



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>17227.721182/2021-37</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2101-003.181 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 23 de julho de 2025                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | ALBERT DANAN                                         |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2017, 2018

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

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

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez constatada, com base na documentação constante dos autos, a omissão de rendimentos, situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, e não se desincumbindo o sujeito passivo de seus ônus de apresentação de provas em contrário, mediante documentação hábil e idônea, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. FATO GERADOR POSTERIOR A 2007. POSSIBILIDADE.

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 mensal do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%). Portanto, para fatos posteriores a 2007 é possível a cumulação, uma vez que o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 deixa claro serem as multas independentes e cobradas em hipóteses distintas.

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o auto de infração lavrado segundo os requisitos estipulados na legislação tributária e comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se constatando a ocorrência de atos praticados por agente incompetente ou preterição do direito de defesa, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo e tampouco cerceamento de defesa.

ALEGAÇÕES E PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Alegações de defesa e provas devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

A prova documental deve ser produzida no início da fase litigiosa (impugnação), considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

DILIGÊNCIA. SUBSTITUIR PROVA DOCUMENTAL. PRESCINDÍVEL. (SÚMULA CARF Nº 163).

A diligência não tem a faculdade de substituir provas que poderiam ser produzidas pelo contribuinte com a juntada de documentos aos autos no momento oportuno. Assim, o pedido de diligência será indeferido se o fato que se pretende provar decorrer de informações/documentos que deveriam ter sido trazidos aos autos pelo recorrente, não se justificando a transferência de tal ônus à Administração Tributária.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão

julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis (Súmula CARF nº 163).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina Silva Barbosa e Mário Hermes Soares Campos (relator). Ausente o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 109-018.836 da 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 - DRJ/09 (e.fls. 6413/6446), que julgou improcedente a impugnação ao lançamento de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), relativo aos exercícios de 2016 e 2017, no valor total, consolidado em 23/11/2021, de R\$ 3.026.667,86, com ciência por via postal em 29/11/2021 (e.fl. 6318).

O lançamento tributário decorre da apuração de: a) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório; b) redução indevida, das bases de cálculo mensal (carnê-leão) e anual (Declaração de Ajuste Anual) do IRPF declarado, de despesas escrituradas em Livro-Caixa, que foram consideradas pela autoridade fiscal lançadora como não dedutíveis. Também foi apurado o recolhimento a menor do IRPF devido pelo contribuinte a título de carnê-leão mensal, ensejando aplicação da multa isolada por: “Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título De Carnê-Leão”, no percentual de 50% do imposto que deixou de ser recolhido mensalmente.

Consoante exposto no “**Termo de Verificação Fiscal**” (TVF), elaborado pela autoridade fiscal lançadora (e.fls. 6276/6300), parte integrante do Auto de Infração, no período objeto da autuação o sujeito passivo era titular do Cartório do Ofício Único de Armação dos Búzios/RJ, sendo que a Receita Federal teria oficiado o Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (TJ/RJ), solicitando o fornecimento dos valores dos emolumentos recebidos por cada titular de cartório naquele Estado, identificando os valores mensais reembolsados por compensação aos atos gratuitos. Em resposta, datada de 21/08/2019, a Presidência do Tribunal,

por meio do Ofício PRES nº 351/2019, informou, em planilha anexa ao Ofício, os valores solicitados.

Da análise da documentação coletada no curso da ação fiscal, de acordo com as informações disponíveis nos sistemas internos da Receita Federal, com as informações/documentos apresentados pelo fiscalizado e as informações obtidas do TJ/RJ, verificou-se que houve omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, referente aos emolumentos recebidos e aos valores reembolsados por compensação dos atos gratuitos, bem como, dedução indevida de despesas de Livro Caixa. Os valores omitidos e indevidamente deduzidos apurados pela fiscalização foram tributados por meio do presente Auto de Infração, ora objeto de recurso voluntário. O TVF apresenta as seguintes informações e esclarecimentos, relativos às irregularidades apuradas:

(...)

### **3 – DAS INFRAÇÕES APURADAS**

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, efetuei o lançamento de ofício, nos termos do art. 6º da Lei nº 10.593, de 06/12/2002, combinado com o art. 898, 949 e 970 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/18, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, tendo em vista que foram apuradas as infrações, a seguir descritas, aos dispositivos legais mencionados:

#### **3.1. OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS**

Conforme demonstrado no subitem 2.2 deste Termo de Verificação Fiscal, esta fiscalização constatou que o contribuinte declarou em suas Declarações de Ajuste Anual do IRPF, anos-calendário 2017 e 2018, bem como escriturou em seu Livro Caixa (Tabela 1 do subitem 2.2), rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, relativos à remuneração pela prática de atos notariais (emolumentos, reembolsos e ressarcimentos por atos gratuitos praticados) em valores inferiores aos efetivamente recebidos, de acordo com o informado à RFB pela Presidência do TJ-RJ, por meio do Ofício PRES nº 351/2019 (Tabelas 2 e 3 do subitem 2.2).

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, não sendo cobrados aos reconhecidamente pobres os 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 DISIT/SRRF06 nº 97, 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.

(...)

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

Intimado e reintimado a esclarecer/justificar/comprovar a discrepância entre os rendimentos declarados e aqueles informados pelo TJ-RJ, por meio dos Termos 03 e 05, o fiscalizado não apresentou qualquer documentação, limitando-se a meras alegações, conforme sua resposta de 05/10/2021:

(...)

No Estado do Rio de Janeiro, dentre as atribuições da Corregedoria Geral de Justiça (CGJ), consta a normatização do funcionamento das serventias extrajudiciais privadas e a fiscalização da cobrança e recolhimento das taxas incidentes sobre os emolumentos

percebidos pelos titulares destas serventias, por serem estas taxas uma das fontes de receita do FETJ.

Conforme disposto no art.1º da Lei nº3350/99 do Estado do Rio de Janeiro, os emolumentos dos serviços notariais e de registros devem ser contados e cobrados de acordo com o ato praticado e de acordo com a tabela de emolumentos, obedecidas as gratuidades previstas em Lei.

Desta forma, fica claro que os Notários e Oficiais de Registro devem seguir os valores constantes em Lei, não podendo conceder descontos no valor dos emolumentos relativos aos serviços prestados. São obrigados, portanto, a praticar os preços fixados anualmente pela CGJ.

Em síntese, para efeito de remuneração dos atos extrajudiciais gratuitos, previstos na Lei Estadual nº 3350/99, o valor dos emolumentos é majorado em 2% para os fins previstos no art.112, §2º da Constituição Estadual, não incidindo sobre os acréscimos destinados aos Fundos Públicos, instituídos em lei, sendo este percentual cotado separadamente nos atos praticados (art.2º da Portaria CGJ Nº1772/2014). **Estes valores recebidos a título de compensação por atos gratuitos, somados aos ressarcimentos e aos emolumentos, compõem as receitas da atividade do cartório.**

Com base em todas as informações e consolidações apresentadas nas tabelas acima, foi apurada Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas relativos à remuneração pela prática de atos notariais (emolumentos e ressarcimentos/compensação por atos gratuitos) no valor de **R\$723.373,59, no**

**ano-calendário de 2017, e de R\$906.614,89, no ano-calendário de 2018,** conforme discriminado a seguir:

(...)

### **3.2. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA**

De acordo com o art. 75 do Regulamento de Imposto de Renda – RIR/99 – o contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que comprovadas mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (art. 76 do RIR/99). Para que as despesas sejam dedutíveis é necessário que o documento fiscal contenha a perfeita identificação do adquirente e das despesas realizadas.

(...)

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.

Assim, foram consideradas indedutíveis e glosadas as despesas que não se enquadraram nas hipóteses enunciadas, conforme a seguir discriminado, no subitem 3.3.1.

#### **3.2.1. PAGAMENTOS DE ACRÉSCIMOS (FETJ, FUNDPERJ, FUNPERJ, MÚTUA, ACOTERJ E DISTRIBUIÇÃO)**

Conforme anteriormente exposto, os artigos 75 e 76 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999) e os artigos 68 e 69 do Decreto nº 9.580, de 22/11/2018 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018) 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 e de registro.

(...)

Observa-se que, nos anos-calendário de 2017 e 2018, o fiscalizado deduziu os valores dos acréscimos (FETJ, FUNDPERJ, FUNPERJ, MÚTUA, ACOTERJ) como despesas nos Livros Caixa do Cartório, escriturados na conta “GRERJ”, histórico “PAGO GRERJ ELETRONICA – ACRESCIMO DE 20% - LEI 3217/99. Intimado a esclarecer/justificar e inclusão desses valores como despesas dedutíveis, o contribuinte informou:

*“(…) que tal situação decorreu de também se ter computado tais valores na receita do mês a que corresponderam, sendo que, relativamente à MÚTUA E ACOTERJ, sem cômputo em outros meses, o TJ-RJ mandou cessar a sua cobrança no ano de 2018 (Aviso Conjunto TJ/CGJ nº 04/2018), em virtude do julgamento da ADI nº 3.111/RJ pelo STF em 30/06/2017.”*

**No entanto, o fiscalizado não apresentou qualquer documentação comprobatória de suas alegações.** A seguir, na Tabela 7, estão listadas as deduções das GRERJs referentes ao acréscimo 20%, à mútua dos magistrados e à ACOTERJ, todas consideradas por esta fiscalização como indevidas.

(...)

### **3.2.2. DESPESAS DE LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE**

(...)

Verificou-se que o fiscalizado deduziu, nos Livros Caixa dos anos-calendário 2017 e 2018, despesas com combustíveis.

Por serem indedutíveis, foram glosadas as despesas com combustíveis, conforme Tabela 8 a seguir, cujo valores estão consolidados mensalmente. Os lançamentos discriminados das despesas glosadas constam no Anexo 1 a este Termo de Verificação Fiscal.

(...)

### **3.2.3. DESPESAS COM SEGUROS**

De acordo com a documentação apresentada pelo fiscalizado, foram deduzidas, nos Livros Caixa dos anos-calendário 2017 e 2018, despesas com seguros de vida dos funcionários, de incêndio do imóvel da serventia e seguro de responsabilidade civil.

Em resposta às intimações lavradas, o fiscalizado apresentou documentação comprobatória de que os seguros contratados junto às empresas PORTO SEGURO CIA DE SEGUROS GERAIS S.A., SULAMERICA SEGUROS e TOKIO MARINE SEGURADORA destinavam-se a atender às exigências securitárias de convenção coletiva de trabalho. Com relação ao seguro contratado junto à empresa SOMPO SEGUROS, também restou comprovado de que se trata de seguro relativo ao imóvel onde são exercidas as atividades notariais.

À exceção dos seguros relativos aos imóveis onde são exercidos os trabalhos profissionais do cartório e aqueles destinados a cumprir exigência de convenção coletiva de trabalho, os demais seguros, como os de responsabilidade civil profissional contratado junto à empresa AIG SEGUROS DO BRASIL S.A., 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, não sendo, portanto, dedutíveis.

(...)

Por serem indedutíveis, foram glosadas as despesas com seguro de responsabilidade civil, contratado junto à empresa AIG SEGUROS DO BRASIL S.A., escriturados nos Livros Caixa anos-calendários 2017 e 2018, na conta “SEGURO DE RESPONSABILIDADE CIVIL”, histórico “PAGO AIG SEGUROS DO BRASIL S/A”, conforme Tabela 9 a seguir.

(...)

#### **3.2.4. DESPESAS QUE NÃO SE REFEREM ÀS DESPESAS DE CUSTEIO DO CARTÓRIO**

(...)

O contribuinte foi intimado (Termo de Intimação nº 04) a esclarecer o motivo da utilização como dedução Livro Caixa, das despesas escrituradas como conta “TELEFONE DO ESCRITORIO/CONSULTORIO”, histórico “PAGO TELEMAR NORTE LESTE S/A”, tendo em vista que a documentação comprobatória apresentada estava em nome de ARAX CASA LOTERICA LTDA ME.

Em resposta apresentada, em 11/08/2021, o fiscalizado respondeu que: *“De fato, trata-se de 3 (três) despesas de conta de telefone OI em nome de Arax dos meses de junho e julho de 2017 e março de 2018 que foram lançadas por equívoco pelos prepostos do Requerente responsáveis por essa função, e que, portanto, deverão ser desconsideradas”,* sendo, portanto, glosadas por esta fiscalização.

Por serem indedutíveis, foram glosadas as despesas que não se referem às despesas de custeio do Cartório, discriminadas na Tabela 10.

(...)

#### **3.4. DA FALTA DE RECOLHIMENTO MENSAL DO CARNÊ LEÃO**

O contribuinte recebeu, nos anos-calendário de 2017 e 2018, rendimentos tributáveis mensais recebidos de pessoas físicas, escriturou Livro Caixa e recolheu carnê-leão em valores relativos à base de cálculo por ele apurada e declarada, nos anos-calendário 2017 e 2018. No entanto, tendo em vista as infrações apuradas, descritas nos itens acima, que implicam em aumento da base de cálculo mensal do imposto devido, foram apurados valores devidos do Imposto de Renda Mensal a Título de Carnê Leão maiores do que aqueles efetivamente recolhidos pelo contribuinte.

(...)

Todos os valores declarados e pagos pelo contribuinte a título de carnê-leão, código de receita 0190, foram considerados pela Fiscalização, encontrando-se todos os cálculos referentes ao valor da Multa Isolada Mensal no Auto de Infração no “Demonstrativo de Multa Exigida Isoladamente – Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – Falta de Recolhimento do Carnê-Leão”.



Diante de todo o exposto, foi efetuado o lançamento de ofício nos termos do art. 6º da Lei nº 10.593/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457/2007, do Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao Exercício 2019/Ano-calendário 2018 e ao Exercício 2018/Ano-calendário 2017, com os respectivos encargos legais.

*(destaques do original)*

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de e.fls. 6324/6333, acompanhada de documentos, que se encontra devidamente sintetizada no Relatório do acórdão recorrido.

Submetida a julgamento junto à DRJ09, a impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo julgada improcedente e, assim, mantido integralmente o crédito tributário lançado. Por ausência de expressa impugnação da irregularidade apontada no subitem “3.2.4. Despesas que não se referem às despesas de custeio do cartório” do TFFV, tal infração foi considerada definitiva na esfera administrativa e os valores relativos a tal exigência, foram transferidos para processo específico. O acórdão exarado apresenta a seguinte ementa (e.fls. 6413/6446):

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2017, 2018

RENDIMENTOS DE TRABALHO NÃO ASSALARIADO. OFICIAL DE CARTÓRIO. EMOLUMENTOS.

Sujeitam-se à apuração de imposto sobre a renda anual os valores recebidos por oficial de cartório a título de emolumentos.

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.

DESPESAS DE LOCOMOÇÃO, COMBUSTÍVEL E TRANSPORTE. LIVRO CAIXA.

As despesas de locomoção e transporte não são dedutíveis, exceto no caso de representante comercial autônomo.

DESPESAS COM SEGURO DE RESPONSABILIDADE CIVIL. LIVRO CAIXA.

As despesas com seguro de responsabilidade civil, quando a contratação deste não for obrigatória para fins de exercício da profissão, não são dedutíveis.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2017, 2018

REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.

O requerimento de diligência que trata de questão totalmente inócua para fins de dirimição do litígio ou que tem como objeto suprir omissão do contribuinte na obtenção de provas que a ele competia produzir deve ser indeferido por força do disposto no *caput* do artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972.

### **Impugnação Improcedente**

### **Crédito Tributário Mantido**

O autuado interpôs o recurso voluntário de e.fls. 6454/6463, onde ratifica a informação de que exerce a função de titular do Cartório do Ofício Único de Armação dos Búzios/RJ, apesar de estar suspenso preventivamente pela CGJ/RJ, desde 2019, em procedimento administrativo, que ainda se encontrava pendente de julgamento definitivo, e reitera todos os argumentos de defesa apresentados por ocasião da impugnação.

Ao tratar da infração relativa à omissão de rendimentos tributáveis, principia o recorrente ressaltando que, por estar temporariamente afastado da serventia, teve que demandar a então responsável temporária pelo expediente da serventia, com vista ao atendimento dos requerimentos de desarquivamento e entrega de documentação, além da necessidade de diligência, o que requereria tempo razoável e proporcional, para levantamento de milhares de documentos requisitados, em especial, aqueles relativos aos atos que o usuário do serviço não pagou. Tal situação, afirma ter interferido sobremaneira na sua ampla defesa, consoante também anteriormente arguido ainda durante o procedimento fiscal. Na sequência, assevera que a divergência entre os valores tributáveis declarados em suas DIRPF's, relativas aos anos-calendário 2017 e 2018, e aqueles respectivos informados pelo TJ-RJ como Receita Total do Cartório: *"...decorreu de se ter informado ao TJ-RJ, para que se apurasse e se recolhesse corretamente os 20% obrigatórios do FETJ impostos pela Lei ERJ nº 3217/99, o valor que corresponderia ao somatório dos valores totais que, em tese, pela tabela de emolumentos, seriam pagos pelos usuários do Serviço do Ofício Único de Armação dos Búzios, sem se deduzir nesse valor informado, os descontos no preço de serviços registrares eventualmente concedidos a seus usuários (o denominado "nihil total", na praxe cartorária), de modo que os rendimentos efetivamente recebidos por ele, RECORRENTE, nos anos-calendário 2017 e 2018 foram aqueles informados nas suas respectivas DIRPFs."* Aduz que tal prática não seria vedada aos cartorários ou registradores, sendo neste sentido as normas editadas pela Corregedoria-Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, que expressamente permitem ao cartorário conceder desconto total ao usuário do seu serviço, consoante a inteligência do disposto nos arts. 128, *caput* e parágrafo único, e 252, parágrafo único, do Código de Normas da Corregedoria Geral da Justiça – Parte Extrajudicial (Provimento CGJ nº 12/2009), devendo assim, ser afastada do lançamento a omissão de rendimentos apontada.

Argui ainda, invocando o princípio da eventualidade, que o valor do RESSAG ("Ressarcimento dos Atos Gratuitos"), criado pela Lei ERJ nº 6.370/12 e incorporado à mencionada Lei ERJ nº 3.350/99, para custeio de remuneração dos atos extrajudiciais gratuitos, se constituiria em verba de mero ressarcimento dos custos da realização dos atos extrajudiciais gratuitos das

atribuições notariais e registrais. Portanto, se trataria de verba de caráter indenizatório, na medida em que não remuneraria o ato efetivamente praticado e, consequentemente, o serviço prestado, porque a sua estipulação, em 2% sobre o valor de todo ato indiscriminadamente, demonstraria a sua natureza genérica e abstrata, desvinculada do serviço prestado em específico. Complementa que:

3.1.7. Logo, por essas razões claras, mostra-se inaplicável a esta rubrica RESSAG de 2% instituída no Estado do Rio de Janeiro tanto a Solução de Consulta DISIT/SRRF06 nº 97, de 04/08/2009, referente à compensação por atos gratuitos praticados em cumprimento de determinação de lei praticada no Estado de Minas Gerais, cuja legislação mineira instituidora dispõe de modo diverso dos termos acima expostos da legislação fluminense, não a prevendo de forma genérica, abstrata, inespecífica, indivisível e indiscriminada, quanto inaplicável também, pelas mesmas razões, o julgado pelo C. STJ no Recurso Especial nº 1.465.592, oriundo do Estado do Rio Grande do Sul, relacionado à legislação gaúcha acerca da matéria, ambas as fontes, citadas como precedentes para a conclusão do Auto de Infração ora impugnado.

3.1.8. O mesmo raciocínio acima deve prevalecer para as verbas do reembolso dos atos gratuitos do RCPN (registros de nascimento e de óbito, e suas certidões isentas de custas), uma vez que, a uma, de fato, também se trata de mero ressarcimento de custos da realização do ato, haja vista que não remunera o valor previsto na lei para o ato praticado, a duas, a sua fonte de custeio é utilizada pelo TJ-RJ só em torno de 50% do valor apurado pelas serventias, e a três, a sua distribuição não se dá em decorrência de um determinado ato em específico, mas sim, por faixas estipuladas em conformidade com a quantidade de atos extrajudiciais gratuitos praticados pelo Serviço, tudo a demonstrar que, também por tais razões, nesses pontos, deve ser anulado e/ou julgado insubsistente o Auto de Infração ora guerreado.

Quanto à dedução dos valores escriturados em Livro-Caixa, relativos à “GRERJ ELETRÔNICA – ACRÉSCIMO DE 20% - LEI 3217” nos anos-calendário de 2017 e 2018, e à “MÚTUA E ACOTERJ” em alguns meses do ano-calendário 2017, alega o recorrente que tal situação decorreu de também se ter computado tais valores na receita do mês a que corresponderiam. Esclarece que o usuário paga tais valores ao Cartório, não fazendo distinção prática ou jurídica sobre a quem pertencem, ou se serão repassadas, sendo legalmente tratadas como a efetivação de um pagamento único, realizado pelo usuário do serviço, e não como a realização de diversos pagamentos feitos pelo particular de uma só vez e entregues a um depositário, no caso, o Cartório, sendo que, relativamente à “MÚTUA E ACOTERJ”, sem cômputo em outros meses, o TJ-RJ mandou cessar a sua cobrança no ano de 2018 (Aviso Conjunto TJ/CGJ nº 04/2018), em virtude do julgamento da ADI nº 3.111/RJ pelo STF em 30/06/2017. Conclui que:

3.2.2. Portanto, por um raciocínio lógico, claro, coerente e prático, totalmente condizente com a realidade prático-jurídica e com a *mens legis*, e tratando-se de verbas que efetivamente ingressam nos cofres da serventia extrajudicial, ainda

que depois sejam repassadas a outros entes, deve ser afastada a conclusão a esse respeito consignada no Auto de Infração em voga, no sentido de que tais valores não poderiam ser deduzidos como despesas no Livro Caixa, e, no viés oposto, devem ser acolhidos os argumentos supra relativos ao ponto a que se refere, para anular e/ou julgar insubsistente o Auto de Infração entelado.

Afirma ainda o recorrente, que os gastos escriturados relativos a combustível relacionam-se à utilização de 03 veículos motocicletas, que se destinavam exclusivamente para utilização nas atividades típicas do Cartório: de realizar diligências, intimações e notificações; desta forma, sendo assim, inaplicável a tais dispêndios o disposto no inciso II do parágrafo único do art. 75 do Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999 (Decreto nº 3.000, de 1999), posto que a inteligência dos mesmos seria vedar a dedução de despesas com locomoção e transporte para atividades externas administrativas, que não sejam típicas do serviço, como ida a bancos, comparecimento a fóruns, descolamentos para repartições públicas, estacionamento, serviços de táxi/Uber, seguros, IPVA e manutenção de veículos, entre outros. Ressalta tratar-se de despesas de baixo valor e necessárias para percepção da receita decorrente do exercício da atividade registral/notarial e à manutenção da sua fonte produtora, sendo utilizadas para a realização de intimações e notificações físicas dos serviços de Registro de Títulos e Documentos, de Protesto de Títulos, de Registro de Imóveis e de Registros Civil das Pessoas Naturais, face aos direitos e deveres legais a serem observados e cumpridos por força de legislação específica que cita, devendo ser mantida tal dedução.

Nesse mesmo sentido, também sustenta o recorrente que as despesas incorridas com seguro de responsabilidade civil notarial/registral, que afirma ser obrigatório do delegatário de serviço extrajudicial no Estado do Rio de Janeiro. Alega estar sujeito à contratação de tal seguro por imposição normativa, que lhe faz a Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, para garantia de pagamento de eventual dano que o serviço possa causar ao usuário, considerando a sua responsabilidade objetiva, que sequer depende da existência de culpa. Afirma estar tal exigência disciplinada, dentre outras normas, no Código de Normas – Parte Extrajudicial, arts. 43-B, alínea “n”, 46-A, 51-A, inciso II, alínea “b”, item 7, 51-H, § 1º, 51-I, e 57, § 1º, inciso II, alíneas “b” e “c”. Conclui que, por se tratar de despesa incorrida por disposição normativa, imposta ao delegatário fluminense pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro: “...seriam despesas obrigatórias de custeio, notória e indubitavelmente necessárias, pela natureza do serviço, à percepção da receita decorrente do exercício da atividade registral e notarial e à manutenção da sua fonte produtora, face aos direitos e deveres legais a serem observados e cumpridos pelos oficiais de registro e notários por força dos artigos 29 e 30 da Lei nº 8.935/94, bem como da Lei nº 6.015/73, e da Lei de Organização e Divisão.”

Protesta ainda o recorrente, pela produção de todos os meios de prova e realização de eventual diligência, nos seguintes termos:

5. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, na forma dos incisos III e IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, em especial,

através da prova documental presente e superveniente, e da adoção das seguintes diligências, que aqui requer e justifica, em reiteração dos motivos já acima expostos, protestando ainda, desde já, por eventual diligência complementar que, eventualmente, se faça necessário no curso do presente procedimento:

A) Que seja oficiado o Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, situado na Av. Erasmo Braga, nº 115, Centro, Rio de Janeiro-RJ, solicitando que seja informado:

A.1) Qual a fonte de custeio que o TJ/RJ utiliza para ressarcir os atos gratuitos praticados pelos Serviços Extrajudiciais do Registro Civil das Pessoas Naturais e Registro de Interdições e Tutelas do Estado do Rio de Janeiro – que é a venda dos selos eletrônicos de fiscalização dos atos extrajudiciais –, assim como qual foi o percentual dessa arrecadação nos anos de 2017 e 2018 efetivamente repassado para esses Serviços Extrajudiciais no referido escopo de ressarcimento de atos gratuitos e qual o critério para tal efetivo repasse – que é o enquadramento em faixas estipuladas em conformidade com a quantidade de atos praticados pelo Serviço do RCPn-RIT;

Note bem: O RECORRENTE reitera a relevância dessa diligência, para que reste demonstrado que tal ressarcimento não se trata de um ressarcimento efetivo se comparado com o valor dos emolumentos previsto pela legislação de custas cartorárias no Estado do Rio de Janeiro, mas sim, de importância que se paga, fixada de maneira genérica e abstrata pelo TJ/RJ, que, assim, lhe confere natureza e características de verba indenizatória.

A.2) Se o seguro de responsabilidade civil notarial/registral é obrigatório ao delegatário notário/registrador de serventia extrajudicial do Estado do Rio de Janeiro.

Note bem: O RECORRENTE reitera a relevância dessa diligência, para que reste demonstrado que tal seguro não lhe é uma faculdade, mas sim, uma obrigação estipulada pelo TJ/RJ para que possa exercer a sua atividade delegada notarial e registral.

B) Que seja oficiada a Sra. Cristina de Lourdes Lousada Ribeiro, interventora no Ofício Único de Armação dos Búzios, situado na Av. José Bento Ribeiro Dantas, nº 2.000, Manguinhos, Armação dos Búzios, solicitando-lhe cópia dos recibos de pagamento dos atos cartorários praticados pelo Serviço nos anos de 2017 e 2018.

Note bem: Essa diligência é relevante, na medida em que permitirá ao RECORRENTE demonstrar os valores de nihil concedidos aos usuários do serviço nos anos de 2017 e 2018.

Baseado nos fundamentos de defesa acima sintetizados, finaliza o contribuinte requerendo o acatamento de suas razões de defesa e consequente julgamento pela insubsistência do Auto de Infração.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Mário Hermes Soares Campos**, Relator

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância em 05/09/2023, acorde o Aviso de Recebimento de e.fl. 6450. O recurso voluntário ora sob análise foi apresentado em 04/10/2023, conforme o “Termo de Solicitação de Juntada” de e.fl. 6451, sendo tempestivo e atendendo aos demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

### 1. Preliminar de cerceamento de defesa e pedido de diligência

Advoga o recorrente o cerceamento de seu direito de defesa, por estar temporariamente afastado da serventia, de forma que teve que demandar a então responsável temporária pelo expediente da serventia, com vista ao atendimento dos requerimentos de desarquivamento e entrega de documentação, além da necessidade de diligência, o que requeria tempo razoável e proporcional, para levantamento da grande quantidade de documentos requisitados. Afirma que, tal situação teria interferido sobremaneira na sua ampla defesa, consoante também anteriormente arguido ainda durante o procedimento fiscal, assim como, na peça impugnatória. Protesta ainda o recorrente, ao final de sua peça recursal, pela produção de todos os meios de prova e realização de eventual diligência.

Ao tratar da matéria no Voto do julgamento de piso, a autoridade julgadora manifestou-se no sentido de que, o sujeito passivo não teria apresentado nenhum elemento de prova capaz de demonstrar que lhe foi negado acesso a algum documento relativo ao Cartório do Ofício Único de Armação de Búzios, não havendo assim, como ser acatada a alegação de que não teria tido condições de exercer de maneira plena a ampla defesa. Da mesma forma, quanto ao pedido de diligência, foi registrado que os motivos e quesitos apresentados pelo autuado, ou tratavam de questões que não teriam o condão de alterar o convencimento dos julgadores na solução do litígio, ou tratavam de questão cujo ônus da prova seria do interessado. Por tais motivos, a diligência requerida foi considerada prescindível.

Nesses termos, foi decidido no julgamento da DRJ, que teria agido corretamente a autoridade lançadora, sendo que, o ônus da prova recairia exclusivamente sobre o contribuinte, a quem caberia trazer aos autos todos os documentos que entendesse capazes de demonstrar e provar o alegado. Mediante tais fundamentos, foi mantida a parte da autuação atinente ao tema e indeferido o pedido de diligência solicitado, por ser considerada.

Ao discordar da autuação, caberia ao contribuinte, no momento oportuno, qual seja, o da impugnação, para o fim de corroborar seus argumentos, apresentar os documentos e fatos que entendesse capazes de alteração dos valores lançados, ou eventuais fatos desconstitutivos, devidamente acompanhados de documentação comprobatória individualizada. Ocorre que as diligências e a prova pericial, além do caráter específico, não depende



exclusivamente da vontade das partes, mas sim, de circunstâncias que justifiquem a necessidade de apreciações técnicas, por especialistas com conhecimento especializado em determinada matéria, com o intuito de esclarecer questões controvertidas; para que o julgador, diante de indícios ou elementos incipientes de prova, possa melhor elucidar os fatos para formar sua convicção. Hipótese essa, não caracterizada na presente situação.

Conforme asseverado, cabe ao interessado instruir sua defesa, juntamente com os motivos de fato e de direito, com os documentos que respaldassem suas afirmações, ou entendesse pertinentes a sua comprovação, a teor da disciplina do *caput* e inc. III, do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do CPC.

Nesses termos, foi devidamente fundamentado o indeferimento do pedido de diligência, pelos motivos expostos no Voto e em sintonia com o disposto no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, que permite à autoridade julgadora, na apreciação das provas, formar livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia/diligência que entender desnecessário. Aplicável assim à espécie, o enunciado da Súmula CARF nº 163, que apresenta a seguinte dicção: “O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.”.

Compulsando os autos, verifica-se que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (que rege o processo administrativo fiscal federal). Saliente-se que o art. 59, do mesmo Decreto, preconiza apenas dois vícios insanáveis; a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil) e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise, não se encontrando presentes situações que ensejem a requerida declaração de nulidade.

Rejeita-se assim, a preliminar de cerceamento de defesa e, pelos mesmos fundamentos, indefiro o reiterado pedido de diligência uma vez que caberia ao interessado instruir sua defesa, juntamente com os motivos de fato e de direito, com os documentos que respaldassem suas afirmações, ou entendesse pertinentes a sua comprovação, não se justificando o requerimento de que a Administração Pública tome providências para produção de provas que o requerente deveria trazer aos autos.

## 2. Mérito - Omissão de rendimentos tributáveis

Conforme explanado no Relatório, parte da presente autuação tem por fundamento a apuração de omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, relativos a valores auferidos pelo contribuinte a título de compensação por atos gratuitos, que somados aos ressarcimentos e aos emolumentos, compõem as receitas da atividade do cartório.



Foi apontado que o contribuinte declarou em suas Declarações de Ajuste Anual do IRPF, anos-calendário 2017 e 2018, bem como escriturou em seu Livro Caixa (Tabela 1 do subitem 2.2 do TVF), rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, relativos à remuneração pela prática de atos notariais (emolumentos, reembolsos e ressarcimentos por atos gratuitos praticados), em valores inferiores aos efetivamente recebidos, de acordo com o informado à RFB pela Presidência do TJ-RJ. Valores esses que, segundo a autoridade fiscal lançadora, estão sujeitos à incidência de imposto de renda da pessoa física, por se tratar de 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. Entendimento embasado em solução de consulta proferida pela Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal (Cosit), assim como, por decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) nos autos do Resp 1.465.592/RS.

Sustenta o autuado, em sua defesa, que a divergência entre os valores tributáveis por ele declarados e aqueles respectivos informados pelo TJ-RJ, como Receita Total do Cartório: *“...decorreu de se ter informado ao TJ-RJ, para que se apurasse e se recolhesse corretamente os 20% obrigatórios do FETJ impostos pela Lei ERJ nº 3217/99, o valor que corresponderia ao somatório dos valores totais que, em tese, pela tabela de emolumentos, seriam pagos pelos usuários do Serviço do Ofício Único de Armação dos Búzios, sem se deduzir nesse valor informado, os descontos no preço de serviços registrares eventualmente concedidos a seus usuários (o denominado “nihil total”, na praxe cartorária), de modo que os rendimentos efetivamente recebidos por ele, RECORRENTE, nos anos-calendário 2017 e 2018 foram aqueles informados nas suas respectivas DIRPFs.”* Aduz que tal prática não seria vedada aos cartorários ou registradores, sendo neste sentido as normas editadas pela Corregedoria-Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, que expressamente permitem ao cartório conceder desconto total ao usuário do seu serviço, consoante a inteligência do disposto nos arts. 128, *caput* e parágrafo único, e 252, parágrafo único, do Código de Normas da Corregedoria Geral da Justiça – Parte Extrajudicial (Provimento CGJ nº 12/2009), devendo assim, ser afastada do lançamento a omissão de rendimentos apontada. Ademais, argui que o valor do RESSAG (“Ressarcimento dos Atos Gratuitos”), criado para custeio de remuneração dos atos extrajudiciais gratuitos, se constituiria em verba de mero ressarcimento dos custos da realização dos atos extrajudiciais gratuitos das atribuições notariais e registrares. Portanto, se trataria de verba de caráter indenizatório, na medida em que não remuneraria, o ato efetivamente praticado e, conseqüentemente, o serviço prestado, porque a sua estipulação em 2% sobre o valor de todo ato indiscriminadamente, demonstraria a sua natureza genérica e abstrata, desvinculada do serviço prestado em específico.

Analisando esses mesmos argumentos, também apresentados na peça impugnatória, pontuou a autoridade julgadora de piso, que em sede de impugnação não teria sido apresentado nenhum elemento de prova, capaz de demonstrar que, nos valores registrados a título de “Emolumentos”, nas tabelas 2 e 3 do TVF, teriam sido computados emolumentos supostamente não recebidos por liberalidade do autuado (“Tabela 2 – Emolumentos, Reembolsos e Ressarcimentos por Atos Gratuitos Informados pelo TJ-RJ – AC 2017” e “Tabela 3 – Emolumentos, Reembolsos e Ressarcimentos por Atos Gratuitos Informados pelo TJ-RJ – AC 2018”). Também foi observado, que nas

tabelas assinadas pelo Autuado (de fls. 1531 a 1542 e 1640 a 1651), o valor dos emolumentos indicados como recebidos, em todos os meses em que foi apurada omissão de rendimentos, com exceção do mês de fevereiro/2017, seria exatamente idêntico ao que consta na coluna “Emolumentos” das tabelas 2 e 3 do TVF. Portanto, restou evidente, que a alegação de que os montantes de “emolumentos” indicados pelo TJ/RJ, como recebidos pelo autuado, teriam englobado emolumentos que o contribuinte não recebeu por liberalidade, não teria o condão de afetar a omissão de rendimentos apurada pela autoridade lançadora, visto não ter sido comprovada, sendo ainda que, o próprio interessado, durante o procedimento de fiscalização, prestou informações que contradizem tal alegação.

Conforme apontado alhures, na peça recursal o autuado se limita a reiterar os argumentos de defesa apresentados por ocasião da impugnação, embora devidamente advertido quanto à necessidade de comprovação de suas afirmações, mediante documentação hábil, novamente não se desincumbiu do ônus de trazer aos autos elementos hábeis e idôneos que comprovem suas justificativas. O ônus da prova recairia exclusivamente sobre o contribuinte, a quem caberia trazer aos autos todos os documentos que entendesse capazes de demonstrar e provar o alegado.

Ainda no que se refere à infração por omissão de rendimentos: quanto ao argumento de que a rubrica RESSAG (“Ressarcimento dos Atos Gratuitos”) se constituiria em verba de mero ressarcimento dos custos da realização dos atos extrajudiciais gratuitos das atribuições notariais e registrais, caracterizando-se como verba de caráter indenizatório. Entendo que tal tese também foi suficientemente rechaçada na decisão recorrida, onde se demonstrou que, assim como os emolumentos, tais pagamentos também se destinam a remunerar o delegatário, pelos atos que pratica, e não contam com nenhuma norma isentiva legislação tributária, constituindo-se como rendimento tributável sujeito ao pagamento mensal (carnê-leão mensal) e ao ajuste anual, conforme explicitado na Solução de Consulta Cosit nº 493, de 26 de setembro de 2017:

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.

(...)

15. (...) o recebimento da compensação configura fato gerador do IRPF porque é aquisição de disponibilidade sobre a renda, sendo especificamente produto do trabalho não assalariado, conforme o disposto, em nível legal, no art. 43, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e arts. 1º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e, em nível infralegal, no art. 45 do RIR/1999, todos abaixo citados:

(...)

16. Assim, caso a Consulente esteja obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual (DAA) da pessoa física, a compensação por ele recebida deve ser informada como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica na DAA, nos termos do art. 72, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014.

(...)

Nesse mesmo sentido decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no Resp 1465592/RS:

TRIBUTÁRIO. FUNDO NOTARIAL E REGISTRAL. VALORES PAGOS AOS TITULARES DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. COMPENSAÇÃO PELOS SERVIÇOS PRESTADOS, POR IMPOSIÇÃO LEGAL, GRATUITAMENTE. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

(...)

3. Por outro lado, instituiu-se, mediante lei estadual, mecanismo destinado a "compensar" a perda de arrecadação (arrecadação esta que está sujeita à incidência do imposto de renda), o que, por si só, demonstra que não se trata de indenização por decréscimo patrimonial.

4. Aplica-se, no ponto, o disposto no art. 43, § 1º, do CTN, segundo o qual a "incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção".

5. Recurso Especial provido.

(STJ, Segunda Turma, Resp 1465592/RS, Relator Ministro Herman Benjamin, DJe 24/09/2014)

Correto assim o lançamento de omissão de receitas procedido pela autoridade fiscal e baseado nos fundamentos acima, assim como, nas conclusões da decisão recorrida, que também adoto como minhas razões de decidir, entendo que deve ser mantida a infração, assim como, a respectiva multa aplicada.

### **3. Mérito - dedução indevida de despesas de Livro-Caixa**

Conforme explanado no Relatório, parte da presente autuação tem por fundamento a apuração de redução indevida, da base de cálculo do IRPF declarado, de despesas escrituradas em Livro-Caixa, consideradas pela autoridade fiscal lançadora como não dedutíveis.

Sustenta o recorrente, exercente à época dos fatos geradores da atividade de titular de cartório, que a decisão recorrida possui equívoco quanto às glosas de despesas escrituradas no Livro Caixa, uma vez que, segundo afirma, todas as despesas glosadas pela autoridade fiscal lançadora atenderiam plenamente aos preceitos normativos que tratam da apuração do IRPF, para efeito de dedução da base de cálculo do imposto.

Nos termos do art. 6º da Lei 8.134, de 1990, uma despesa para ser considerada como de custeio e, portanto, ser dedutível, deve respeitar quatro requisitos, cumulativos e indispensáveis:

- a) deve estar relacionada com a atividade exercida;
- b) deve ser efetivamente realizada no decurso do ano-base correspondente ao exercício da declaração;
- c) deve ser necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora;
- d) deve estar escriturada em Livro-Caixa e comprovada com documentação idônea.

Eis a literalidade do referido art. 6º, que trata das deduções de despesas escrituradas em Livro-Caixa, na apuração do IRPF:

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

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

- a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)
- b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)
- c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

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

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

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III

deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

O comando do inc. III, acima reproduzido, é taxativo quanto à possibilidade de dedução de despesas de custeio pagas e, desde que, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não se trata assim, de qualquer desembolso de caixa. É fato que o IRPF é regido pelo regime de caixa, devendo, em regra, as receitas e despesas serem computadas no momento do ingresso, ou do desembolso, dos respectivos valores. Entretanto, há condições a ser observadas, no caso dos desembolsos, o requisito é que se trate de uma despesa e que tal gasto seja necessário à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Ao detalhar qual a natureza das despesas dedutíveis e condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva inibir a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar a possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

Baseado em tais premissas, passo à análise dos argumentos de defesa relativamente às glosas efetivadas pela fiscalização e mantidas no julgamento proferido pela DRJ.

### **3.1 - Dedução indevida de despesas escrituradas em Livro-Caixa**

#### **Pagamentos de acréscimos (FETJ, FUNDPERJ, FUNPERJ, MÚTUA, ACOTERJ E DISTRIBUIÇÃO)**

Trata-se de valores lançados pelo contribuinte no Livro-Caixa a título de despesa dedutível da base de cálculo do imposto sobre a renda. Ainda durante o procedimento de auditoria fiscal, alegou o então fiscalizado, que se trata de valores recebidos, sob as rubricas FETJ, FUNDPERJ, FUNPERJ, MÚTUA, ACOTERJ, escriturados em Livro-Caixa na conta “GRERJ”, histórico “PAGO GRERJ ELETRONICA – ACRESCIMO DE 20% - LEI 3217/99”, sendo que tais lançamentos decorrem do fato de que os mesmos valores também teriam sido lançados como receitas dos respectivos meses de recebimento: *“...tais valores na receita do mês a que corresponderam, sendo que, relativamente à MÚTUA E ACOTERJ, sem cômputo em outros meses, o TJ-RJ mandou cessar a sua cobrança no ano de 2018 (Aviso Conjunto TJ/CGJ nº 04/2018), em virtude do julgamento da ADI nº 3.111/RJ pelo STF em 30/06/2017.”*

No recurso apresentado, volta o contribuinte a afirmar que tais verbas são arrecadadas por determinações normativas e, embora efetivamente ingressem nos cofres da serventia extrajudicial, são posteriormente repassadas a outros entes, em cumprimento das mesmas normas, motivo pelo qual, devem ser deduzidas como despesas no Livro-Caixa, para efeito de compensação, uma vez que escrituradas como receita no momento do recebimento.

Foi registrado pela autoridade julgadora de piso, o fato de que não foi apresentada pelo contribuinte qualquer documentação com o objetivo de comprovar suas alegações. Assim, a glosa das deduções de tais valores foi mantida por dois motivos: a) porque que referidos não seriam sequer considerados como receitas da atividade do cartório, de forma que não poderiam, no momento do seu repasse, serem deduzidos como despesas escrituradas no Livro Caixa; e b)

porque o interessado sequer teria comprovado que os valores teriam sido, efetivamente, computados, mesmo que de forma indevida, na receita dos respectivos meses a que correspondam.

No recurso voluntário, mais uma vez o autuado se limitou às mesmas argumentações, sem apresentação de qualquer nova documentação, apesar de devidamente advertido quanto à necessidade de comprovação de suas alegações, mediante documentação hábil e idônea. Destarte, não se desincumbindo o autuado do ônus lhe atribuído por lei, de trazer aos autos elementos hábeis e idôneos que comprovem suas justificativas, deve ser mantida a glosa procedida pela fiscalização, relativamente às rubricas FETJ, FUNDPERJ, FUNPERJ, MÚTUA, ACOTERJ, indevidamente escrituradas como despesas dedutíveis em Livro-Caixa na conta “GRERJ”, histórico “PAGO GRERJ ELETRONICA – ACRESCIMO DE 20% - LEI 3217/99”.

### **3.2 - Dedução indevida de despesas escrituradas em Livro-Caixa –**

#### **Glosa de gastos com locomoção e transporte - combustível**

Trata-se de valores escriturados em Livro-Caixa a título de despesas com combustível, considerados pela autoridade lançadora como indedutíveis da base do IRPF.

Em sua defesa, ratifica o recorrente a informação de tratar-se de gastos relacionados de 03 veículos motocicletas, que se destinavam exclusivamente para utilização nas atividades típicas do Cartório: de realizar diligências, intimações e notificações. Entende assim, à espécie o comando do inc. II, par. único do art. 75 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, de 1999, que segundo afirma, tem por objetivo vedar a dedução de despesas com locomoção e transporte para atividades externas administrativas, que não sejam típicas do serviço, como ida a bancos, comparecimento a fóruns, descolamentos para repartições públicas, estacionamento, táxis e aplicativos, seguros, IPVA e manutenção de veículos, entre outros. Ressalta tratar-se de despesas utilizadas para a realização de intimações e notificações físicas dos serviços cartoriais, face aos direitos e deveres legais a serem observados e cumpridos por força de legislação específica.

A dedução da base de cálculo do IRPF de gastos com transporte pelos titulares de serviços notariais e de registro possui expressa vedação na legislação tributária, conforme o art. 6º *caput* e § 1º, alínea “b”, da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, e § 1º inciso II, do art. 104 da IN RFB nº 1500, 29 de outubro de 2014. Confira-se:

#### **Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:**

(..)

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

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

(...)

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

(...)

**Instrução Normativa RFB nº 1500, de 29 de outubro de 2014:**

(...)

## **Seção VI**

### **Das Despesas Escrituradas no Livro Caixa**

Art. 104. O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários; II - os emolumentos pagos a terceiros, assim considerados os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventuários públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais; III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora; e IV - as importâncias pagas, devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração destes, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, observado o disposto no § 5º.

**§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:**

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

II - **a despesas de locomoção e transporte**, salvo, no caso de representante comercial autônomo, quando o ônus tenha sido deste;

(...)

Conforme o comando normativo acima reproduzido, somente são dedutíveis as despesas de transporte e locomoção incorridas pelos representantes comerciais autônomos, não situação que não se coaduna com a atividade cartorial desenvolvida pelo recorrente, não havendo qualquer distinção na Lei quanto a atividades externa típicas do serviço (tese defendida pelo autuado).



Sem razão o recorrente, devendo ser mantida a glosa relativa a tais gastos.

### **3.3 - Dedução indevida de despesas escrituradas em Livro-Caixa –**

#### **Glosa de gastos com seguro de responsabilidade civil contratado junto à AIG Seguros do Brasil S.A.**

Segundo informado pela fiscalização no TVF, foram deduzidas pelo contribuinte em Livros-Caixa gastos com seguros de vida dos funcionários, seguro de incêndio do imóvel da serventia e seguro de responsabilidade civil. Esclarece ainda que, o então fiscalizado apresentou documentação comprobatória de que os seguros contratados junto às empresas PORTO SEGURO, SULAMERICA SEGUROS e TOKIO MARINE, destinavam-se a atender às exigências securitárias de convenção coletiva de trabalho, sendo mantidas tais despesas. Também mantido do gasto contratado junto à empresa SOMPO SEGUROS, que se trata de seguro relativo ao imóvel onde são exercidas as atividades notariais. Procedeu a fiscalização à glosa do gasto lançado a título de seguro de responsabilidade civil profissional, contratado pelo autuado junto à empresa AIG SEGUROS DO BRASIL S.A, por entender não ser tratar de *“despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”*, uma vez não possuiria o caráter de essencialidade, não sendo, portanto, classificadas como despesas dedutíveis no Livro Caixa.

Sustenta o recorrente, que os gastos por ele incorridos com seguro de responsabilidade civil notarial/registral, seriam despesas obrigatórias dos serviços extrajudiciais, por imposição normativa, que lhe faz a Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, para garantia de pagamento de eventual dano que o serviço possa causar ao usuário. Nesse ponto, o recorrente cita e reproduz os arts. 43-B, alínea “n”, 46-A, 51-A, inc. II, alínea “b”, item 7, 51-H, § 1º, 51-I, *caput* e 57, § 1º, inciso II, alíneas “b” e “c”, do Código de Normas – Parte Extrajudicial. Conclui que, por se tratar de despesa incorrida por disposição normativa, imposta ao delegatário fluminense pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, estaria correta sua dedução mediante registro em Livro-Caixa, sendo: *“...despesas obrigatórias de custeio, notória e indubitavelmente necessárias, pela natureza do serviço, à percepção da receita decorrente do exercício da atividade registral e notarial e à manutenção da sua fonte produtora, face aos direitos e deveres legais a serem observados e cumpridos pelos oficiais de registro e notários por força dos artigos 29 e 30 da Lei nº 8.935/94, bem como da Lei nº 6.015/73, e da Lei de Organização e Divisão.”*

Foi observado no julgamento de piso, que nenhum dos dispositivos transcritos pelo autuado na peça impugnatória, e repetidos no recurso voluntário, extraídos do “Código de Normas da Corregedoria Geral da Justiça - Parte Extrajudicial”, da Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, preceitua, expressamente, que a falta de contratação de seguro de responsabilidade civil notarial/registral acarretaria na perda da titularidade/delegação do serviço notarial/registral. Entendeu-se assim, no acórdão recorrido que:

(...)

Resta evidente, portanto, que a glosa deve ser mantida, visto que, para o exercício da atividade do Autuado, não se concebe como imprescindível a

contratação de seguro de responsabilidade civil profissional, para garantir o reembolso de eventuais reclamações de clientes. O contrato do seguro é sempre uma medida voluntária adotada pelo profissional interessado. A não contratação do seguro não inviabiliza o exercício da profissão, nem a percepção dos rendimentos e nem a manutenção da fonte produtora.

Desta forma, os pagamentos feitos a título de seguro de responsabilidade civil profissional, mesmo que escriturados em livro caixa, não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", pois, embora o objeto da contratação possa estar vinculado ao desempenho da atividade profissional, os referidos pagamentos não têm o caráter de essencialidade requerido para a sua dedução como despesa de custeio.

Uma vez que a ausência de seguro de responsabilidade civil não se constitui em empecilho à prática da atividade do Autuado, a contratação deste tipo de seguro não configura despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não podendo, portanto, figurar como despesa dedutível na escrituração do livro caixa.

(...)

Mais uma vez, o recorrente se limita a reiterar os argumentos de defesa apresentados por ocasião da impugnação, embora devidamente advertido quanto à necessidade de comprovação de suas afirmações, mediante documentação hábil, novamente não se desincumbiu do ônus de trazer aos autos elementos hábeis e idôneos que comprovem suas justificativas. Ao revés, pleiteia o interessado que o Colegiado baixe os autos em diligência, para oficiar o TJ/RJ no sentido de informar se: “...o seguro de responsabilidade civil notarial/registral é obrigatório ao delegatário notário/registrador de serventia extrajudicial do Estado do Rio de Janeiro.” Ora, trata-se de providência a cargo do interessado trazer aos autos os documentos e declarações que possam corroborar suas afirmações, não se justificando a transferência de tal encargo à Administração Tributária. O ônus da prova recairia exclusivamente sobre o contribuinte, a quem caberia trazer aos autos todos os documentos que entendesse capazes de demonstrar e provar o alegado.

Portanto, entendo que o tema foi adequado e suficientemente abordado na decisão recorrida e por concordar com seus fundamentos, também os adoto como razões de decidir. Correta assim a glosa procedida pela autoridade fiscal, relativamente aos gastos com seguro de responsabilidade civil, devendo ser mantida.

Quanto ao protesto para provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, juntada de novos documentos, diligência e tudo mais que se faça necessário no curso do presente procedimento, conforme já explicitado, caberia ao interessado, no momento oportuno, apresentar todos os elementos de fato e de direito que entenda passíveis de desconstituição ou modificação do lançamento tributário. Assim deveria, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os argumentos e provas que entendesse fundamentar sua

defesa. É o que disciplinam os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como, o disposto no inciso I, do art. 373 do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, não se admitindo a apresentação de argumentos e provas em outro momento processual, com exceção das expressas ressalvas normativas. Rejeito também o pedido de diligência reiterado no recurso, pelos motivos já explicitados no tópico “1. Preliminar de cerceamento de defesa e pedido de diligência”.

Finalmente, com relação à cobrança cumulativa da multa por falta de recolhimento, ou recolhimento a menor, do carnê-leão mensal, e da multa de ofício por pagamento a menor do IRPF, cabem as seguintes explicações.

Com a edição da Medida Provisória - MP nº 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%). No presente caso, tratando-se de lançamento de crédito tributário de período posterior à vigência da novel legislação, tem-se como legítima a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente ao exercício objeto do presente lançamento.

### **Conclusão**

Ante todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, afastar a preliminar de cerceamento de defesa e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos**