoridade fiscal esclareceu no relatório fiscal (fls. 21/22), foram acatadas as deduções com despesas relativas à manutenção de hardware e software, suporte de rede de computadores, realização de backups etc. No entanto, foram glosadas as despesas com aluguéis de software, criação e manutenção de blog.

Entendo que as glosas devem ser mantidas, pois as despesas citadas são, na realidade, aplicações de capital e não despesas de custeio. 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.

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

DESPESAS COM DROGARIAS PACHECO

Neste ponto, assim entendeu a decisão recorrida:

Segundo a impugnante, trata-se de aquisição de bens próprios para o consumo (Doc. 11) e, ainda, abrangendo despesa decorrente de obrigação legal (NR 7.5.1, do Ministério do Trabalho e Emprego), não restando dúvida de que ela é indispensável ou ao menos útil e proveitosa à manutenção da fonte produtora.

A documentação apresentada não permite o conhecimento das mercadorias adquiridas junto à Drogeria Pacheco nem a sua destinação, de modo que não é possível a sua dedutibilidade do livro caixa.

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

DESPESAS COM ASSESSORIA E CONSULTORIA

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

Segundo a Fiscalização, trata-se de despesas com assessoria e consultoria prestadas por diversas empresas, com os seguintes objetivos: 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. Concordo com o entendimento do autuante, porquanto tais despesas não se enquadram no conceito de despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, logo, não podem ser deduzidos do livro caixa, estando corretas as glosas feitas pelo Fisco

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

DESPESAS COM PROPAGANDA E PUBLICIDADE

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

Proclama a contribuinte que, diferentemente do alegado pela autoridade fiscal, o Código de Ética da Anoreg e o Código de Ética e Disciplina Notarial permitem a divulgação e esclarecimento dos serviços notariais, observando-se o caráter institucional da informação. Assim, a glosa é despropositada e improcedente.

O fato de os códigos de ética das entidades notariais permitirem a divulgação e esclarecimento dos serviços dos cartórios não implica dedutibilidade indiscriminada de despesas com propaganda e publicidade.

Note-se que há despesas com patrocínio de sócio mantenedor da Câmara de Comércio Americana para o Brasil, participação no Pronac/Mecenato (doações para incentivo cultural) e compras de brindes, despesas essas que são indedutíveis. Portanto, ficam mantidas as glosas.

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

DESPESAS BANCÁRIAS

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

Assim dispõe a Solução de Consulta Cosit nº 280/2018:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF LIVRO CAIXA. DESPESAS COM SERVIÇOS DE CARTÃO DE DÉBITO.

As despesas decorrentes do uso de sistema de recebimento mediante cartão de débito pelos clientes, tais como taxas e despesas bancárias, valores retidos pelo banco, locação de equipamentos e despesas com manutenção de conta bancária,

podem ser deduzidas das receitas de serviços notariais e de registro, como despesas de custeio, desde que necessárias às atividades e sejam escrituradas em livro-caixa e comprovadas por documentação idônea.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, arts. 68 e 69, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Destaque-se que a mencionada solução de consulta diz respeito às despesas decorrentes do uso de sistema de recebimento mediante cartão de débito pelos clientes. Embora se possa estender esse entendimento às demais despesas bancárias, relativas à manutenção das contas do cartório, observa-se que a contribuinte não logrou comprovar a natureza de tais cobranças. Vê-se que há, inclusive, cobrança de juros e encargos financeiros, os quais, evidentemente, não são despesas dedutíveis.

Desse modo, tendo em vista a falta de comprovação, por parte da contribuinte, da natureza da cobrança das despesas, devem ser mantidas as glosas.

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

DESPESAS COM ASSISTÊNCIA MÉDICA

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

Conforme esclareceu a autoridade fiscal, no relatório fiscal (fls. 24/26):

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.

[...] 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. Concluimos 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 THIAGO 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. Portanto, não há reparo a fazer no lançamento fiscal nesse ponto, ficando mantida a glosa.

DESPESAS COM LOCOMOÇÃO E TRANSPORTES

Com relação a este ponto, mantenho a decisão recorrida.

A legislação tributária estabelece que as despesas de locomoção e transporte do contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado, tal como o tabelião, não são dedutíveis da receita do exercício da respectiva atividade. Para essa natureza de despesa, há uma única

exceção, quando efetuada por representante comercial autônomo (art. 6º, § 1º, alínea "b", da Lei nº 8.134, de 1990).

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. Nessa restrição está incluído o deslocamento de seus empregados e colaboradores para a realização de tarefas externas.

Destarte, deve ser mantida a glosa, eis que não há previsão legal para a dedução das despesas pleiteadas pela recorrente.

DESPESAS COM SEGUROS

Sustenta o recorrente a obrigatoriedade da contratação de seguro.

Em que pese a decisão recorrida, assim dispõe o art. 157 do Código de Normas da Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro - Parte Extrajudicial

Art. 157. O responsável pelo expediente deverá, a partir de sua designação, apresentar:

I – à Corregedoria Geral da Justiça, no prazo de 10 dias, os seguros obrigatórios, com cópia da documentação comprobatória, incluindo os comprovantes de quitação; e

Ainda, prevê o art. 166 e 173:

Art. 166. A prestação de contas deverá conter:

II – receitas e despesas, saldo líquido e percentual de gastos, que se entendem como:

b) despesas: valores decorrentes dos itens descritos no art. 8º do Provimento CNJ nº 45/2015 e que resultem, exclusivamente, da prestação do serviço delegado, a serem informados de acordo com as categorias de despesas detalhadas no Manual de Prestação de Contas para Serviços Extrajudiciais do Estado do Rio de Janeiro – responsável pelo expediente, nelas incluídos gastos com:

7. seguros;

Art. 173. Os documentos de despesas válidos deverão ser digitalizados em PDF e anexados na prestação de contas, por meio de upload, no sistema eletrônico apropriado.

§ 1º. A apólice dos seguros obrigatórios e seus respectivos comprovantes de quitação também deverão ser digitalizados em formato PDF e carregados em aba própria.

Desta forma, considerando sua obrigatoriedade, entendo por dedutível referida verba.

2.3. IMPOSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA DE MULTA DE OFÍCIO COM MULTA ISOLADA PELO MESMO FATO JURÍDICO

Sustenta o recorrente a impossibilidade de concomitância de multa de ofício com multa isolada, pelo corolário da consunção.

De fato o Supremo Tribunal Federal no Tema 487 de repercussão geral firmou entendimento no qual a penalidade mais ampla absorve a menor, quando ambas decorrerem do mesmo conjunto de fatos.

Ainda que seja o caso dos autos, este CARF ainda mantém a existência e validade da Súmula CARF nº 147:

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

Assim, em sendo de aplicação obrigatória a referida súmula, em que pese a decisão proferida em repercussão geral, entendo por correta a decisão recorrida.

Conclusão

Ante o exposto voto por acolher a preliminar de nulidade do lançamento com relação à omissão de rendimentos e afastar a glosa da dedução das despesas com honorários advocatícios e contratação de seguros obrigatórios.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Alexandre Correa Lisboa**, redator designado

Pedindo vênia ao ilustre Conselheiro João Ricardo Fahrion Nüske, divirjo em relação à conclusão alcançada no tocante à preliminar de Omissão de Rendimentos.

Embora respeitáveis os fundamentos apresentados no voto apresentado, entendo que a controvérsia foi corretamente solucionada pela decisão recorrida, uma vez que o lançamento não se encontra amparado em mera presunção de omissão de rendimentos, mas em elementos concretos e objetivos extraídos de declarações prestadas pela própria contribuinte e de informações oficiais que disciplinam a atividade notarial.

Consta expressamente do procedimento fiscal que foram examinados todos os lançamentos constantes do Livro Caixa, bem como os documentos apresentados pela contribuinte em atendimento às intimações fiscais. Havendo análise da própria escrituração da contribuinte, tendo sido constatado que, no Livro Caixa da matriz, foram incluídos valores correspondentes a parcelas das GRERJ e outros acréscimos legais posteriormente repassados ao Tribunal de Justiça, motivo pelo qual a fiscalização promoveu os ajustes necessários para obtenção dos rendimentos líquidos.

Foram igualmente considerados os Resumos Mensais de Atos Praticados da Corregedoria Geral da Justiça apresentados pela própria contribuinte, além das informações oficialmente fornecidas pelo Tribunal de Justiça em resposta aos ofícios expedidos pela fiscalização. Assim, a autuação não se fundamentou em fonte única de informação, mas em conjunto probatório formado por documentos da própria contribuinte e por informações prestadas por órgão oficial.

Diante das alegações defensivas relativas à aplicação do regime de caixa, o processo foi convertido em diligência para que se verificasse se os documentos apresentados eram aptos a demonstrar que os valores considerados na autuação correspondiam a receitas não recebidas, recebidas em exercícios diversos ou vinculadas a atos praticados com dispensa de emolumentos.

A diligência realizada concluiu que os documentos apresentados pela recorrente foram insuficientes para afastar as conclusões do procedimento originário. Verificou-se que a recorrente deixou de escriturar o Livro Diário Auxiliar, em desacordo com o Provimento CNJ nº 45/2015, no qual as receitas devem estar segregadas, segundo suas especialidades e reconhecidas de forma cronológica e detalhada pelo regime de caixa, considerando as datas dos respectivos recebimentos, bem como registrou as receitas de forma agrupada no Livro Caixa. Tais

irregularidades inviabilizaram a verificação da efetiva cronologia dos recebimentos e a correlação entre as faturas emitidas e os respectivos ingressos financeiros.

A recorrente não apresentou justificativa apta a explicar a inobservância das normas de controle e escrituração impostas aos delegatários de serviços extrajudiciais.

O Provimento CNJ nº 45/2015 foi editado justamente para disciplinar a escrituração dos livros administrativos das serventias extrajudiciais e para viabilizar a fiscalização da regular observância das obrigações financeiras e tributárias dos delegatários. Seus próprios “considerandos” destacam que a fiscalização abrange a verificação dos valores que compõem as bases de cálculo do Imposto de Renda e do ISS.

Além disso, o art. 6º do referido Provimento determina expressamente que a receita seja lançada de forma individualizada e no dia da prática do ato, com discriminação suficiente para permitir sua identificação mediante referência ao ato, livro, folha ou protocolo correspondente. Tal exigência evidencia que os registros devem possibilitar o efetivo rastreamento das receitas e sua vinculação aos atos praticados pela serventia.

A ausência de lançamentos individualizados compromete a transparência da escrituração e dificulta o cotejamento entre os atos praticados e os valores registrados, prejudicando a atividade fiscalizatória e a verificação da exatidão dos rendimentos auferidos. Nesse contexto, a consolidação de receitas sem a correspondente individualização não atende às finalidades de controle previstas na regulamentação aplicável.

Ressalte-se, ainda, que o art. 12 do Provimento estabelece que o Livro Diário Auxiliar pode ser utilizado para fins de recolhimento do Imposto de Renda, demonstrando a relevância da escrituração disciplinada pelo CNJ também para a fiscalização tributária.

Desse modo, as provas apresentadas, desacompanhadas das devidas escriturações e dos registros aptos a demonstrar a origem, a composição e a correspondência dos valores envolvidos, revelam-se insuficientes para desconstituir os achados da fiscalização.

Dessa forma, impõe-se a manutenção integral da exigência nesse particular.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento com relação à omissão de rendimentos e por afastar a glosa da dedução das despesas com honorários advocatícios e contratação de seguros obrigatórios.

Assinado Digitalmente

Alexandre Correa Lisboa