



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18471.002172/2007-11
Recurso nº - Voluntário
Acórdão nº 2201-002.634 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente LUIS VITORIANO VIEIRA TEIXEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento ao direito de defesa quando constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu plenamente o seu direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO-CAIXA. VALORES CONTABILIZADOS COMO EMOLUMENTOS E ADICIONAIS. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos e do adicional sobre ele incidente, informados pelo próprio declarante à Corregedoria e devidamente recolhidos ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça, constitui prova irrefutável da prestação do serviço.

IRPF. LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS.

As despesas de custeio pagas, quando necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, podem ser deduzidas da receita decorrente do exercício da respectiva atividade na apuração do Livro-Caixa.

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida, conforme dispõe o art. 9º da Lei n.º 10.426/2002.

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.

Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, nas autuações relativas a períodos anteriores a entrada em vigor da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acatar as despesas de livro-caixa relativas aos itens "a", "c" e "g", nos termos do voto da Redatora Designada, e excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Nathália Mesquita Ceia, Vinicius Magni Verçoza (Suplente convocado) e Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), que além disso excluíram a multa isolada pela falta de retenção na fonte e o Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira (Relator), que deu provimento parcial ao recurso apenas para excluir a multa isolada do carnê-leão. Designada para redigir o voto vencedor quanto ao acatamento das despesas de livro-caixa a Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA – Relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

NATHÁLIA MESQUITA CEIA – Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Vinicius Magni Verçoza (Suplente convocado), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Francisco Marconi de Oliveira, Nathalia Mesquita Ceia e Eduardo Tadeu Farah. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros German Alejandro San Martín Fernández e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Neste processo foi lavrado o auto de infração do IRPF (fls. 580 a 593), exercício 2004, no qual se apurou R\$ 277.947,77 de imposto, acrescido das multas de ofício de R\$ 208.460,82 (75%) e das multas isoladas de R\$ 138.973,85 (50%) pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão e de R\$ 445.553,28 (75%) pela falta de retenção do IR, sobre os quais incidem os respectivos juros de mora.

As infrações apuradas foram em função da omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício e da dedução indevida na base de cálculo de despesas escrituradas em livro-caixa. Além disso, foram lançadas as multas pela falta de retenção do imposto de renda na fonte sobre o pagamento dos salários/comissões pagos aos escreventes e pela falta de recolhimento do imposto de renda devido a título de carne-leão.

O lançamento, conforme o Termo de Verificação Fiscal e seus anexos (fls. 562 a 579), originou-se a partir das divergências entre as informações prestadas pela Corregedoria de Justiça e pelo contribuinte na Declaração de Ajuste Anual (DAA). O valor recolhido ao Fundo Especial da Justiça do Estado do Rio de Janeiro (FETJ) foi de R\$ 1.242.341,91, enquanto o valor apurado na DAA, calculado à alíquota de 20% dos rendimentos registrados no livro-caixa como recebidos de pessoas físicas (20% de R\$ 1.722.032,55) seriam de apenas R\$ 344.406,50.

O contribuinte respondeu o pedido de esclarecimentos efetuado pela auditoria (Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 002, fl. 96) informando que o valor da Guia de Recolhimento de Receita Judiciária (GRERJ) corresponderia ao Adicional incidente sobre o somatório das custas recebidas pelos Escreventes Autorizados e Substitutos diretamente de seus clientes (R\$ 2.289.938,01), além das custas dos demais setores da serventia (R\$ 3.621.875,44). Atendendo solicitação da auditoria, reescreveu o livro-caixa 2003 incluindo as receitas e, também, despesas anteriormente não registradas.

Convertido o procedimento de diligência em ação fiscal, a auditoria constatou que algumas das despesas declaradas pelo contribuinte não seriam dedutíveis por falta de comprovação e por não se enquadrarem como despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

O interessado apresentou a impugnação, cujos argumentos foram assim relatados na decisão recorrida:

Da Preliminar de Nulidade

Seriam insubsistentes os itens do AI: 001 – Omissão de Rendimentos recebidos de pessoas físicas, sujeitos ao carnê-leão; 002 – dedução indevida de despesas de livro-caixa (ajuste anual); 003 dedução indevida de despesas de livro-caixa (ajuste anual) e 005 – multa isolada por falta de recolhimento devido a título de carnê-leão, pois a autuação adota presunção sem amparo legal, e não permite o exercício do direito de defesa.

O item 001 está fundamentado em dispositivos genéricos, normas gerais acerca de incidência de Imposto de Renda da Pessoa Física, que não se prestam a justificar o procedimento fiscal. Os descontos concedidos a clientes pelos serviços cartonais ou a participação dos escreventes e substitutos nos emolumentos recebidos, não podem ser glosados como "omissão de receitas". Os fatos não foram descritos de forma clara e

precisa, objetiva, cristalina, apontando o dispositivo legal pertinente, a capitulação legal, não permitindo o exercício do pleno e amplo direito de defesa constitucionalmente assegurado ao sujeito passivo.

Alega que não teria sido questionado ou intimado a justificar diferenças verificadas no curso do procedimento fiscal, sendo que não haveria indício de que os rendimentos tidos como omitidos seriam oriundos de pessoas físicas, como consignado na autuação.

Não haveria nos Termos de Constatação Fiscal nem no Termo de Verificação Fiscal, justificativa para a pretensão, nem dispositivo legal que autorize a presunção de omissão de rendimentos, o que tornaria a exigência fiscal insubsistente.

A autuação seria nula por não ter observado o disposto no art. 10, incisos III e IV do Decreto 70.235/72, que é a ressonância do art. 5º, inciso LV, da CRFB/1988, o qual visa resguardar os indivíduos de arbitrariedades das autoridades, que devem se submeter à lei mesmo na cobrança de tributos. A CRFB/88 adotou o *due process of law* e, em decorrência desta orientação, o Estado é subserviente à Lei. Evoca doutrina do direito administrativo.

A planilha de cálculo das diferenças oferecidas à tributação evidenciaria que o lançamento da "omissão de rendimentos" pretende questionar a base de cálculo adotada pelo contribuinte, porém a denominação da falta não permite identificar a acusação de forma clara precisa e objetiva.

Demonstrada a nulidade do lançamento da omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão deve ser anulada prontamente a multa isolada pela falta de recolhimento desta, item 005, independente do exame do mérito.

Quanto aos itens 002 e 003 da autuação, que tratam de glosa de despesas, alega o Interessado que têm valores rigorosamente iguais, obrigando-o a investigar a verdadeira pretensão do lançamento. Entendeu o contribuinte que nos itens 002 e 003 do Auto de Infração não se pretendeu cobrar o imposto devido a título de carnê-leão no valor de R\$ 397.225,61, consignado no item "b", do TVF de 17/01/2008, que trata das despesas indedutíveis registradas no livro-caixa por não serem de consumo ou "por não terem sido comprovados seus pagamentos".

Neste ponto o Interessado protesta que o fundamento para a glosa de quaisquer despesas, dos itens "a" até "x", foi a suposta desnecessidade/ou indedutibilidade em razão da natureza de cada dispêndio, por serem despesas de capital ou consumo, necessárias ou não para a manutenção da fonte produtora.

A acusação fiscal é imprecisa dificultando o pleno conhecimento da pretensão fiscal, devendo ser julgados insubsistentes e nulos os itens 001, 002, 003 e 005 da autuação.

Alega que a fundamentação legal genérica evocada não se presta para justificar o procedimento fiscal e que a demonstração dos valores, que se resume a uma operação de subtração que apurou diferença entre valor escriturado e valor oferecido à tributação, não leva em consideração a concessão de descontos a clientes demonstrada no curso da fiscalização, nem a participação de escreventes e substitutos nos emolumentos.

Com os elementos dos autos não se poderia concluir que houve omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, pois sequer teria ficado demonstrado que os rendimentos foram recebidos de pessoas físicas. Acrescenta que não teria sido intimado a justificar diferenças verificadas no curso da fiscalização.

A autuação se reportaria a justificativas contidas nos Termos de Constatação e de Verificação, quando neles não haveria sequer uma linha que ampare a presunção de omissão de rendimentos, nem provas de que seriam rendimentos recebidos de pessoas físicas. Assim o auto não contém exata descrição dos fatos e a precisa capitulação legal, desrespeitando o art. 10, do Decreto 70.235/72, e o art. 5º, LV, da CRFB/88, o que o torna nulo ao cercear o direito ao contraditório e ampla defesa. Transcreve doutrina de Luiz Henrique Barros de Arruda, ressaltando que o lançamento enquanto ato administrativo vinculado deve ater-se estritamente às normas.

Ademais, nos cálculos que apontaram diferenças denominadas "Omissão de Rendimentos", questionou-se a base de cálculo sem permitir a identificação precisa da acusação. Portanto, deve ser anulado o lançamento e a respectiva exigência reflexa

relativa à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, independente de exame do mérito.

A glosa de despesas apropriadas na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda foi lançada em duplicidade em todos os meses do ano calendário, o que evidencia o cerceamento do direito de defesa.

Do Mérito

Da omissão de rendimentos

Os montantes reputados não oferecidos à tributação constam de uma planilha anexa ao Termo de Verificação Fiscal, datado de 17/01/2008, demonstrados a partir da diferença algébrica entre emolumentos arrecadados e o rendimento bruto declarado pelo impugnante, sendo difícil se inferir, da análise da autuação, a motivação para as conclusões que levaram ao lançamento. Assim, entende o Impugnante que a Autoridade não observou o funcionamento dos Cartórios e a remuneração do Titular da Serventia.

Segue discorrendo acerca do funcionamento dos serviços notariais e de registro, que seriam concessões nos termos do art. 236 da CRFB/88, feitas pelo Poder Público Estadual a pessoas físicas, que pagam emolumentos aos escreventes, substitutos e corretores, os quais participam da consecução dos serviços.

Busca esclarecer que, como em todos os cartórios do Estado do Rio de Janeiro, ocorreriam duas situações: 1 – os escreventes receberiam diretamente sua parte no serviço repassando ao impugnante os emolumentos líquidos, ainda sem a dedução das taxas a serem repassadas ao Erário; 2 – o Impugnante efetuar os pagamentos quando do efetivo recebimento dos valores faturados.

Alega que a "divergência" que ensejou a ação fiscal decorre do procedimento no qual os emolumentos foram registrados no livro-caixa pelo valor líquido, sem a demonstração da participação dos escreventes e demais terceiros, motivo pelo qual, o livro-caixa relativo ao ano-calendário de 2003 foi escriturado novamente. No livro-caixa reescriturado o Impugnante demonstraria a sua base de cálculo partindo do "valor cheio" cobrado, deduzindo a participação dos escreventes, embora esta participação nem circule pelo caixa, deduzindo os emolumentos de terceiros e os descontos concedidos aos clientes, obtendo o valor dos emolumentos percebidos por ele, Titular do Cartório. Sobre este valor, entende que deveriam ser aplicadas as deduções de custeio necessárias à percepção da renda, obtendo-se, só então, a base de cálculo do Imposto de Renda. Evoca Parecer Normativo (PN/COSIT 347 de 08/10/1970), segundo o qual o registro das operações seriam de livre escolha do contribuinte, respeitados os princípios contábeis.

Argumenta o Interessado que na segunda escrituração do livro-caixa mudou apenas a forma de demonstração de sua "rasa", justificando a participação dos escreventes nos emolumentos, contra os quais, afirma, teriam sido instauradas ações fiscais por terem deixado de oferecê-los à tributação.

Acredita assim ter demonstrado que não deixou de oferecer qualquer valor de emolumentos recebidos à tributação e alega que a acusação do item 001 da autuação (omissão de rendimentos) não foi mencionada em nenhum dos termos emitidos na ação fiscal, negando-lhe a oportunidade de fazer consideração a seu respeito.

Reclama do exíguo prazo para atender o que o fisco impugnou, reunir provas para respaldar seu direito, numa relação processual ilegítima e desequilibrada por falta de clareza quanto à acusação, pelo que, protesta pela posterior juntada de documentos na forma do art. 16, parágrafo 4º, alíneas "a" e "c", pois estariam sendo glosadas as participações de escreventes, substitutos, terceiros além de descontos incondicionais concedidos a clientes.

Entende ser inadmissível ser-lhe imposto o ônus de demonstrar que a absurda diferença apurada a partir de uma mera planilha não existe e que não cometeu nenhuma falta.

Destaca que os descontos concedidos aos clientes foram lançados no AI nos itens 002 e 003 como glosa de deduções pela suposta falta de documentação hábil e idônea, no

entanto, a adoção dessa conclusão não tem amparo legal como acontece com acréscimo patrimonial a descoberto e depósitos bancários, pois para que a presunção legal seja válida, a autoridade lançadora deve comprovar a existência dos indícios tipificados pela legislação ou comprovação da infração, conforme doutrina de Plácido e Silva, de José Luiz Bulhões Pedreira e de Moacir Amaral Santos, que transcreve.

Não se teria comprovado sequer indício da omissão de rendimentos, restando analisar a legalidade da presunção adotada, respeitando-se os princípios que norteiam o Sistema Tributário Nacional como o da legalidade e da tipicidade cerrada.

A fiscalização não fez prova do fato imputado na autuação, apoiando-se exclusivamente na presunção, sem a demonstração do pressuposto autorizador nem do respectivo fundamento legal. Transcreve doutrina versando sobre presunção legal que permite "deduzir uma conclusão lógica sobre outro fato, este até então desconhecido ou controvertido", concluindo que a presunção só é admitida com restrições, desde que estabelecida em lei e observados seus pressupostos.

Aponta a inexistência de provas de que os pagamentos foram efetuados por pessoas físicas, portanto a inexistência de provas da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, cujo ônus seria exclusivamente da autoridade lançadora, do Fisco, o que evidenciaria manifesto equívoco com a produção de débito injusto e inexistente. Transcreve jurisprudência que corroboraria tal entendimento acerca do ônus da prova.

Ressalta que uma simples planilha apresentada pelo contribuinte não seria acatada como prova bastante para ilidir a presunção, devendo ter igual sorte o lançamento lastreado em elemento insuficiente para provar a aquisição da disponibilidade econômica da renda.

Acrescenta que a escrituração contábil regular e comprovada, de acordo art. 9º do Decreto 1598/77 (art. 923 do RIR/99) faz prova a favor do contribuinte, cabendo à fiscalização intimá-lo a justificar diferenças detectadas, antes de efetuar lançamento adotando presunção sem respaldo legal e sem provas da ocorrência do fato gerador.

Conclui que seria improcedentes a exigência do item 001 da autuação e a respectiva multa isolada do item 005.

Da Multa Isolada

Sobre a antecipação do IRPF, incidente sobre a suposta omissão contida no item 001 (carne-leão instituída pelo art. 8º da Lei 7.713/98) e não recolhida, foi aplicada a multa de 50%, no entanto, alega ter efetuado as antecipações com base nos seus emolumentos, acrescentando que jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes do MF que transcreve, entende que a penalidade só teria abrigo até o encerramento do ano calendário, quando da entrega da declaração anual de ajuste. Transcreve ementa que trata da concomitância da multa isolada com a multa de ofício.

Argumenta que, caso seja mantido o lançamento principal de IRPF, sendo aplicável a penalidade, seria a infração continuada nos termos do art. 71 do Código Penal, aplicando-se-lhe a pena de uma só infração, como no concurso material, onde diversos atos são declarados legalmente constitutivos de um só comportamento, conforme jurisprudência pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça STJ que transcreve.

Prossegue defendendo que a multa é abusiva e está sendo exigida de forma majorada e indevida, pois o intuito do legislador seria permitir a formalização da exigência fiscal no curso do ano calendário quando ainda não se sabe se haverá acréscimo ou decréscimo patrimonial.

Ademais, a penalidade tipificada no art. 44, II "a" da Lei 9.430/96 (com a alteração da Lei 11.488/2007), não poderia ser aplicada a fatos ocorridos em 2003, pois a legislação só pode retroagir para beneficiar (art. 5º XL da CF/88).

Conclui que deve ser decretada a improcedência do lançamento da multa isolada independente do resultado do julgamento do lançamento do IRPF e da nulidade suscitada no item 3 da impugnação.

Da Glosa de Despesas

Nos itens 002 e 003 da autuação consta que despesas foram glosadas por indedutíveis ou por falta de comprovação, ou ainda por serem passíveis de apuração de ganho de capital quando da sua alienação. Os argumentos relativos aos itens "a" a "x", mencionados no Termo de Verificação foram impugnados individualmente,

ressaltando que a própria fiscalização considerou os itens "m" e "o", como despesas dedutíveis.

Os documentos apresentados no curso dos procedimentos fiscal evidenciariam a dedutibilidade das despesas dos itens "a", "c", "h", "e" e "j", posto que necessárias.

Aduz que no curso do procedimento a Fiscalização não teria especificado que tipo de documentos ou recibos seriam hábeis a comprovar o pagamento de aluguéis de modo a possibilitar que o contribuinte os providenciasse.

Alega o interessado que a Fiscalização teria considerado que as despesas listadas nos itens "e", "f", "i" e "t", seriam aplicação de capital e deveriam ser registradas na Declaração de Ajuste Anual como bens e direitos, sujeitos à apuração de ganho de capital.

Os itens "d", "g", "n" (valor lançado em duplicidade – glosado), "p" (rescisão sem discriminar verbas), "q" (acordo sem discriminar verbas), "r" (honorários advocatícios), "s" (custas processuais) tratam da justificativa para a glosa absurda de despesas com serviços jurídicos, encargos de processos judiciais e parcelas de acordos trabalhistas e cíveis.

As despesas com serviços jurídicos prestados ao Impugnante, encargos processuais (custas, honorários advocatícios, sucumbência), bem como parcelas de acordos trabalhistas e cíveis devem ser dedutíveis. Argumenta que na rescisão e no acordo trabalhista a natureza das despesas só pode ser salarial e dedutível, não havendo discriminação das verbas salariais no recibo. Acredita o Interessado ser evidente que os pagamentos a que foi condenado judicialmente seriam perfeitamente dedutíveis.

Os itens "k", linhas telefônicas instaladas no cartório e item "u", serviços de recortes de DOU, na medida em que diversos atos jurídicos devem ser publicados para ter validade, são despesas imprescindíveis, tanto em cartórios quanto em escritórios de advocacia e departamentos jurídicos das empresas.

As despesas de material de escritório nos itens "w" e "x" se referem à aquisição de material de uso ou consumo necessários para percepção dos rendimentos e manutenção da fonte produtora. Entende que a legislação não tipifica taxativamente as despesas dedutíveis, na determinação do "lucro fiscal", renda ou aumento patrimonial, exigindo que a despesa seja necessária, o que significa usual ou normal para a atividade da empresa que produza rendimentos, sendo normal ou usual para o empreendimento. Acredita que seria normal a despesa usual ou costumeira no ramo de atividade, e que a legislação não exige que a despesa seja habitual ou periódica podendo ser excepcional ou esporádica.

As despesas com telefone, manutenção de condicionadores de ar e copiadoras não podem ser glosadas pelo fato de não serem rotuladas como "necessárias" à percepção dos rendimentos. A despesa seria necessária quando inerente à atividade e não necessária quando for liberalidade, sem identidade com a atividade, sem visar produção de rendimento. Nenhuma das despesas listadas pela fiscalização se caracteriza como liberalidade, nem mesmo a assinatura de TV por cabo visando humanizar as filas de espera da serventia, como ocorre em todas as repartições fiscais. A despesa é dedutível quando "necessária", quando inerente à atividade ou com ela relacionada e capaz de produzir rendimentos pela sua natureza e no objetivo em que for empregada. Por fim, devem ser restabelecidas as glosas de legítimos custos e despesas incorridos nas atividades do impugnante.

Não haveria documentos que materializassem os descontos concedidos a clientes, sem prejuízo do recolhimento da taxa ao Tribunal de Justiça. Os descontos incondicionais seriam obtidos a partir dos registros paralelos no Livro Adicional. Assim, protesta pela posterior juntada de demonstrativos contábeis na forma prevista no art. 16, 4º alínea "a" e "c" do Decreto 70.235/72, o que permitirá que se conclua pela improcedência da glosa pretendida.

Da Multa pela Falta de retenção do IRRF

A multa "isolada" exigida com base no art. 9º, parágrafo único da Lei 10.426/2002, decorrente do pagamento de rendimentos a pessoas físicas sem a retenção e o

recolhimento do imposto é improcedente, pois esta obrigação quanto ao pagamento de emolumentos a terceiro, quando a fonte pagadora e os beneficiários são pessoas físicas sem vínculo empregatício, não foi instituída pelo art. 7º, I, III da lei. 7.713/88. Alega ainda, que essa multa "isolada" teria sido revogada pela Lei 11.488/2007, conforme decisões reiteradas do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Transcreve ementa do Acórdão 102-48.531/2007 que trata da aplicação da multa instituída pelo art. 44 da Lei 9.430/96, após entrega da DAA do beneficiário dos rendimentos.

Por outro lado argumenta que a infração seria continuada e deveria ser considerada uma única infração a exemplo das considerações feitas na defesa acerca da multa isolada decorrente da omissão de rendimentos,

Volta a requerer dilação de prazo para apresentação de documentos e demonstrativos visando que o julgador forme convicção de que não houve omissão de rendimentos e de que as despesas glosadas (itens 002 e 003) são necessárias à produção de rendimentos.

Conclui por requerer:

- a anulação das exigências dos itens 001, 002, 003 e 005, por cerceamento do direito de defesa;
- que, alternativamente, seja julgada a improcedência do IRPF, multas de ofício (50% e 75%) e juros de mora;
- que, caso assim não se entenda, sejam canceladas as multas de ofício: de 75% por falta de previsão legal e de 50% (carnê-leão) por não ser aplicável ao caso;
- por fim, como última alternativa, que sejam reduzidas as multas isoladas de 75% e 50%, por se tratar de infração continuada.

Os membros da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro II, por meio do Acórdão nº 13-34.255 (fls. 636 a 652), de 13 de abril de 2011, consideraram o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário.

Cientificado por meio de procurador legalmente habilitado, em 3 de março de 2012 (fl. 655), o contribuinte interpôs o recurso voluntário em 19 de março (fls. 663 a 685), no qual repete os pontos já arguidos em sede de impugnação: (i) a anulação da exigência por ser confusa e não permitir o pleno exercício do direito de defesa; (ii) a não omissão de rendimentos; (iii) a improcedência da multa isolada ou, pelo menos a sua redução; (iv) a improcedência da glosa das despesas; e (iv) a inaplicabilidade da multa pela falta de retenção na fonte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira

O recurso voluntário é tempestivo e, atendidas as demais formalidades, dele tomo conhecimento.

As questões serão tratadas na ordem dos tópicos a seguir.

Cerceamento do direito de defesa

Quanto ao cerceamento do direito de defesa, incluso na conclusão do pedido, observa-se que o contribuinte foi devidamente cientificado dos diversos termos lavrados pela fiscalização, nos quais foram solicitados documentos e esclarecimentos acerca dos registros do livro-caixa, do livro adicional instituído pela Corregedoria e das discrepâncias entre o livro-caixa e as GRERJ, sendo o recorrente conhecedor de todo o desenrolar do procedimento.

O auto de Infração, por sua vez, contém os fundamentos legais e está acompanhado do demonstrativo de apuração do crédito tributário decorrente das infrações descritas e os fatos circunstanciados estão claramente postos no Termo de Verificação Fiscal.

Assim, considerando que estão presentes os motivos de fato e de direito, requisitos de validade do ato administrativo, e que ao contribuinte foi possibilitada a defesa por meio da impugnação e do recurso, não se verifica qualquer desacordo às normas legais que caracterize cerceamento do direito de defesa.

Omissão de rendimentos

A auditoria relata no Termo de Verificação Fiscal que o contribuinte, ao reescrever o livro-caixa contabilizando as receitas em sua totalidade sem descontar a participação dos escreventes, teria admitido os rendimentos na ordem de R\$ 6.183.174,54, o que resultou na omissão de R\$ 3.847.648,50. Também, que as novas despesas incluídas posteriormente no respectivo livro, quando dedutíveis, teriam sido aceitas.

O contribuinte argui que o levantamento da auditoria foi efetuado a partir de uma diferença algébrica entre os emolumentos arrecadados e o rendimento bruto declarado pelo impugnante, sendo difícil inferir a motivação para as conclusões que a levou a efetuar o lançamento. A autoridade fiscal não teria observado o funcionamento dos serviços notariais e de registro, que seriam concessões nos termos do art. 236 da CRFB/88, feitas pelo Poder Público Estadual a pessoas físicas, que pagam emolumentos aos escreventes, substitutos e corretores, os quais participam da consecução desses serviços, nas seguintes situações: os escreventes recebem diretamente sua parte no serviço repassando ao contribuinte os emolumentos líquidos, ainda sem a dedução das taxas a serem repassadas ao Erário, e que teria efetuado os pagamentos quando do efetivo recebimento dos valores faturados.

Diz que a "divergência" inicialmente identificada decorreu do procedimento no qual os emolumentos foram registrados no livro-caixa pelo "valor líquido", sem a

demonstração da participação dos escreventes e demais terceiros. Por esse motivo, teria sido escriturado novamente pelo "valor cheio", deduzindo-se a participação dos escreventes – embora esta participação não circule pelo caixa –, os emolumentos de terceiros e os descontos concedidos aos clientes.

Alega que a fiscalização teria se apoiando exclusivamente na presunção, sem demonstrar o pressuposto autorizador nem o respectivo fundamento legal, e que inexistiriam provas de que os pagamentos foram efetuados por pessoas físicas, o que evidenciaria manifesto equívoco no lançamento.

Inicialmente, cabe esclarecer que os emolumentos e custas dos serventuários de justiça, como tabeliães, notários e oficiais de registros públicos, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, são tributados na pessoa física dos serventuários obedecidos os procedimentos atinentes ao livro-caixa e ao recolhimento mensal pelo carnê-leão, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

Isso é o que se depreende da Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos. (grifos nossos).

[...]

Art. 11. Os titulares dos serviços notariais e de registro a que se refere o art. 236 da Constituição da República, desde que mantenham escrituração das receitas e das despesas, poderão deduzir dos emolumentos recebidos, para efeito da incidência do imposto:

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio necessárias à manutenção dos serviços notariais e de registro

Assim, tais rendimentos são tributados pela sistemática do “recolhimento mensal obrigatório” (carnê-leão), estabelecida em lei e regulamentada pelo Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), artigos 106 a 112, devendo integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual.

Desta forma, não tem sentido o argumento do contribuinte de inexistirem provas de que os pagamentos teriam sido efetuados por pessoas físicas.

Quanto à prestação dos serviços notariais e de registros, a Constituição Federal de 1988 delega a sua execução à particulares em caráter privado:

Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público.

§ 1º - Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciário.

§ 2º - Lei federal estabelecerá normas gerais para fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro.

[...]

A regulamentação do artigo acima se deu por meio da Lei nº 8.935, de 1994. Essa Lei determina a independência no exercício das atribuições do titular da serventia relativamente à administração dos serviços, tendo direito à percepção dos emolumentos integrais pelos atos praticados (art. 28), podendo contratar escreventes e auxiliares (art. 20), sem alterar, porém, sua responsabilidade pessoal.

O contribuinte apresentou, inicialmente, um livro-caixa cujos valores divergiram significativamente das informações prestada ao Tribunal de Justiça. No Rio de Janeiro, sobre a remuneração aqui tratada, há um adicional de 20%, que é destinado ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado, nos termos da Lei Estadual nº 713/1983 e Lei Estadual nº 3.217/1999:

Lei nº 713/1983, do Estado do Rio de Janeiro

Art. 19 - As custas remuneratórias dos atos de valor declarado praticados pelas serventias do foro extrajudicial ficam acrescidas em 20% (vinte por cento).

§ 1º - Os acréscimos de que cuida o *caput* deste artigo não se aplicam aos atos que, comprovadamente, se referirem à primeira aquisição de casa própria pelo adquirente em seu domicílio.

§ 2º - A isenção referida no § 1º, antecedente, é extensiva aos atos praticados com interveniência de Cooperativas Habitacionais, desde que destinadas a residência do adquirente.

(Artigo com nova redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 723, de 30 de março de 1984)

Lei nº 3.217/1999, do Estado do Rio de Janeiro

Art. 1º - Os valores percentuais de que tratam os artigos 19 e 20 da Lei nº 713, de 26 de dezembro de 1983, com a redação que lhes foi dada pela Lei nº 723/84, incidirão sobre todos os atos extrajudiciais e serão, juntamente com as custas e a taxa judiciária, recolhidos em favor do Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro – FETJ, instituído pela Lei nº 2.524, de 22 de janeiro de 1996.

Intimado a comprovar a significativa diferença entre o valor declarado e o apurado com base nos recolhimentos das Guias de Recolhimento de Custas Judiciais do Estado do RJ (GRERJ), o contribuinte informou que declarou os emolumentos efetivamente recebidos, registrados no livro-caixa pelo valor líquido sem a participação dos escreventes.

Ocorre que não há na legislação em vigor qualquer orientação para declaração por “valores líquidos” para os serviços praticados pelo recorrente, nem para a exclusão dos serviços exercidos pelos escreventes. O livro-caixa, para fins de imposto de renda, deve incluir o total recebido pelo titular da serventia e todas as despesas relacionadas para que o fisco possa verificar a sua dedutibilidade no ajuste anual, entre elas a remuneração de terceiros com vínculo empregatício e os respectivos encargos previdenciários e trabalhistas. As despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora devem estar comprovadas mediante documentação, conforme art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

Por isso, não cabe a argumentação de que os emolumentos são pagos diretamente aos escreventes, substitutos e corretores, sendo repassado ao recorrente apenas os valores líquidos.

Também não procedem as demais alegações de que:

1 – Os escreventes estariam sob investigação fiscal, já estes autos tratam apenas da omissão de rendimentos do recorrente, não havendo qualquer informação ou correlação com outras possíveis ações fiscais decorrentes;

2 – Não há qualquer presunção ou arbitramento de omissão de receitas, já que os valores dos emolumentos e dos adicionais, devidamente recolhidos ao Fundo Especial do TJRJ, foram informados pelo próprio declarante com base em norma legalmente regulamentada, sendo, portanto, uma prova irrefutável do recebimento dos recursos e da prestação do serviço.

3 – Os registros utilizados no lançamento foram os escriturados e informados ao TJRJ pelo recorrente, não havendo qualquer fato que desqualifique tais dados. Assim, não cabe ao fisco o ônus da prova. Esta, se houvesse, deveria ser apresentada pelo recorrente.

Portanto, correto o procedimento da auditoria de considerar como rendimentos da atividade notarial o total informado na recomposição do livro-caixa apresentado pelo recorrente e devidamente declarado à Corregedoria do Tribunal de Justiça do RJ.

Glosa das despesas

O contribuinte questiona uma série de despesas listadas pela fiscalização, alegando que todas são necessárias e inerentes à atividade, por isso deveriam ser restabelecidas tais glosas como legítimos custos e despesas incorridos nas atividades por ele exercidas. Quanto aos descontos concedidos, diz que não há documentos comprobatórios, pois estes seriam obtidos a partir dos registros paralelos no livro adicional. Por fim, protesta pela posterior juntada de demonstrativos contábeis na forma prevista no art. 16, 4º alínea "a" e "c" do Decreto nº 70.235/1972.

Entretanto, ao contrário do alegado pelo recorrente, a auditoria relatou expressamente os motivos que levaram a manutenção da glosa dos valores citados no auto de infração. Também, os documentos apresentados não evidenciam a dedutibilidade das despesas.

Em relação ao trabalho não assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro, a Lei nº 9.250, de 1996, diz que “na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas” (art. 4º, I) “a soma dos valores referidos no art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990”, sendo “a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário a diferença entre as somas dos rendimentos tributáveis” (art. 8º, I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva) e “das deduções relativas” (art. 8º, II, “g”) “às despesas escrituradas no livro-caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º” da citada lei. A Lei nº 8.134, de 1990 assim dispõe:

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

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

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

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

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

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

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

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

As receitas e as despesas deduzidas devem estar escrituradas no livro-caixa, conforme se observa no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e ser comprovadas mediante documentação idônea.

As despesas questionadas no recurso voluntário estão relacionadas no quadro a seguir:

Despesa	Item	Justificativas
Locação predial	“a” e “c”	Os recibos estão sem autenticação e/ou sem identificação do recebedor
Serviço de courier	“h”	Foram apresentados três recibos de mesmo valor (R\$1.300,00) para cada mês, o que não confere com os valores lançados no livro-caixa na maioria dos meses do ano de 2003. Apesar de tratar de despesas de serviços prestados “durante o mês”, há recibos com datas do início do mês. A despesa foi incluída posteriormente, não estava não estava lançada no livro-caixa que serviu de base para a DAA/2004
Xerox	“j”	Glosada por falta de comprovação.
Software	“e”	Despesa de capital
Copiadora (aluguel/manutenção)	“f”, “i”	Despesa de aplicação de capital, pois não se refere a apenas manutenção, sendo o custo do equipamento incorporado ao serviço. Conforme o art. 6º, §1º, alínea “a”, da Lei 8.134/90, não podem ser deduzidas despesas de arrendamento de instalações, máquinas e equipamentos
Ar-condicionado (aluguel)	“t”	Idem.
Acompanhamento judicial	“d”	Há divergência entre a classificação escriturada na despesa informada a título “de honorários” e os recibos, emitidos como “acompanhamento de processos judiciais”.
Indenização judicial	“g”	Não há precisão legal para dedução dos acordos e condenações, trabalhistas e cíveis, bem como respectivas custas, honorários advocatícios e

		sucumbência.
Pagamento ao Sr. Roberto Luiz Rego da Silva	"n"	Glosado por ter sido lançado em duplicidade no livro-caixa
Rescisão, acordo, honorários advocatícios e custa processual.	"p", "q", "r" e "s"	Não há a discriminação das verbas pagas a título de "recisão", nem a título de "acordo". As despesas não estão previstas no inciso III, do art. 6º, da Lei 8.134/90. Os acordos e condenações, trabalhistas e cíveis, bem como respectivas custas, honorários advocatícios e sucumbência, não são dedutíveis.
Telefonia	"k"	Despesas em nome de terceiros.
Aquisição de assinatura de serviços de informações publicadas no DOU	"u"	Não apresentou documento que comprasse o serviço prestado.
Despesa com material de escritório	"w" e "x"	Não foram apresentadas as notas fiscais respectivas.
Assinatura de TV a Cabo	"b"	Despesa não necessária à percepção da receita.
Descontos concedidos	"v"	Como admitiu o recorrente, não há documentos para comprovar os descontos concedidos a clientes. Os valores devidamente comprovados, no total de R\$ 148.868,79, tiveram a sua dedutibilidade comprovada como claramente explicitado às fls. 567, item "v", e planilha de fls. 572/573

Assim, observa-se que o contribuinte contesta as glosas sem trazer elementos inequívocos de provas. E, estando as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, descabe a dedução pleiteada no livro-caixa.

Multa pela falta de retenção na fonte

Esta multa foi lançada pelo fato de o contribuinte ter deixado de efetuar a retenção do Imposto de Renda sobre as comissões pagas aos escreventes, calculadas sobre as folhas de pagamento e os valores apurados nos autos, com fundamento no art 9º, parágrafo único, da Lei nº 10.426/2002, exigindo-se a multa de 75% sobre o imposto não retido.

O contribuinte alega que a multa exigida seria improcedente, já que tal obrigação, para os pagamentos efetuados por pessoas físicas, não estaria inserida na Lei nº 7.771/1988 (art. 7º, I e II) e que essa multa, abusiva, teria sido revogada pela Lei nº 11.488/2007. E, ainda, sendo continuada, deveria ser considerada uma única infração.

Inicialmente, não há a indicada reiteração, sendo aplicada uma única multa na alíquota de 75% sobre o montante do imposto não retido, nos termos da lei. Também, não há qualificação da multa. Portanto, descabe a arguição do contribuinte ao considerá-la como abusiva.

Os serventuários de justiça, como tabeliães, notários e oficiais de registros públicos, estão obrigados a reter o imposto de renda dos seus funcionários e apresentar a Declaração do Imposto de Renda na Fonte (DIRF). Para o ano de 2004, a obrigatoriedade da DIRF está disciplinada na Instrução Normativa SRF nº 380, de 30 de dezembro de 2003:

Art. 1º Devem apresentar a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) as seguintes pessoas jurídicas e físicas, que tenham pago ou creditado rendimentos que tenham sofrido retenção do imposto de renda na fonte, ainda que em um único mês do ano-calendário a que se referir a declaração, por si ou como representantes de terceiros:

[...]

VI - titulares de serviços notariais e de registro;

[...]

Tanto é que na folha de pagamento juntado aos autos (fls. 420 a 455) há retenção de imposto de renda de alguns dos funcionários.

No que diz respeito à multa aplicada pela falta de retenção da fonte, não há dúvidas quanto à sua permanência, conforme se extrai do art. 9º da Lei nº 10.426/2002:

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

A redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, também modificada pela Lei nº 11.488/2007, consta da seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Como já citado pelo Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, nessa Turma Ordinária, reproduzo o raciocínio desenvolvido pelo Conselheiro Antônio Lopo Martinez, quando discorreu sobre o tema no Acórdão nº 2202-002.172:

A reformatação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, foi reformatado, mantendo a aplicação das multas de ofício vinculadas de 75% e 150%, a primeira prevista no inciso I e a segunda, no inciso I c/c §1º O inciso II, que anteriormente previa a multa aplicação de multa de 150%, passou a prever a multa isolada, no percentual de 50%, nos casos de falta de pagamento do carnê-leão devido pela pessoa física e de falta de pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devido por estimativa, ainda que fosse apurado pela pessoa jurídica (alíneas “a” e “b”). O pagamento de tributo ou a contribuição após o prazo legal previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora, deixou de configurar hipótese de incidência de multa isolada.

De forma semelhante, o recolhimento do imposto ou contribuição a título de antecipação pela fonte pagadora, após o vencimento, deixou de ensejar a exigência de multa de ofício isolada.

Entretanto, apesar de o art. 9º, da Lei no 10.426, de 2002, ter sido alterado, foi mantida a exigência da multa de ofício de 75% ou 150% quando a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição não efetuar a retenção ou o recolhimento.

O argumento de que a nova alteração teria afastado a aplicação da multa isolada, no caso de falta de retenção ou recolhimento, por não fazer referência a multa isolada prevista no art. 44, inciso II, da Lei no 9.430, de 1996, s.m.j., não se sustenta.

A redação original do art. 9º da Lei no 10.426, de 2002, mencionava apenas os incisos I e II do caput do art. 44 que, à época, referiam-se às multas de ofício de 75% de 150%, enquanto que as hipóteses de multas isoladas previstas no artigo 44 encontravam-se descritas no §1º, incisos II a IV (o inciso V já havia sido revogado), ou seja, conforme já dito anteriormente, o mencionado artigo 9º criou novas hipóteses de incidência para a multa isolada, fazendo menção ao art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, tão somente para fixar os percentuais a serem aplicados: 75%, no caso geral, e 150%, nos casos de evidente intuito de fraude.

O Ilustre Conselheiro Antônio Lopo Martinez, com o objetivo de esclarecer o desenvolvimento da legislação, elaborou um elucidativo quadro demonstrativo, a seguir transcrito:

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u>	<u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u>
Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:	Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
<u>I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte:</u>	<u>I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;</u>
<u>II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u>	II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:	a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)
I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;	b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)
II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;	<u>§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u>
III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a	[...]

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
pagar na declaração de ajuste; IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente; [...]	
<u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u> Art.9º <u>Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996,</u> a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.	<u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u> Art. 9º <u>Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º,</u> quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Pelo que se vê, a alteração do art. 9º da Lei nº 10.426/2002 manteve a exigência da multa de ofício de 75% ou 150% quando a fonte pagadora, obrigada a reter imposto ou contribuição, não efetuar a retenção ou o recolhimento. Por isso, é improcedente o recurso do contribuinte quanto à multa exigida.

Demais Multas de ofício – regulamentar e isolada sobre o carnê-leão

Em relação às demais multas, a contribuinte alega diversas questões:

Na primeira delas, que seriam indevidas sobre as deduções com despesas de instrução e com dependentes excluídas na retificadora aceita na decisão de primeira instância. Entretanto, como se observa na apuração efetuada pela DRJ, tais glosas foram excluídas do lançamento não restando a infração ou quaisquer acréscimos ou penalidades sobre elas.

Na segunda questão, que a multa de ofício seja reduzida a 30%. Porém, o pleito é completamente desprovido de amparo legal. De acordo com a Lei nº 9.430, de 1996, a multa de ofício, salvo nas situações em que ocorram qualificação ou agravamento, é de 75% (setenta e cinco por cento):

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

Na terceira, o recorrente rebate a aplicação da multa isolada sobre o carnê-leão, relativo a período anterior a entrada em vigor da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a Lei nº 9.430, de 1996.

Nesta matéria, filio-me ao entendimento proferido nos Acórdãos nº 9202-003.163 (glosa de dedução de despesa de livro-caixa) nº 9202-02.196 (entre outros, omissão de rendimentos sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas sujeitos ao carnê-leão), 9202-002.297 (omissão de Rendimentos de Fontes no Exterior), 9202-002.743 (entre outros, omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício), respectivamente da lavra dos Ilustres Conselheiros Relatores Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage (relator designador) e Gustavo Lian Haddad, em cujas decisões têm prevalecido que, havendo diferença de imposto a ser cobrada com a aplicação da multa de ofício, e sendo a mesma base de cálculo, não há que se falar em multa isolada, sendo esta devida apenas quando o imposto apurado na Declaração de Ajuste Anual houver sido pago, mas havendo omissão do recolhimento do carnê-leão.

Isto posto, voto pela exclusão da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Nathália Mesquita Ceia – Redatora designada.

Não obstante concordar em grande parte do entendimento externado no voto do Ilmo. Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira, ousou discordar acerca da possibilidade de se deduzir para fins de apuração do Livro-Caixa as despesas incorridas pelo contribuinte a título de: locação predial e indenização judicial.

De acordo com o disposto na legislação em vigor, o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, o titular de serviços notariais e de registro e o leiloeiro podem deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as seguintes despesas escrituradas em Livro-Caixa: (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; e (iii) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora.

Assim, tendo em vista que as despesas incorridas com a locação do imóvel onde funciona o cartório, bem como as despesas incorridas com indenizações judiciais pagas pelo cartório em razão de sua atividade, parecem-me ser necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte pagadora, entendo que as mesmas devem ser consideradas como dedutíveis na apuração do Livro-Caixa.

A fiscalização entendeu que tais despesas não poderiam ser deduzidas do Livro-Caixa, pois não há autenticação bancária do pagamento e não foram apresentadas outras documentações hábeis que comprovassem a despesa.

Contudo, ao meu sentir, compulsando a documentação apresentada pelo contribuinte para provar as referidas despesas, entendo que as mesmas são suficientes para comprovar a sua existência, bem com assegurar seu abatimento do Livro-Caixa.

Desta feita, com base na prova produzida nos autos, entendo que os valores de R\$ 1.802,23 (fl. 158), R\$ 2.255,00 (fl. 209), R\$ 20.000,00 (fl. 276) e R\$ 142.000,00 (fl. 437) devem ser considerados como dedutíveis da apuração do Livro-Caixa.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

NATHÁLIA MESQUITA CEIA

CÓPIA