



<b>Processo nº</b>	18471.002981/2008-12
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-005.777 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	05 de dezembro de 2019
<b>Recorrente</b>	GUIDO ANTÔNIO COUTO MACIEL
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Ano-calendário: 2003

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZOES DE DECIDIR.

Em não havendo novas razões de defesa perante a segunda instância é possibilitado ao Relator a transcrição integral da decisão de primeira instância.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. EMOLUMENTOS E CUSTAS DE SERVENTUÁRIO DA JUSTIÇA. APURAÇÃO DOS VALORES.

É lícito ao Fisco apurar os valores recebidos a título de emolumentos e custas por tabelião tomando por base documentos idôneos expedidos pelo Cartório, mormente quando tais documentos apresentam valores superiores àqueles consignados no Livro Caixa.

**LIVRO CAIXA. DESPESAS DE LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE.**

As despesas de locomoção e transporte não se tratam de despesas dedutíveis, exceto na hipótese em que o contribuinte é representante comercial autônomo.

**LIVRO CAIXA. PAGAMENTOS A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.**

Os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício não podem ser acatados como despesas de custeio quando o contribuinte não comprova a natureza dos serviços prestados, não havendo como verificar, portanto, se tais serviços são, de fato, necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF N. 147.**

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

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de autuação fiscal que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, constituído em decorrência da apuração de infrações praticadas durante o ano-calendário 2003 relativas a (i) Omissão de Rendimentos de Recebidos do Trabalho sem Vínculo Empregatício, (ii) deduções indevidas de despesas escrituradas no Livro Caixa correspondentes à atividade desenvolvida pelo Cartório do 23º Ofício de Notas da Comarca da Capital do Rio de Janeiro do qual o contribuinte é titular e, ainda, (iii) falta de recolhimento do respectivo imposto devido através do Carnê-Leão, tendo sido aplicadas concomitantemente multa de ofício de 75% e multa isolada de 50%.

De acordo com o *Termo de Verificação Fiscal* juntado às fls. 280/291, as infrações acima discriminadas foram apuradas em razão dos elementos fático-jurídicos a seguir descritos:

(i) Omissão de Rendimentos Recebidos do Trabalho sem Vínculo Empregatício:

- Que na condição de Titular do 23º Ofício de Notas da Comarca da Capital do Estado do Rio de Janeiro o contribuinte auferiu rendimentos no ano-calendário de 2003 no montante de R\$ 9.629.090,85, correspondentes a cinco vezes o valor do adicional recolhido pela serventia no total de R\$ 1.925.818,17, conforme prescreve o artigo 1º da Lei n. 3.217 que determinada seja realizado recolhimento do adicional de 20% em favor do Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (FETJ), incidentes sobre os emolumentos dos cartórios;

- Que os cartórios são obrigados por lei a praticar atos gratuitos devidamente registrados no Livro Adicional e sobre os quais não incide o adicional de 20% destinado ao FETJ, não havendo se falar em distorção ou

imprecisão no que diz respeito dos cálculos dos emolumentos a partir da multiplicação por cinco dos valores recolhidos a título de adicional ao FETJ;

- Que os atos gratuitos comprovados pelo contribuinte tais quais previstos no artigo 158-A da Consolidação Normativa do Tribunal e Justiça foram considerados pela autoridade, tendo ocasionado uma redução no somatório anual das GRERJ recolhidas a título de adicional de 20% em favor do FETJ;

- Que a Lei Federal n. 8.935 de 18.11.1994 determina que os cartórios emitam recibos em relação aos emolumentos percebidos, enquanto o Provimento CGJ n. 36 de 14.08.2011 estabelece que os cartórios só podem cobrar emolumentos que são expressamente previstos anualmente em Portaria baixada pelo Corregedor-Geral de Justiça, sendo-lhes vedado que estabeleçam quaisquer abatimentos sobre os valores que são ali fixados;

- Que a partir das informações fornecidas pelo Tribunal de Justiça e documentos de arrecadação GRERJ apresentados pelo próprio contribuinte, apurou-se o real montante dos recolhimentos mensais a título de adicional de 20% em favor do FETJ, sendo a partir da multiplicação daquele valor por cinco foi possível obter o real montante dos emolumentos percebidos pelo titular da serventia em cada mês; e

- Que o contribuinte foi intimado a explicar a diferença de R\$ 2.643.334,70, relativa à divergência entre o montante de R\$ 9.629.090,85 correspondente aos valores dos emolumentos apurados a partir do montante total constante das GRERJ multiplicado por cinco e os rendimentos efetivamente declarados no montante de R\$ 7.161.923,60, e apenas comprovou que praticara atos gratuitos no total R\$ 1.006,73, que, multiplicado por cinco, resultou no valor de R\$ 5.033,65, valor esse correspondente aos emolumentos que deixara de perceber, sendo que, de resto, não conseguiu comprovar que recebera rendimentos diferentes da ordem de R\$ 9.629.090,85 a título de emolumentos, razão por que aquela diferença de R\$ 2.643.334,70 foi considerada como rendimento omitido.

(ii)

Deduções indevidas de despesas em Livro-Caixa:

- Que o contribuinte foi intimado a comprovar 67 (sessenta e sete) e a justificar 37 (trinta e sete) das despesas pleiteadas no Livro-Caixa, sendo que as despesas glosadas foram classificadas nos seguintes grupos:

- a) Aquisição de bens, utensílios, móveis, equipamentos etc.: Trata-se de bens considerados como ativo permanente e aplicações de capital. Estão incluídas neste grupo as aquisições de estante de aço, refrigerador, móveis, ar condicionado, e outros (itens 2 a 6, 302, 304 a 306);
- b) Instalações de escritório / Obras: As despesas com benfeitorias e melhoramentos em imóvel locado são dedutíveis no mês de seu dispêndio, como valor locativo, desde que contratualmente fizerem parte como compensação pelo uso do imóvel locado. Na cláusula Oitava do contrato de locação apresentado pelo contribuinte, referente

ao terceiro pavimento da Av. Nilo Peçanha, 26 consta que o locatário se obriga por todas as obras, consertos, instalações e benfeitorias, sem direito a qualquer restituição, indenização ou retenção. Sendo assim, tais dispêndios não são dedutíveis, pois não fazem parte contratualmente como compensação pelo imóvel locado (itens 18 a 21, 252 a 260, 297 a 301);

- c) Assessoria e Serviços Jurídicos: Despesas com honorários advocatícios, não são consideradas despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (itens 26 a 28, 30 a 41, 71 e 263). E preciso ressaltar que o item 263 se refere a uma despesa de “assessoria na elaboração de minutas para lavratura de escrituras de vendas de unidades em diversos empreendimentos imobiliários no ano de 2002” e o item 71 “assessoria imobiliária prestada no empreendimento localizado na Av. das Américas 5.000 (NYCC)”, não se tratando, portanto, de despesas pertinentes ao funcionamento do cartório;
- d) Despesas lançadas em duplicata: Despesas de energia - Light (R\$1.594,74 em 04/02/2003) (item 281);
- e) Despesa não necessária à percepção da receita e manutenção da fonte produtora: Foram elencadas neste item todas as outras despesas não necessárias, tais como despesas com alimentação (itens 1, 22 a 23, 72 a 73, 264 a 280, 282 a 287), chocolates e flores (itens 24, 42 a 70), buffet e bebidas para festas (itens 25 e 74), caixa de assistência de advogados (item 29), produtos para animais (item 303). Foram incluídas neste grupo as despesas com resarcimento de plano de saúde de empregados (itens 7 a 17) e despesas de telefone celular de Isabel Cristina Caiuby Torres e Bruno Soares da Costa (itens 288 a 296). Os itens referentes a planos de saúde que não tratam de plano empresa, mas de planos individuais com contratos efetuados em nome dos empregados que supostamente foram reembolsados pelo cartório (itens 7 a 17). Tais despesas foram consideradas indedutíveis por ausência de previsão legal;
- f) Despesas de transporte e locomoção: As despesas de locomoção, transporte, combustível, pegas e manutenção de automóvel não têm previsão legal, apenas sendo permitidas para representante comercial autônomo se correrem por conta deste (itens 75 a 251). As passagens aéreas foram incluídas neste grupo (itens 261 a 262).
  - Que, ao final, foram glosadas 306 (trezentas e seis) despesas indedutíveis registradas indevidamente no Livro-Caixa que, somadas, totalizaram o montante de R\$ 451.706,29; e

(iii) Aplicação de Multa Isolada pelo não recolhimento por meio de Carnê-Leão:

Que a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e o excesso de despesas dedutíveis apuradas pela fiscalização acabou revelando valor a maior que deveria ter sido recolhido através de Carnê-Leão, sendo essa a

razão pela qual foi aplicada multa isolada no percentual de 50% sobre os valores não recolhidos. Portanto, considerando que o contribuinte apura em sua Declaração de Ajuste os recolhimentos mensais realizados através do Carnê-Leão e que tanto os rendimentos recebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício que foram omitidos quanto as despesas registradas em Livro-Caixa que foram glosadas não haviam sido objeto de recolhimento, entendeu a fiscalização pela aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento do respectivo imposto através do Carnê-Leão.

Devidamente intimado da autuação em 11.11.2008 (fls. 310 e 356) o contribuinte apresentou impugnação de fls. 358/377, suscitando, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Da Omissão de Rendimentos (fls. 360/370):

- Que o lançamento foi realizado com fundamento em presunção sem qualquer respaldo legal e que a apuração dos cálculos pela autoridade fiscal encontrava-se materialmente incorreta;

(i) Da multa isolada reflexa da omissão de rendimentos (fls. 370/374):

- Que multa isolada aplicada pela falta de recolhimento mensal dos rendimentos percebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício através do Carnê-Leão só é cabível no curso do ano-calendário, quando o contribuinte é flagrado pelo Fisco ao não efetuar as antecipações mensais obrigatórias, sendo que após a entrega da declaração de rendimentos a aplicação de múltiplas penalidades pelo mesmo fato é manifestamente descabida;

- Que a infração correspondente a omissão de rendimentos percebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício é de natureza continuada e, por isso mesmo, ainda que se admita a possibilidade de imputação da multa isolada ela deveria ter sido aplicada uma única vez e não doze vezes sucessivamente;

- Que a multa isolada prevista no artigo 44, II, “a” da Lei n. 9.430/96 não seria aplicável a fatos ocorridos no ano-calendário de 2003, já que só veio a ser inserida na ordem jurídica pela Lei n. 11.488 de 15.06.2007, que resultou da conversão da Medida Provisória n. 351 de 22.01.2007.

(ii) Da glosa de despesas (fls. 374/377):

- Que optou por recolher parte da exigência fiscal referente às glosas de despesas, delimitando-se, pois, a controvérsia a qual, agora, limita-se às glosas relativas às despesas efetuadas com sociedade de advogados, transportes e serviços de acessórias;

- Que as atividades desenvolvidas pelo Cartório necessitam de permanente assessoria jurídica, sendo que é fato notório e independe de prova que inúmeras são as demandas cíveis, trabalhistas, previdenciárias e fiscais ajuizadas e promovidas contra o Cartório, de modo que a glosa efetuada pela autoridade fiscal a denotar que a contratação de serviços advocatícios ocorre por mera liberalidade não é razoável;

- Que as despesas com transporte, *courrier* e deslocamentos são absolutamente necessárias às atividades desenvolvidas no Cartório;
- Que as notas fiscais de serviços de assessoria referentes às pessoas jurídicas denominadas *Hexa Assessoria Imobiliárias Ltda* e *Contatus Serviços Imobiliários Ltda* bem atestam que se tratam de pessoas jurídicas idôneas que efetivamente prestaram os respectivos serviços e por eles receberam os respectivos valores em contraprestação, de modo que a legislação tributária determina que as despesas necessárias são dedutíveis, compreendidas aquelas usuais ou normais no tipo de transações operações ou atividades da empresa e que sejam efetuadas no sentido de produzir rendimentos, sendo essa a hipótese das referidas despesas.

Com base em tais alegações o contribuinte requereu que o lançamento fosse julgado improcedente e, subsidiariamente, caso não fosse o entendimento da turma julgadora, que a multa isolada fosse cancelada ou ao menos reduzida de 12 (doze) competências a apenas uma tendo em vista que a infração de omissão de rendimentos percebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício é de natureza continuada.

Em acórdão de fls. 427/441 a 6<sup>a</sup> Turma da DRJ do Rio de Janeiro entendeu por julgar a impugnação improcedente, mantendo-se o crédito tributário exigido, conforme se pode observar da ementa transcrita a seguir:

**“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. EMOLUMENTOS E CUSTAS DE SERVENTUÁRIO DA JUSTIÇA. APURAÇÃO DOS VALORES.

É lícito ao Fisco apurar os valores recebidos a título de emolumentos e custas por tabelião tomando por base documentos idôneos expedidos pelo Cartório, mormente quando estes apontam valores superiores àqueles consignados no Livro Caixa.

**LIVRO CAIXA. DESPESAS DE LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE.**

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

**LIVRO CAIXA. PAGAMENTOS A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.**

Não podem ser acatadas como despesas de custeio os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, se o Contribuinte não comprova a natureza dos serviços prestados, de forma a verificar se esses são necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.**

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-ledo, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Devidamente intimado da decisão de 1<sup>a</sup> instância por meio do *Termo de Entrega de Cópia e Ciência Pessoal* em 25.10.2011 (fls. 1215) o contribuinte apresentou Recurso

Voluntário de fls. 1223/1241, protocolado em 22.11.2011, sustentando, pois, as razões de seu descontentamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72, razão por que dele conheço e passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

De início, note-se que o recorrente apenas reitera as alegações que haviam sido aventadas na peça impugnatória, não tendo suscitando, portanto, quaisquer argumentos ou elementos fático-jurídicos novos capazes de refutar a linha de raciocínio perfilhada pela autoridade judicante de 1<sup>a</sup> instância. A propósito, o recorrente continua por sustentar as seguintes alegações:

(i) Da alegada Omissão de Rendimento (fls. 1225/1234):

- Que o lançamento encontra-se fundamentado em presunção de omissão de rendimentos com base em ilação manifestamente ilegal e sem a identificação da matéria tributável, sendo que o cerne da discussão não diz respeito ao cálculo mediante aplicação da “regra de três”, mas, sim, sobre se há legalidade no procedimento adotado pela autoridade ao apurar o quantum devido e, assim, motivar e lastrear o lançamento, fundado que está na simples presunção de ocorrência de fato gerador de obrigação tributária;
- Que ainda que a presunção da ocorrência do fato gerador fosse legalmente válida, a apuração dos cálculos realizados pela autoridade fiscal encontra-se materialmente incorreta, porquanto a contribuição ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (FETJ) correspondente a 20,00% dos valores constantes da Tabela relativa à prática de atos notariais é parte integrante do preço do ato praticado e, portanto, não se trata de valor acrescido ou destacado em separado tal como equivocadamente pretende fazer crer a autoridade;
- Que não há relação direta entre o recolhimento da contribuição ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro através das GRERJ e o recebimento dos emolumentos, não havendo qualquer lei, ato normativo ou suposição que permita essa conclusão por parte da autoridade lançadora;
- Que ainda que os atos notariais tenham sido praticados e os valores relativos ao adicional do FETJ tenham sido recolhidos, o montante dos emolumentos simplesmente não foi recebido no ano-calendário e, por isso mesmo, o respectivo rendimento não foi auferido, sendo que essa questão também estaria afetando a base de cálculo tal qual apurada pela autoridade fiscal;

- Que a contribuição ao FETJ é recolhida antecipadamente ou no próprio mês em que é praticado o ato notarial, sendo que o respectivo valor relativo aos emolumentos pode não ser recebido naquele mesmo mês, de modo que as GRERJ não têm relação direta e imediata com o auferimento do rendimento, tal como presumiu a autoridade lançadora;
- Que o Departamento de Gestão e Arrecadação do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro não é autoridade competente para dispor sobre matéria tributária, muito menos para identificar a matéria tributável, sendo que nos termos do artigo 142 do CTN a identificação da matéria tributável e a verificação da ocorrência do fato gerador são atividades privativas da autoridade lançadora do tributo;
- Que a autoridade presumiu que houve auferimento de renda ao adotar critério destituído de base legal, que consiste em multiplicar o valor recolhido a título de contribuição ao FETJ por 5 (cinco), obtendo-se daí o valor dos emolumentos que teriam sido percebidos no ano-calendário de 2009, sendo que a aplicação desse critério implicaria na conclusão indevida segundo a qual o contribuinte teria auferido emolumentos na ordem de R\$ 8.342.039,25 e que a presunção entre a diferença entre esse valor e aquele declarado no montante de R\$ 1.100.154,79 corresponderia ao suposto rendimento omitido da tributação;
- Que apesar da presunção adotada não encontrar respaldo legal, cumpre registrar que o valor recolhido ao FETJ é calculado pela quantidade de atos notariais praticado de acordo com o valor fixo estabelecido pela Tabela expedida pela d. Corregedoria do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, sendo que em muitas ocasiões os emolumentos não são cobrados tais como fixados pela d. Corregedoria uma vez que são concedidos por preços diferenciados pela Serventia ou são objeto de descontos ofertados aos usuários dos serviços;
- Que os valores dos emolumentos fixados na Tabela da Corregedoria do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro referem-se aos valores máximos que podem ser cobrados pelas Serventias pela prática de cada ato e, portanto, não correspondem necessariamente aos valores que acabam sendo efetivamente cobrados, já que a legislação confere ao notário a liberdade para cobrá-los em menores valores, podendo-se destacar, ainda, que é de notório conhecimento que em relação aos clientes habituais os valores das autenticações, escrituras e demais atos são inferiores àqueles constantes da Tabela, sem contar que em algumas situações os emolumentos são dispensados por determinação do Tabelião;
- Que a legislação tributária autoriza a autoridade a efetuar o lançamento com base na presunção de omissão de rendimentos apenas quando restem comprovados ou evidenciados os indícios tipificados pela legislação que são capazes de permitir tal conclusão, sendo que no caso em tela a fiscalização não demonstrou qual seria o pressuposto autorizador desta conclusão nem o respectivo dispositivo legal em que se fundamenta tal conclusão;

- Que não há qualquer prova da ocorrência do fato gerador da alegada omissão de rendimentos, sendo que se a autuação informa que os rendimentos foram recebidos de pessoas físicas caberia apontar quais seriam essas pessoas físicas enquanto fontes pagadoras, já que o ônus de provar a omissão de rendimentos é do Fisco, que, no caso, deve trazer aos autos elementos seguros, claros e precisos que permitam concluir pela alegada falta de tributação dos rendimentos, não sendo essa a hipótese dos autos; e

- Que nos termos do artigo 9º, § 1º do Decreto-lei n. 1.598/77 (correspondente ao artigo 923 do RIR/99), “*a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*”, de modo que diante da verificação de quaisquer diferenças (a qualquer título) caberia à autoridade lançadora do tributo justificá-las e provar a inveracidade dos fatos registrados no Livro Caixa, sendo defeso efetuar o lançamento com base em presunção sem respaldo legal a qual limita-se a empregar simples “regra de três matemática” sem que sejam reunidos outros elementos seguros e suficientes para provar a ocorrência do fato gerador.

(ii) Da Multa Isolada Reflexa (fls. 1234/1238):

- Que multa isolada aplicada pela falta de recolhimento mensal dos rendimentos percebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício através do Carnê-Leão só é cabível no curso do ano-calendário, quando o contribuinte é flagrado pelo Fisco ao não efetuar as antecipações mensais obrigatórias, sendo que após a entrega da declaração de rendimentos a aplicação de múltiplas penalidades pelo mesmo fato é manifestamente descabida;

- Que a infração correspondente a omissão de rendimentos percebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício é de natureza continuada e, por isso mesmo, ainda que se admita a possibilidade de imputação de multa isolada ela deveria ter sido aplicada uma única vez e não doze vezes sucessivamente; e

- Que a multa isolada prevista no artigo 44, II, “a” da Lei n. 9.430/96 não seria aplicável a fatos ocorridos no ano-calendário de 2003, já que só veio a ser inserida na ordem jurídica pela Lei n. 11.488 de 15.06.2007, que resultou da conversão da Medida Provisória n. 351 de 22.01.2007.

(iii) Glosa de Despesas (fls. 1238/1241):

- Que optou por recolher parte da exigência fiscal referente às glosas de despesas, delimitando-se, pois, a controvérsia a qual, agora, limita-se às glosas relativas às despesas efetuadas com sociedade de advogados (Bruno e Figueiredo Advogados, Mario Alberto Brandão Advogados e Carlos Eduardo Machado Advogados), despesas com transporte (táxi, ônibus etc) e serviços de assessoria pagas às pessoas jurídicas *Hexa Assessoria Imobiliárias Ltda* e *Contatus Serviços Imobiliários Ltda*;

- Que as atividades desenvolvidas pelo Cartório necessitam de permanente assessoria jurídica, sendo notório e que, portanto, independe de prova que inúmeras são as demandas cíveis, trabalhistas, previdenciárias e fiscais ajuizadas e promovidas contra o Cartório, de modo que a glosa efetuada pela autoridade fiscal a denotar que a contratação de serviços advocatícios ocorre por mera liberalidade não é razoável;
- Que no curso dos trabalhos fiscais apresentou todos os comprovantes das efetivas prestações dos serviços, acompanhadas das notas de honorários, notas fiscais em que estão consignados os respectivos serviços prestados pelos escritórios de advocacia, os processos de interesse do Cartório e o respetivo preço pago pelos serviços;
- Que as despesas com transporte, *courier* e deslocamentos são absolutamente necessárias às atividades desenvolvidas no Cartório e, portanto, tratando-se de gastos com deslocamentos de seus prestadores e gastos com remessas de documentos por *courier*, não há se falar em abuso ou liberalidade; e
- Que as notas fiscais de serviços de assessoria referentes às pessoas jurídicas denominadas *Hexa Assessoria Imobiliárias Ltda* e *Contatus Serviços Imobiliários Ltda* bem atestam que se tratam de pessoas jurídicas idôneas que efetivamente prestaram os respectivos serviços e por eles receberam os respectivos valores em contraprestação, de modo que a legislação tributária determina que as despesas necessárias são dedutíveis, assim compreendidas aquelas usuais ou normais no tipo de transações operações ou atividades da empresa e que sejam efetuadas no sentido de produzir rendimentos, sendo essa a hipótese das referidas despesas.

Ao final, o contribuinte requereu, tal como o fez na peça impugnatória, que o lançamento fosse julgado improcedente e, subsidiariamente, caso não fosse o entendimento da turma julgadora, que a multa isolada fosse cancelada ou ao menos reduzida de 12 (doze) competências a apenas uma tendo em vista que a infração de omissão de rendimentos percebidos de pessoas físicas sem vínculo empregatício é de natureza continuada.

No meu entendimento, o exame do presente Recurso Voluntário deve iniciar-se pela alegação da aplicação da multa isolada de 50%, imputada com fundamento no artigo 44, inciso II, alínea “a” da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei n. 11.488/2007, já que a autoridade judicante de 1<sup>a</sup> instância entendeu por mantê-la sob o argumento nuclear de que se trata de multa que não se confunde com a multa de ofício de 75% e que, por isso mesmo, tem por motivo o não recolhimento mensal do imposto de renda através do Carnê-Leão a que estava obrigado o contribuinte, diferentemente dos motivos que ensejam a aplicação da multa de ofício de 75%. Confira-se:

“A multa aplicada isoladamente do imposto é devida quando o contribuinte, obrigado a recolher mensalmente o imposto de renda, não o faz. A apresentação da declaração de rendimentos anual acompanhada ou não do recolhimento do imposto devido não exime o contribuinte, que não observou as obrigações tributárias mensais, da penalidade específica prevista no artigo 44, inc. II da Lei nº 9.430 de 1996, alterada pela Lei nº 11.488/2007. Esta norma legal visa, especificamente, apesar os contribuintes que não observaram esta obrigatoriedade de recolhimento mensal.

[...]

Dai ser esta multa aplicada isoladamente do imposto, pois este, o imposto, será lançado, no caso de o contribuinte ter omitido o rendimento, após os ajustes, o que é feito na forma da declaração anual, conforme dispõe a Instrução Normativa SRF n.º 46, de 13 de maio de 1997:

[...]

Essa multa não se confunde com a aplicada no percentual de 75%. Duas são as multas de ofício, e que não são excludentes, uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada), e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste.

Como se vê, a lei prevê expressamente a aplicação de multa proporcional a ser exigida juntamente com o imposto (inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96) e a ser exigida isoladamente (inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430/96). As hipóteses legais cuidam de situações distintas. A primeira diz respeito à multa pela falta do pagamento do imposto; a segunda, à multa pela falta de recolhimento de carnê-leão, na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713/88.

Não cabia ao contribuinte apenas o recolhimento do imposto no ajuste anual. Ele tinha a obrigação legal de antecipar tal recolhimento mensalmente, via carne-leão. A falta dessa antecipação do pagamento é que justifica a cobrança da multa isolada. A previsão legal da referida multa existe justamente para diferenciar aqueles contribuintes que antecipam o pagamento do imposto, através do carnê-leão, conforme os ditames do art. 8º da lei n.º 7.713/88, daqueles outros que não cumprem a referida obrigação, muitas vezes tributando o rendimento apenas quando da entrega da declaração.

Se fosse possível atrasar os recolhimentos mensais e deixá-los para a Declaração de Ajuste Anual, descumprindo, desta forma, a Lei n.º 7.713/1988, sem qualquer penalidade específica para a falta de pagamento mensal, a norma legal seria inócuia, pois seu descumprimento nenhum ônus acarretaria ao infrator, ou seja, nada significaria em termos de penalidade.

Logo, tendo sido apurado que o contribuinte omitiu valores recebidos a título de emolumentos no campo referente a rendimentos tributáveis de sua declaração de rendimentos, é cabível a aplicação das duas multas: a isolada, que deve incidir sobre o valor do imposto que deixou de ser pago em cada mês do ano calendário, e a proporcional, incidente sobre o imposto suplementar apurado no ajuste anual.

Registre-se que não há que se falar em infração continuada, uma vez que a multa isolada é devida a cada antecipação não recolhida, conforme expressamente previsto na legislação já transcrita, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicá-la, a teor do artigo 142 do CTN.

Por fim, o Contribuinte alega que a multa isolada só veio a ser inserida no ordenamento jurídico pela Lei n.º 11.488/2007, não se aplicando ao ano calendário 2003.

Tal afirmativa está totalmente equivocada. A referida lei veio a alterar a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, bem como o percentual da multa isolada, que já estava ali prevista e fixada em 75%. No caso, a Autoridade Fiscal adotou a nova redação dada pela Lei n.º 11.488/2007, que determina o percentual da multa isolada em 50%, exatamente em observância ao princípio da retroatividade benigna da lei tributária.

Portanto, nenhum reparo a se fazer ao trabalho fiscal nesse tocante.”

Ocorre que a imposição de multa isolada pela falta de recolhimento mensal do respectivo imposto devido através do Carnê-Leão em concomitância com a aplicação de multa de ofício sobre o imposto de renda lançado é inviável em relação aos fatos geradores ocorridos em 2003 em virtude da ausência de previsão legal para tanto.

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n.º 11.488 de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, é que a legislação passou a prevê a específica incidência da multa isolada de

50% na hipótese de falta de recolhimento do Imposto de Renda mensal através do Carnê-Leão sem prejuízo da aplicação concomitante da multa de ofício de 75% pela falta de recolhimento do referido imposto. É ver-se:

**“Lei n. 9.430/96**

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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;”

Na hipótese dos autos, a aplicação da multa isolada em concomitância com a imputação da multa de ofício é indevida, uma vez que os fatos geradores aqui discutidos ocorreram em período anterior a 2007. Aliás, foi nesse contexto que foi editada a Súmula CARF n. 147, cuja redação transcrevo abaixo:

**“Súmula CARF nº 147**

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

Por essas razões, entendo que a multa isolada de 50% aplicada em virtude da falta de recolhimento mensal do imposto de renda através do Carnê-Leão a que estava obrigado o contribuinte, imputada com fundamento no artigo 44, inciso II, alínea “a” da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei n. 11.488/2007, deve ser afastada pelas razões acima expostas.

De resto, perceba-se que o recorrente continua por reiterar as alegações que haviam sido aventadas na peça impugnatória. E, aí, considerando, por um lado, que o recorrente não suscitou quaisquer argumentos ou elementos fático-jurídicos novos capazes de refutar a linha de raciocínio perfilhada pela autoridade judicante de 1ª instância quando do julgamento da peça impugnatória e, por outro lado, que a decisão recorrida bem tratou das alegações tais quais apresentadas e aqui reiteradas, entendo por adotá-la como razões de decidir pelos seus próprios fundamentos, valendo-me, para tanto, da autorização constante do artigo 57, § 3º do RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015. Passarei a reproduzi-la integralmente adiante:

**“OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

*A Fiscalização constatou que os valores que serviram de base para o recolhimento do adicional de 20%, estabelecido pela Lei Estadual nº 3.217/99, sobre os atos notariais praticados pelo cartório do 23º Ofício de Notas da Comarca da Capital do Estado do Rio de Janeiro, no ano calendário 2003, eram superiores aos valores declarados pelo Contribuinte a título de emolumentos, concluindo que a diferença obtida representaria rendimento omitido.*

*O Impugnante [ora recorrente], por sua vez, sustenta que os valores efetivamente recebidos por ele, a título de emolumentos, são inferiores aos valores que serviram de base de cálculo do recolhimento do adicional, em razão de gratuidades e descontos parciais concedidos, por força de pagamentos parcelados ou inadimplência, não*

*podendo o valor recolhido ao FETJ servir de parâmetro para se determinar o valor recebido pela prática de um ato, devendo prevalecer as informações constantes de seu livro-caixa.*

*Para o deslinde da questão, cumpre transcrever, inicialmente, dispositivos sobre a matéria, contidos no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999 — RIR11999:*

*Art. 38 A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, §4º)".*

*Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei n.º 7.713/88, art. 3º, § 4º):*

*IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliões, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;*

*Art. 76 (...)*

*§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei n.º 8.134/1990, art. 6º, § 2º).*

*Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 82, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 24, § 22, inciso IV):*

*I - os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliões, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;*

*A legislação acima reproduzida é clara ao determinar que a comprovação das receitas e despesas deverá ser feita mediante a escrituração do Livro Caixa e também que a documentação que serviu de suporte a essa escrituração seja mantida. A disposição da fiscalização. Ou seja: a própria legislação estabelece que o Livro Caixa, por si só, não é elemento de prova suficiente para comprovar as receitas e despesas decorrentes da atividade do contribuinte.*

*Na apuração da infração, a Autoridade Fiscal fez uso das Guias de Recolhimento da Receita Judiciária (GRERJ) e do livro adicional, intimando o Contribuinte a esclarecer a divergência entre os rendimentos apurados e aqueles declarados por ele em sua DIRPF.*

*Ao final da ação fiscal, a Autoridade Fiscal elaborou o demonstrativo de fl.284, por meio do qual foi verificado que o montante de emolumentos relativos ao ano calendário de 2003 foi de R\$9.629.090,85, superior, portanto, ao valor escriturado em livro caixa e declarado pelo contribuinte de R\$7.161.923,60.*

*Nesse ponto, cabe observar que, no Termo de Intimação n.º 10 (fls.30/49), a Autoridade Fiscal somou os recolhimentos do adicional aos rendimentos apurados com base nesses mesmos recolhimentos. Mas, por ocasião do lançamento, tal procedimento já fora revisto e a omissão foi calculada levando em conta que o adicional compõe o valor recebido, conforme se constata do exame da planilha final. Portanto, a reclamação do Contribuinte nesse tocante não procede.*

*Entendo que, no caso, a Autoridade Fiscal demonstrou de forma razoável que o Contribuinte recebeu os rendimentos tidos por omitidos. Trata-se de lançamento baseado em informações prestadas pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro.*

*Janeiro e em documentos que possuem fé pública e que foram emitidos pelo próprio Contribuinte.*

*Não vejo problema na utilização desses documentos, posto que, em face da particularidade da atividade do Contribuinte, a Autoridade Fiscal não teria como fazer provar de outra forma. Restou demonstrada a existência de indícios da omissão de rendimentos.*

*É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. Diante dos indícios e provas juntados pela Autoridade Fiscal, inverte-se o ônus da prova.*

*No caso, cabe ao Contribuinte demonstrar que, apesar de ter praticado atos de seu ofício, não foi remunerado por parte dos serviços prestados, seja por dispensa do pagamento, por concessão de descontos, por inadimplência ou postergação do recebimento em outro ano calendário. No caso, somente ele tinha condições de fazê-lo.*

*Cumpre notar que, quando logrou apresentar essa comprovação, e não meras alegações, a Autoridade Fiscal procedeu A exclusão dos rendimentos correspondentes. É caso das gratuidades confirmadas por meio de documentação hábil e idônea, listadas à fl. 305.*

*De se notar ainda que, demonstrando estar ciente da possibilidade de ocorrência de distorções que poderiam influenciar os cálculos dos emolumentos, a Autoridade Fiscal somente computou GRERJ, no mês de janeiro de 2003, recolhidas a partir do dia 09/01/2003, relativas a atos efetuados a partir de 02/01/2004. Note-se que as datas de realização dos atos estão consignadas nas GRERJ, preenchidas pelo Contribuinte, e foram apontadas na planilha de fls. 32/48.*

*Com o intuito de que provasse a ocorrência de outros casos, a Autoridade Fiscal emitiu diversos Termos de Intimação. O Contribuinte, a despeito dessas oportunidades, não logrou apresentar documentação adicional que desse suporte probatório as suas alegações, preferindo imputar o ônus à fiscalização.*

*Como já dito, somente o Contribuinte detém condições para fazer tais provas, uma vez que é o Cartório que efetua os recolhimentos e que deve ter o controle detalhado de todos os seus atos, tanto daqueles que não gerem receita, mas obriguem ao recolhimento do adicional, como daqueles atos cujos pagamentos sejam postergados. Como apontou a Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal, a Lei Federal nº 8.935 de 18/11/1994 determina que os cartórios emitam recibos dos emolumentos percebidos e, pelo Provimento CGJ nº 36 de 14/08/2001 que só podem cobrar os emolumentos expressamente previstos anualmente em Portaria baixada pelo Corregedor-Geral de Justiça, ficando terminantemente proibidos de estabelecer qualquer abatimento sobre estes valores fixados.*

*Há, de fato, os casos chamados de "gratuidade total", previstos no artigo 158-A da Consolidação Normativa da Corregedoria Geral de Justiça que são gratuitos por liberalidade do titular do cartório, o que não implica a dispensa do recolhimento do adicional.*

*Também é plausível que o cartório conceda parcelamento de pagamentos de serviços a clientes específicos ou que pagamentos sejam feitos a posteriori, apesar de que esta situação só tenha repercussão tributária na base de cálculo do imposto do ano de 2003 caso o diferimento dos pagamentos alcance anos subsequentes, uma vez que os rendimentos, ainda que recebidos mensalmente, estão sujeitos ao ajuste anual.*

*Nesse sentido, compete ao próprio Contribuinte, e não A Fiscalização, identificar quais seriam os atos enquadrados nas situações que alegou não representarem receita e apresentar os respectivos elementos probatórios, o que não foi feito nem durante o procedimento fiscal nem nesta fase impugnatória, oportunidade em que, mais uma vez, deixou de juntar qualquer documentação.*

*Ressalte-se que a declaração emitida pela Associação dos Notários e Registradores do Estado do Rio de Janeiro, acerca da possibilidade de concessão de descontos parciais, em nada lhe socorre. Como já dito, para invalidar o feito fiscal, o Contribuinte deve juntar provas hábeis e idôneas. Ainda que contraria às disposições legais, que vedam esse tipo de desconto, se restasse comprovado que o Contribuinte adota tal prática, essa instância de julgamento não se furtaria a excluir os rendimentos correspondentes.]*

*Assim, se os valores declarados pelo Contribuinte são menores que os valores dos emolumentos consignados nas GRERJ, que espelham todos os atos praticados pelo Cartório no ano calendário de 2003, e não restou demonstrado claramente com documentos hábeis que o Contribuinte não auferiu a receita correspondente aos valores dos emolumentos informados nas GRERJ, forçoso concluir que o Contribuinte deixou de declarar valores recebidos.*

*Entendo que não há que se falar em arbitramento de receitas, nem em presunção tributária não prevista em lei, mas de mera constatação de que o Cartório obteve receitas em valor maior do que aquele constante do Livro Caixa apresentado, conclusão essa tomada com base em documentos que têm força probatória irrefutável, porque declarados pelo próprio Cartório em obediência a dispositivo legal.*

*Esse também é o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF, como se constata em ementa de Acórdão proferido acerca do tema:*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VINCULO EMPREGATÍCIO** - É lícito ao Fisco apurar os valores recebidos a título de emolumentos e custas por tabelião tomando por base documentos idôneos expedidos pelo Cartório, mormente quando estes apontam valores muito superiores àqueles consignados no Livro Caixa". Acórdão 102-48981, de 23/04/2008.

*Também não procedem as alegações no sentido de que a escrituração foi desconsiderada, pois tomam por base disposições legais atinentes as pessoas jurídicas, inaplicáveis as pessoas físicas. Não é possível se atribuir ao Livro Caixa o mesmo teor probante de livros contábeis revestidos de uma série de formalidades extrínsecas e intrínsecas, que devem estar ainda acompanhados de notas fiscais e outros elementos da contabilidade das pessoas jurídicas.*

*De todo o exposto, considero que não têm provimento as arguições do Contribuinte quanto a omissão de rendimentos decorrentes de serviço notarial apurada pela autuação, porquanto desacompanhadas de documentos comprobatórios, devendo ser mantido o lançamento consubstanciado no Auto de Infração.*

#### **DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO CAIXA**

[...]

*O exame da questão requer que se reproduzam aqui as normas contidas no artigo 75 e 76 do RIR/1999, os quais tratam das despesas escrituradas em Livro Caixa, dispondo:*

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

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

*II- os emolumentos pagos a terceiros;*

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

**Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6º, §1º, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 34):**

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

***II- a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo, (grifos nossos)***

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

*Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6º, §3º).*

*§1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6º, §3º).*

*§2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6º, §2º).*

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

*Os incisos do artigo 75 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000 de 1999, com fundamento nas leis indicadas, relacionam, taxativamente, as despesas dedutíveis na escrituração do Livro Caixa. São consideradas dedutíveis, portanto, somente (1) remuneração paga a terceiro, com vínculo empregatício e encargos trabalhistas e previdenciários decorrentes; (2) emolumentos; (3) despesas de custeio necessárias. Destas, a que suscita dúvida quanto à sua abrangência é a prevista no inciso (iii), haja vista possuir uma definição mais ampla que as demais.*

*Prevendo esta possível dificuldade, o próprio Regulamento, no parágrafo único do mesmo artigo, exclui algumas despesas que poderiam causar certa dificuldade no enquadramento. Assim, o inciso (ii), desse parágrafo único, expressamente, define as despesas com veículos e transporte, exceto no caso de representante comercial autônomo, como não dedutíveis.*

*Assim, as alegações do Contribuinte acerca da necessidade de serviços de transporte para, por exemplo, coletar documentos, são improfícias. Isto porque existe disposição legal restritiva da dedução desse tipo de despesa, não podendo ser negada sua aplicação neste julgamento, a teor do artigo 142 do CTN. Não se tratando de representante comercial autônomo, essas despesas não podem ser deduzidas pelo Contribuinte, cabendo a manutenção da glosa efetuada pela Autoridade Fiscal.*

*O Contribuinte requer a consideração também dos gastos efetuados com Bruno e Figueiredo Advogados, Mario Alberto Brandão Advogados e Carlos Eduardo Advogados, sob o argumento de que prestaram serviços jurídicos em ações movidas contra ele, na qualidade de tabelião ou contra a serventia, nas esferas cíveis, criminais ou trabalhistas. Apresentou em sua defesa notas fiscais e consulta processual junto ao Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, para demonstrar que existem inúmeras ações em que figura como parte (fls. 381/405).*

*Cumpre notar que os valores pagos ao escritório Mario Alberto Brandão Advogados não foram glosados e, portanto, não fazem parte do litígio. A glosa recaiu sobre os valores pagos a Bruno e Figueiredo Advogados e Carlos Eduardo Advogados.*

*Para que as despesas com honorários advocatícios sejam dedutíveis devem se enquadrar em um dos incisos do artigo 75 acima transrito. t certo que não se se enquadraram nos dois primeiros, haja vista não se tratar de remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício (inciso I) nem de emolumentos (inciso II).*

Assim, para tais gastos serem dedutíveis, devem se enquadrar como despesas de custeio, que são aquelas "necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora". Saliente-se que ambas as exigências não são alternativas e sim cumulativas, ou seja, as despesas, além de serem necessárias à percepção da receita, devem também ser necessárias à manutenção da fonte pagadora, concomitantemente. É imprescindível ainda que a despesa contenha os requisitos da necessidade, normalidade e utilidade, devidamente comprovada, por meio de documentação hábil e idônea.

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

Assim, no caso, os honorários advocatícios e as assessorias imobiliárias não integram aquelas despesas tidas como de custeio, já que os trabalhos profissionais podem ser realizados independentemente desses ônus. Repita-se, para serem consideradas como tais, devem os gastos estar intimamente ligados ao processo de exploração das atividades afins, de modo a proporcionar remuneração adequada e suficiente para garantir a subsistência da fonte produtora.

Por outro lado, ainda que se entenda, em tese, que a despesa a título de honorários advocatícios seja dedutível, considerando a essencialidade dos serviços advocatícios ao bom desenvolvimento da atividade de cartório, indispensável seria a comprovação de que a atuação se deu no interesse do cartório.

As notas fiscais apresentadas não fazem referência às ações em que esses escritórios atuaram (fls.383/399). Ou seja, não é possível assegurar que esses gastos estejam relacionados à atividade econômica do Contribuinte. Inclusive, no caso de Carlos Eduardo Advogados, constam nos autos documentos relativos ao processo n.º 1998.001.127335-4, apresentados pelo Contribuinte no curso da ação fiscal, que demonstram que o referido escritório faz o acompanhamento de ação que, aparentemente, não guarda relação com a atividade do Contribuinte, sendo de seu interesse particular (fls. 253/261).

Da mesma forma, em relação aos gastos efetuados com Contatus Serviços Imobiliários e Hexa Assessoria Imobiliária. Entendo que faltou o Contribuinte apresentar os contratos de serviços correspondentes, de forma a demonstrar os serviços prestados. Como já dito, é imprescindível que, para se utilizar dessa dedução, o Contribuinte comprove qual foi a atividade desempenhada, devidamente discriminada e identificada, para que se possa verificar se é necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, ou não. É de se estranhar que o Contribuinte efetue pagamentos de tal monta para que empresas o auxiliem a realizar sua atividade precípua (elaborar escrituras), a qual já vem realizando há anos, contando com um quadro de funcionários para esse fim.

Dessa forma, considerando que o Contribuinte não apresentou documentação hábil que permita caracterizar esses gastos como despesas de custeio, a glosa deve ser mantida." (grifei)

Portanto, com exceção da questão da multa isolada de 50% que restou afastada, entendo pela manutenção do lançamento em relação às demais questões aqui suscitadas, de acordo com as razões e fundamentos perfilhados pela autoridade judicante de 1ª instância quando do julgamento da peça impugnatória.

## Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, voto por dar-lhe parcial provimento para, à luz da Súmula CARF n. 147, afastar a multa isolada de 50% aplicada em virtude da falta de recolhimento mensal do imposto de renda através do Carnê-Leão.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega