



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720749/2021-63
ACÓRDÃO	2101-003.758 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAULO TUPINAMBÁ VAMPRE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2019

SÚMULA CARF nº 109

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

PROVAS INDICIÁRIAS. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

A existência de indícios plurais, relevantes e convergentes permite deduzir a existência do fato jurídico-tributário de interesse, caracterizando-se tais indícios como prova indireta plenamente utilizável no Processo Administrativo Fiscal e não cabendo qualquer alegação no sentido de ocorrência de inversão do ônus da prova.

SIMULAÇÃO. QUALIFICAÇÃO. APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUZIDA

A conduta simulada e dolosa do contribuinte com o intuito de reduzir ilicitamente o valor do tributo devido é hipótese de majoração da multa de ofício, sendo de se manter a qualificadora, todavia, reduzida ao percentual de 100%, a partir do advento da Lei nº 14.689/2023, com fulcro no disposto no art. 106, II, “c” do CTN.

DEDUÇÕES. LIVRO-CAIXA.

O contribuinte, pessoa física que perceber rendimentos do trabalho não assalariado somente pode deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas de custeio indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora que estejam devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea e escrituradas em Livro Caixa.

CONCOMITÂNCIA MULTA ISOLADA CARNÊ LEÃO, MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF 147. PERÍODO POSTERIOR A MP 351/2007. POSSIBILIDADE.

Com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75% ou 100%, no caso de qualificadora).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SOLIDARIEDADE PASSIVA FUNDAMENTADA NO INTERESSE COMUM. DEMONSTRAÇÃO DO VÍNCULO COM O FATO GERADOR.

São solidariamente obrigados os sujeitos que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Presente tal interesse comum sempre que caracterizada a participação comissiva do sujeito passivo na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado:

a) Quanto ao conhecimento: Por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário do autuado Paulo Tupinambá Vampré e conhecer parcialmente do recurso da solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda., deixando de conhecer da alegação referente ao tema de arrolamento de bens;

b) Na parte conhecida: Por unanimidade de votos, em afastar as preliminares de nulidade da decisão recorrida e, por maioria de votos, por dar provimento parcial aos recursos voluntários, somente para reduzir o percentual da qualificadora relativa à glosa de despesas de aluguéis de imóveis, máquinas e equipamentos ao percentual de 100%, mantendo-se a responsável solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda. no polo passivo da obrigação tributária.

Vencidos o Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior (Relator) e o Conselheiro Silvio Lucio de Oliveira Junior que, quanto ao mérito, davam provimento parcial em maior extensão, para também reverter as glosas de despesas pagas referentes a seguros.

Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa.

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Relator e Presidente Substituto

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Carolina da Silva Barbosa, Débora Fófano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente Substituto), Mário Hermes Soares Campos (Substituto Integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto e Silvio Lúcio de Oliveira Junior

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de e-fls. 4.188 a 4.201, lavrado junto à pessoa física do Sr. Paulo Tupinambá Vampré, com responsabilidade solidária atribuída à pessoa jurídica Agropecuária Vale do Beroaba Ltda., e Relatório Fiscal às e-fls. 4.166 a 4.187, abrangendo as seguintes infrações, caracterizadas para o Exercício 2019 (ano-calendário 2018):

a) redução indevida das bases de cálculo mensal (carnê-leão) e anual (Declaração de Ajuste Anual) do imposto de renda com dedução a título de Livro Caixa;

b) multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

2. O crédito tributário em litígio atingia, à época do lançamento, o valor de R\$ 2.168.127,67, sendo R\$ 721.708,02 de imposto, R\$ 59.035,70 de juros de mora (calculados até 05/2021), R\$ 1.028.372,97 de multa proporcional e R\$ 359.010,98 de multa isolada. Quanto à multa proporcional aplicada, aplicou-se a parcela da infração de redução indevida no ajuste anual o percentual de 150%, por se entender configurada hipótese de aplicação de multa qualificada (a ser mais bem detalhada no âmbito do presente relatório).

3. O resumo do feito até o julgamento de 1ª Instância encontra-se competentemente formalizado no Acórdão prolatado pela autoridade julgadora de piso, às e-fls. 4.651 a 4.657, *expressis verbis*:

“(…)

O procedimento fiscal está descrito no Relatório Fiscal de fls. 4166/4186, do qual destaque:

- o sujeito passivo é titular do 14º Tabelionato de Notas de São Paulo, CNPJ 45.565.686/0001-04, escriturando Livro Caixa;

- quanto às despesas de aluguéis/locações, chamou atenção a empresa locadora Agropecuária Vale do Beroaba Ltda. CNPJ 04.488.486/0001-00 que, no ano-calendário fiscalizado (2018) auferiu R\$ 2.361.658,00 registrados no Livro Caixa nas rubricas 3051-Locação de Imóvel e 3082- Locação de Equipamentos;

- no banco de dados do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, constam como atuais sócios da Agropecuária Vale do Beroaba Ltda. Malvina Adélia Paulino da Costa Vampré (sócia-administradora), cônjuge do contribuinte, e Marcia Paulino da Costa Vampré Rodrigues (sócia-administradora e responsável pelo CNPJ), Flavia Vampré Assad e Paula Paulino da Costa Vampré, filhas do contribuinte;

- após descrição do procedimento e dos fatos apurados em relação a essas despesas, a Fiscalização resumiu os fatos, em ordem cronológica dos acontecimentos, da seguinte forma:

- 13/03/1991 - o sujeito passivo PAULO TUPINAMBA VAMPRÉ possuía em sociedade com a irmã STELLA o imóvel de matrícula 29.541, na Rua Antônio Bicudo nº64, na proporção de 2/3 e 1/3 respectivamente,

- 30/08/1990 - é aberto o CNPJ 45.565.686/0001-04 - DÉCIMO QUARTO TABELIONATO DE NOTAS, no endereço Rua Antônio Bicudo, 64, CEP 05418-010 - Pinheiros - São Paulo/SP, não constando registro de alteração de endereço desde a abertura;

- 06/08/1992 - PAULO e sua esposa MALVINA doam a parte ideal dos imóveis de matrícula 29.541 (2/3 que possuíam) às filhas MÁRCIA, FLAVIA e PAULA, reservando para si o usufruto;

- 12/12/1994 - é construído um prédio de 1.575,04 m2 no imóvel de matrícula 29.541;

- 22/05/2001 - a família constitui a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA., participando originalmente do quadro societário PAULO, MALVINA, MÁRCIA, FLÁVIA e PAULA;

- 29/05/2008 - PAULO e MALVINA mudam o regime de casamento divorciando e casando novamente;

- 12/08/2008 - a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA adquire o Imóvel de matrícula 105.800 de terceiros;

- 27/11/2008 - STELLA vende a sua-propriedade dos 1/3 que possuía do imóvel da matrícula 29.541 para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA, reservando para si o usufruto dos 1/3 (daí constar no contrato a proporção do aluguel para ela). Ela renunciou ao usufruto em 07/05/2018, recebendo até essa data 8,5 % do aluguel total;

- 27/11/2008 - MÁRCIA, FLAVIA e PAULA transferem os 2/3 do imóvel de matrícula 29.541 a título de conferência, para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA;

- 09/10/2009 - PAULO adquire o Imóvel de matrícula 28.840,
 - 22/10/2010 - PAULO vende o imóvel de matrícula 28.840 para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA;
 - 29/12/2010 - PAULO e MALVINA vendem o usufruto dos 2/3 do imóvel de matrícula 29.541 para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA;
 - 28/06/2011 - PAULO sai do quadro societário e da função de sócio administrador da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA;
 - 28/11/2011 - as matrículas 28.840 e 105.800 são unificados na matrícula 128.369;
 - 02/01/2017 - aditamento contratual de aluguel encaminhado à fiscalização;
 - 03/08/2018 - as sócias-administradoras da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA outorgam procuração ao sujeito passivo com amplos poderes, além de outras procurações já outorgadas;
 - 19/02/2019 - abertura da filial da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA CNPJ 04.488.486/0004-52 na sala A do 3º andar, no mesmo prédio do 14º Tabelionato de Notas de São Paulo;
 - 07/03/2019 - o sujeito passivo obtém procuração da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. com plenos poderes para vender o 'APARTAMENTO DUPLEX N° 13 (TREZE)", matrícula n° 108394 do 10º RI de São Paulo/SP, o que foi feito, assinando o sujeito passivo como procurador conforme verifica-se no histórico da matrícula;
 - 16/04/2019 - o sujeito passivo "vende a crédito' todos os veículos que possuía em seu nome, pelo total de R\$ 470.000,00, para a filial da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA CNPJ 04.488.486/0004-52 na sala A do 3º andar, no mesmo prédio do 14º Tabelionato de Notas de São Paulo, aberta em 19/02/2019.
- a Fiscalização verificou na Central de Atos Notariais Paulista seis procurações outorgadas pela Agropecuária Vale Do Beroaba Ltda ao sujeito passivo, lavradas em seu cartório, nos anos de 2017 a 2019;
- das seis procurações, cinco eram específicas para negociar determinados imóveis, obter financiamentos, movimentar contas bancárias (inclusive internet banking). Porém, a procuração outorgada em 03/08/2018 conferia ao sujeito passivo "os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para tratar e resolver qualquer assunto, negócio e interesse dela, representando-a ativa e passivamente em juízo ou fora dele...", por prazo indeterminado;
- resta claro que a Agropecuária Vale do Beroaba Ltda serviu de instrumento de planejamento tributário abusivo, criando/simulando despesas de aluguel/locação de bens pertencentes ao próprio sujeito passivo, tornando-se proprietária dos imóveis outrora pertencentes ao sujeito passivo, adquiriu outros e

posteriormente alugados ao 14º Tabelionato de Notas de São Paulo e adquirindo equipamentos para o mesmo fim;

- portanto, todos os valores referentes a aluguéis de imóveis e locação de equipamento pagos à Agropecuária Vale do Beroaba Ltda foram glosados pelo motivo da fiscalização concluir, que houve simulação de aluguel/locação (os imóveis e equipamentos pertencem de fato ao sujeito passivo) com o objetivo de deduzi-los como despesas do 14º Tabelionato de Notas de São Paulo no Livro Caixa, amparado no artigo 149, VII, da Lei nº 5.172/1966 - Código Tributário Nacional;

- foram glosadas as despesas escrituradas no Livro Caixa sob a descrição 3002 - Assessoria Jurídica, tendo em vista que a Solução de Consulta SRRF/95 RF/DISIT Nº 101, de 22 de abril de 2004 esclarece que os gastos efetuados com o pagamento de honorários advocatícios a profissionais contratados para a defesa de cartório não são dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade não-assalariada por não configurarem despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (valores compilados no quadro às fls. 14/15 do Relatório Fiscal);

- foram glosadas as despesas escrituradas no Livro Caixa sob a descrição 3005 - Uniformes, visto que não atendem ao requisito de necessidade determinado pelo artigo 65, inciso III, da Lei nº 8.134/1990. No ponto, cita o Parecer Normativo CST nº 60, de 20 de junho de 1978, que sustenta que não são dedutíveis as despesas com roupas (uniformes), a menos que se comprovem serem estas roupas especiais, de uso obrigatório para o exercício profissional (valores compilados no quadro às fls. 15/16 do Relatório Fiscal);

- também por não atender ao requisito de necessidade determinado pelo artigo 65, inciso III, da Lei nº 8.134/1990, foram glosadas as despesas, escrituradas à rubrica 3084 - Seguros, referentes a pagamentos efetuados a título de seguro do cartório contra incêndio, explosão, danos elétricos, responsabilidade civil, subtração de bens, reclamações, perda documentos de terceiros, dano moral, contratados com as empresas Porto Seguro Cia de Seguros Gerais e Allianz Seguros (valores compilados no quadro à fl. 16 do Relatório Fiscal);

- diversos gastos que não possuem a característica de "despesas", mas sim de "aplicação de capital", tais como: aquisição de equipamentos de informática e de telefonia, aquisição e instalação de ar-condicionado (incluindo materiais para sua instalação), extensão de garantia de equipamentos de informática, dentre outros. O inciso III, do artigo 6º da Lei nº 8.134/90 restringe a dedutibilidade às "despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora". Assim sendo, os gastos realizados com a característica de aplicação de capital foram glosados (valores compilados no quadro à fl. 17 do Relatório Fiscal);

- foram apurados e lançados de ofício o imposto correspondente aos valores das despesas glosadas, assim como a Multa de Ofício Exigida Isoladamente sobre os

valores do imposto que deixaram de ser recolhidos mensalmente a título de Carnê Leão devido essas despesas glosadas;

- embora o contribuinte tenha deixado o quadro societário da Agropecuária Vale do Beroaba, as procurações que lhe foram outorgadas, o valor elevado a título de aluguéis/locações que transfere à empresa e, mais recentemente, a venda a créditos de todos os seus veículos à empresa deixam nítido que ele é o administrador (e um dos proprietários) da empresa, embora seu cônjuge ou filha assinem os documentos como administradoras de direito;

- todo o conjunto de evidências revela a transferência do patrimônio (imóveis e veículos) do sujeito passivo para a empresa Agropecuária Vale do Beroaba, pertencente atualmente a sua cônjuge e filhas, ao ponto de na última DIRPF - Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física - apresentada, referente ao ano-calendário 2019, possuir na relação de bens e direitos apenas créditos com terceiros (incluindo os valores a receber referentes à venda dos veículos para a empresa e saldos em contas bancárias, além de um apartamento em nome de uma dependente, por ele mesmo doado);

- a existência de débitos fazendários federais, aliada a "venda a crédito" dos veículos para a Agropecuária Vale do Beroaba, caracteriza também esvaziamento patrimonial para se precaver de eventual execução fiscal;

- conclui que a Agropecuária Vale do Beroaba (por administração direta do sujeito passivo ou sua orientação para as administradoras de direito), além de auferir benefício econômico via recebimento de valores a título de aluguéis/locações, serviu de instrumento para: criar/simular despesas com características legais de dedutibilidade no livro caixa do sujeito passivo e ocultar o patrimônio do sujeito passivo, com o intuito de fraude a credores, notadamente a Fazenda Nacional;

- assim, diante de tal participação nos fatos que resultaram na pendência tributária do sujeito passivo, atribuiu responsabilidade tributária solidária a Agropecuária Vale do Beroaba Ltda, CNPJ 04.488.486/0001-00, nos termos do Artigo 124, Inciso I, da Lei 5.172/1966 - Código Tributário Nacional, conjugado com o entendimento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB - exarado através do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 10/12/2018;

- foram arrolados os bens da responsável solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda, para garantia dos créditos tributários constituídos em nome do sujeito passivo, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.565/2015, por não terem sido localizados bens arroláveis em nome do sujeito passivo e estar caracterizado que os seus bens estão em nome da responsável solidária;

- o planejamento tributário abusivo descrito constitui fraude prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/64 que, em tese, constitui crime contra a ordem tributária definido pelo artigo 1º, inciso II, e 2º, inciso I, todos da Lei nº 8.137/90, motivo pelo qual o sujeito passivo foi representando através de Representação Fiscal

para Fins Penais nos termos da Portaria RFB nº 1.750/2018, objeto do processo nº 15746.720754/2021-76;

- as multas de ofício sobre os valores do imposto, resultantes dos valores glosados referentes aos aluguéis/locações pagos a Agropecuária Vale do Beroaba Ltda, foram agravadas nos termos do artigo 44, inciso I, e § 1º, da lei nº 9.430/96 com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07.

Cientificado do lançamento em 12/05/2021 (fl. 4206), o contribuinte apresentou, em 10/06/2021, por seus procuradores, em seu nome e em nome da Agropecuária Vale do Beroaba Ltda, a impugnação de fls. 4230/4241, na qual alega:

- em relação aos aluguéis glosados, não é preciso provar a imprescindibilidade de um local, um imóvel para que os serviços cartorários possam ser exercidos, mas, no caso, a questão levantada pela Fiscalização é que a proprietária dos imóveis da Rua Antônio Bicudo, 64/72, São Paulo, é uma sociedade "holding" familiar, Agropecuária Vale do Beroaba Ltda, e aos olhos do Fisco a locação entre as partes configuraria verdadeira evasão e fraude fiscal, além do ocultamento de bens e coisas do tipo;

- no caso, trata-se de uma sociedade holding que foi constituída pelo Impugnante e sua mulher, há mais de vinte anos, em 22.05.2001, para possibilitar a sucessão em vida dos bens e ativos da família às três filhas;

- a Agropecuária Vale do Beroaba Ltda é proprietária de outros, diversos e variegados ativos, além dos imóveis da Rua Antônio Bicudo, com faturamento e luz própria, muito além do montante dos aluguéis dos imóveis da Rua Antonio Bicudo, ou seja, as suas receitas não são unicamente oriundas da relação comercial de locação com o 14º Cartório e sequer foi criada para tanto unicamente;

- a Beroaba tem no seu ativo, além dos imóveis da Rua Antônio Bicudo, a propriedade de outras 5 (cinco) Fazendas, podendo-se afirmar que os imóveis da rua Antônio Bicudo de longe não são os bens soberanos da sociedade;

- a atividade agropecuária, fundada no comércio do rebanho bovino e da soja, representa 83,05% da receita bruta do ano de 2018, enquanto os aluguéis glosados apenas 16,95%;

- os aluguéis foram levados para receita/tributação pela Beroaba e estão rigorosamente dentro dos valores de mercado e tanto isso é verdade que o Impugnante tomou a cautela de contratar empresa especializada para fixá-lo;

- tudo o que se disse para a locação dos imóveis da Rua Antônio Bicudo aplica-se à locação das máquinas e equipamentos da Beroaba. É item a ser desconsiderado na glosa, tornando, em consequência, a despesa válida;

- em relação à assessoria jurídica, trata-se da contratação de advogados para defender o Cartório em processo administrativo fiscal, dentre eles os subscritores

e deve ser considerada como o exercício regular de um direito garantido por lei, dentro do critério de essencialidade e relevância de um dispêndio necessário para a continuidade da existência do Tabelionato de Notas;

- a utilização de uniformes facilita a pronta identificação dos funcionários, a sua ajuda e socorro, tal como o uso do branco para médicos e enfermeiros, sendo, portanto, instrumento extremamente útil e eficiente na prestação da atividade dos serviços notariais;

- a contratação do seguro de responsabilidade civil é essencial à manutenção da atividade do Impugnante, além de outros, como o de incêndio, danos elétricos, explosão etc.;

- não pode haver a cumulação da multa do lançamento de ofício com a multa isolada, vez que possuem base de cálculo idênticas, o que implicaria em dupla incidência sobre o mesmo fato gerador, conforme remansosa jurisprudência do CARF.

Juntou os documentos de fls. 4242 a 4577.

Posteriormente apresentou, em 11/06/2021, por seus procuradores, o aditivo de fls. 4581/4588, na qual, em síntese, procura demonstrar que a separação e posterior novo casamento com sua esposa ocorreu de fato e não foi uma operação com o intuito de fraudar o fisco.

Cientificada do lançamento por edital em 19/07/2021 (fl. 4216), a Agropecuária Vale do Beroaba Ltda havia apresentado em 14/06/2021, por seus procuradores, a impugnação de fls. 4591/4602, na qual alega:

- a ora Impugnante foi constituída há mais de vinte anos, em 22.05.2001, pelos Srs. Paulo Tupinambá Vampré e sua mulher, Sra. Malvina Vampré, para possibilitar a sucessão em vida dos bens e ativos da família às três filhas;

- foi formada com o patrimônio particular da mulher e do marido;

- a Agropecuária Vale do Beroaba Ltda é proprietária de outros, diversos e variegados ativos, além dos imóveis da Rua Antônio Bicudo, com faturamento e luz própria, muito além do montante dos aluguéis dos imóveis da Rua Antônio Bicudo, ou seja, as suas receitas não são unicamente oriundas da relação comercial de locação com o 14º Cartório e sequer foi criada para tanto unicamente;

- a Beroaba tem no seu ativo, além dos imóveis da Rua Antônio Bicudo, a propriedade de outras 5 (cinco) Fazendas, podendo-se afirmar que os imóveis da rua Antônio Bicudo de longe não são os bens soberanos da sociedade;

- daí, nem de longe o Cartório constitui-se no único ou sequer no principal cliente da Beroaba;

- a atividade agropecuária, fundada no comércio do rebanho bovino e da soja, representa 83,05% da receita bruta do ano de 2018, enquanto os aluguéis glosados apenas 16,95%;
- os aluguéis foram levados para receita/tributação pela Beroaba e estão rigorosamente dentro dos valores de mercado e estão rigorosamente incluídos nas receitas da Beroaba;
- em relação à responsabilidade solidária, sustenta a inaplicabilidade do art. 124 do Código Tributário Nacional no caso;
- não existe "interesse comum" entre a ora Impugnante e o 14º Cartório de Notas (na pessoa do Sr. Paulo Tupinambá Vampré) na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (apuração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF), pelo simples fato de que a Impugnante, Locadora, e o Cartório, Locatário, têm interesses contrapostos em razão do contrato de locação;
- não é qualquer "interesse comum" que justifica a responsabilização solidária. É necessário que tal interesse faça com que aqueles alcançados não possuam interesses contraditórios entre si, e assim os dispositivos do inciso I do art. 124 do CTN se aplicariam unicamente em circunstâncias em que não houvesse bilateralidade no seio do evento alcançado pelo tributo, como por exemplo, no caso do IPTU, quando duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel;
- havendo porém interesses contrapostos, objetivos antagônicos como decorrem naturalmente da relação entre locador e locatário, não há que se falar em responsabilidade solidária. Com efeito, o interesse da Impugnante é receber aluguéis compatíveis com valores de mercado;
- não pode haver a cumulação da multa do lançamento de ofício com a multa isolada, vez que possuem base de cálculo idênticas, o que implicaria em dupla incidência sobre o mesmo fato gerador, conforme remansosa jurisprudência do CARF.

Juntou os documentos de fls. 4603 a 4617.

Em 24/08/21 a Agropecuária Vale do Beroaba Ltda juntou nova impugnação, fls. 4625/4634, com o mesmo teor da anteriormente apresentada.

(...)"

4. As impugnações apresentadas pelo sujeito passivo e pela responsável solidária (acima brevemente descritas) foram conhecidas e julgadas improcedentes pela autoridade julgadora de 1ª. instância, na forma de Acórdão de Impugnação DRJ07 nº 107-015.971, de e-fls. 4.650 a 4.664, cuja ementa e resultado são a seguir transcritos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2018

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. VALIDADE.

Além de aferir a licitude dos negócios jurídicos, é preciso perquirir a racionalidade econômica do planejamento, o propósito negocial que deu causa às operações, pois o planejamento tributário não deve ser utilizado com intuito único, ou principal, de redução de tributos, sob risco de ser considerado como abuso de forma.

Verificada a utilização de pessoa jurídica pelo contribuinte para criar/simular despesas de aluguel/locação de bens a ele próprio pertencentes, deve ser mantida a glosa dos valores.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA. NECESSIDADE.

Somente podem ser deduzidas da remuneração auferida pelo trabalho não assalariado as despesas discriminadas no Livro Caixa necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata. Cabível assim a cobrança concomitante das referidas penalidades.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. Cientificados da decisão de 1ª Instância o contribuinte autuado em 08.09.2022 (e-fl. 4.670) e a responsável solidária em 16.09.2022 (AR de e-fl. 4.672), foram interpostos: a) em 04.10.2022 (e-fl. 4.674), Recurso Voluntário de e-fls. 4.675 a 4.690, de iniciativa do contribuinte Paulo Tupinambá Vampré e b) em 13.10.2022 (e-fl. 4692) Recurso Voluntário de e-fls. 4.693 a 4.704, de iniciativa da solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda, a seguir resumidamente descritos quanto a suas alegações:

6. Recurso de Paulo Tupinambá Vampré:

a) Após resumir brevemente o lançamento, faz síntese de sua impugnação, alegando ter naquela peça demonstrado que:

a.1) não há simulação, evasão e fraude fiscal na locação dos imóveis da Rua Antônio Bicudo, 64/72, pertencente à Agropecuária Vale do Beroaba Ltda. (Beroaba), cabendo, desde já, informar que o valor da locação é compatível com o preço de mercado, como atestado por empresa especializada do ramo;

a.2) a empresa Agropecuária Vale do Beroaba Ltda., com sede na cidade de Jucimeira/MT, registrada desde 22/maio/2001, foi constituída há mais de 20 (vinte) anos com o objetivo de empreender e ampliar a atividade agrícola, já existentes em suas fazendas, as quais são advindas de Malvina Adélia Paulino da Costa Vampré, por herança de seu pai, com cláusula de incomunicabilidade, cabendo dizer que parte do seu patrimônio foi originalmente havido ainda quando era solteira (no caso, a Fazenda Monte Santo – doc. 4 da impugnação); Como se vê, a empresa possuiu vida própria e é personalidade jurídica regular e totalmente independente do recorrente, não se tratando, portanto, de planejamento tributário com o intuito de lesar o fisco;

a.3) as despesas com contratação de advogados para defender o Cartório podem, com base na lei de regência, ser deduzidas para fins de recolhimento do imposto de renda devido, pois, são essenciais à manutenção da atividade;

a.4) a utilização de uniformes facilita a pronta identificação dos funcionários do Cartório, sendo, portanto, instrumento extremamente útil e eficiente na prestação da atividade dos serviços notariais, manutenção da cortesia no atendimento ao público e tratamento digno de seu pessoal interno (Lei 8.935, de 18.11.1994, Normas de Serviços da Corregedoria Geral da Justiça de São Paulo, Provimento nº 58, de 28.11.89 e as Normas do Conselho Nacional de Justiça (Provimento Corregedoria Nacional nº 45, de 13.14.15);

a.5) a contratação do seguro de responsabilidade civil também é essencial à manutenção e proteção da atividade do recorrente., além de outros, como o de incêndio, danos elétricos, explosão etc.

a.6) por último, sucessivamente, o recorrente demonstrou que não pode haver a cumulação da multa do lançamento de ofício com a multa isolada, vez que possuem base de cálculo idênticas, o que implicaria em dupla incidência sobre o mesmo fato gerador, conforme remansosa jurisprudência desse CARF.

b) Cita o princípio da verdade material, o art. 492 do Código de Processo Civil e ensinamentos doutrinários, o conceito de decisão *citra petita* e Acórdão oriundo deste Carf, para defender que o Acórdão recorrido ignorou por completo a prova dos autos, não tendo apreciado os argumentos e, principalmente, as provas apresentadas pelo recorrente e tendo se limitado a repetir as mesmas palavras requestradas da autuação fiscal, o que está em total desacordo o princípio do devido processo legal, maculando a decisão com vício da nulidade absoluta, alegando, assim, em sede de **preliminar, a nulidade da decisão de piso**.

c) A seguir, **deduz em Recurso as mesmas alegações constantes de sua impugnação (citadas no item “a” supra), com pequenos adendos**. Mais especificamente, as e-fls. 4.679 a 4.689 do Recurso tem o mesmo conteúdo das e-fls. 4.231 e seguintes, pontualmente apenas acrescentadas das seguintes considerações:

c.1) Quanto à tributação qualificada de aluguéis pagos à responsável solidária:

c.1.1) Entende que está devidamente provado que não houve simulação ou fraude para lesar o Fisco. Muito pelo contrário, as operações foram feitas às claras, há muitos anos. O Cartório tem que se valer de algum imóvel, máquinas e equipamentos para exercer sua atividade.

c.1.2) Não é obrigado, pois, a adquirir um imóvel, máquinas e equipamentos para tanto, sendo absolutamente lícito que os tome em locação. Ora, a partir do momento em que são respeitados os preços de mercado, não há que se falar em simulação ou fraude ou em abuso de forma para fins de planejamento tributário. Trata-se, sim, de planejamento sucessório, como já demonstrado acima, totalmente dentro da lei.

c.2) Quanto às despesas com assessoria jurídica:

c.2.1) Após discorrer sobre os dispositivos que embasam o exercício das funções de Notários e Registradores em Cartórios ou Serviços Notariais outorgados pelo Estado, sua tributação e a necessidade de inscrição no CNPJ, alega que aproximadamente 40% dos valores que ingressam no Cartório pertencem a terceiros (Estado de São Paulo, IPESP, Registro Civil, Santas Casas, Tribunal de Justiça e Ministério Público) e somente os demais 60% é que compõem a receita específica do Cartório.

c.2.2) Assim, atua como verdadeira empresa, que conta com área de Escritórios de 3.000m², onde trabalham 200 (duzentos) funcionários e com um fluxo de 800 (oitocentas) pessoas diariamente. Assim, segue, evidente que a contratação de profissional especializado para defender o Cartório de autuações abusivas é essencial para a manutenção das suas atividades e do contrário, o Cartório corre o risco de fechar suas portas.

c.2.3) Dessa forma, não é razoável dizer de forma simplista que “gastos com advogados para esse fim não são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física”, o que se aplica também às glosas de despesas com uniformes de funcionários e contratação de seguros.

d) Assim, requer:

d.1) a anulação do Acórdão recorrido e o retorno para 1ª. instância para que se analise a prova apresentada;

d.2) caso esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais entenda que pode conhecer diretamente das provas e da matéria apresentadas, que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para o fim de anular integralmente do Auto de Infração e determinar a extinção do crédito tributário;

d.3) quando menos, sucessivamente, a extinção do crédito tributário relativo à glosa dos aluguéis; e, ou, a das máquinas e equipamentos, e, ou, à assessoria jurídica; e, ou, aos uniformes dos funcionários; e, ou, aos seguros;

d.4) quando menos, anulação da multa isolada e, ou, a redução da multa por infração de 150% para 75%.

e) Posteriormente, o recurso foi complementado em 30.08.2023 (e-fl. 4.708), com “razões complementares ao recurso” de e-fls. 4.709 a 4.712, onde:

e.1) Informa que a Secretaria da Receita Federal teve, recentemente, oportunidade de analisar situação fática idêntica à do recorrente, em que houve dedução no IRPF dos aluguéis pagos pelo Tabelião a empresa do qual é sócio, manifestando-se favoravelmente à dedutibilidade, mais especificamente no âmbito das Soluções de Consulta Cosit nº. 160, de 2023 e nº. 329, de 2018, ambas com efeito vinculante estabelecido pelo art. 33 da IN RFB nº. 2.058, de 2021.

e.2) Assim, reitera seu pedido de extinção do auto de infração ou, subsidiariamente, a extinção do crédito tributário relativo à glosa dos aluguéis; e, ou, a das máquinas e equipamentos, e, ou, à assessoria jurídica; e, ou, aos uniformes dos funcionários; e, ou, aos seguros;

7. Recurso de Agropecuária Vale do Beroaba Ltda.

a) Também aqui são retomadas as mesmas alegações deduzidas em impugnação de e-fls. 4.625 a 4.634 (já relatadas), com os seguintes adendos, além de alguns excertos da decisão recorrida:

a.1) Deduz **preliminar de nulidade da decisão recorrida idêntica à deduzida pelo Sr. Paulo Tupinambá Vampré;**

a.2) Ressalta que o fato de a recorrente ter outorgado procuração ao Sr. Paulo Tupinambá Vampré não constitui nenhum ilícito, muito menos tal ato foi praticado com intuito de fraude. Ao contrário, trata-se de mero instrumento para auxiliar na gestão do patrimônio familiar. Registra que o imóvel que gerou a celeuma, isto é 2/3 (*dois terços*) do terreno da Rua Antônio Bicudo, nº 64, Pinheiros/SP (Matrícula 29.541) foi recebido em doação pelas Sras. Márcia, Flávia e Paula nos idos de 1994, há quase trinta anos.

a.3) Argumenta que grande parte do patrimônio da recorrente foi recebido por herança de Malvina, não se comunicando, portanto, com o patrimônio do Sr. Paulo Vampré e que a recorrente, repita-se, é pessoa jurídica com vida própria e que não se mistura com o patrimônio e com as atividades do sr. Paulo Vampré.

a.4) Em resumo, a mera existência de uma procuração outorgada ao Sr. Paulo Vampré não tem o condão de desconsiderar a personalidade jurídica da recorrente.

f) Assim, requer:

f.1) que não seja ela considerada responsável solidária ao Sr. Paulo Tupinambá Vampré, vez que não estão preenchidos os requisitos previstos em lei para tal hipótese;

f.2) em decorrência, que não sejam arrolados seus bens para garantia da autuação fiscal em questão; e

f.3) a improcedência e a anulação integral do Auto de Infração objeto do Proc. 15746.720.749/2021-63 e a extinção do crédito tributário nele mencionado por tudo o que aqui foi dito.

f.4) quando menos, o cancelamento da multa isolada.

8. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Heitor de Souza Lima Junior**, Relator

9. Cientificados da decisão de 1ª Instância o contribuinte autuado em 08.09.2022 (e-fl. 4.670) e a responsável solidária em 16.09.2022 (AR de e-fl. 4.672), foram interpostos: a) em 04.10.2022 (e-fl. 4674), Recurso Voluntário de e-fls. 4.675 a 4.690, de iniciativa do contribuinte Paulo Tupinambá Vampré e b) em 13.10.2022 (e-fl. 4692) Recurso Voluntário de e-fls. 4.693 a 4.704, de iniciativa da solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda.

10. Assim, os pleitos são tempestivos e deles conheço, exceção feita somente ao tema de arrolamento de bens levantada pela responsável solidária, matéria que não deve ser objeto de conhecimento por este Colegiado, a partir do exposto na Súmula Carf nº. 109, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 109

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

11. Não conhecida a matéria supra, a análise dos temas conhecidos seguirá a ordem de matérias constante dos pleitos recursais.

1. Quanto ao recurso do Sr. Paulo Tupinambá Vampré.

1.1 Premissas

12. Preliminarmente, estabelecem-se as seguintes premissas no âmbito do presente voto:

Quanto à utilização da prova indiciária

13. Inicialmente, recupero aqui posicionamento anterior, já expressado por mim em diversos outros feitos apreciados no âmbito deste Conselho, no sentido de plena possibilidade de utilização, pela autoridade tributária e pela autoridade julgadora administrativa, de indícios, sempre que plurais, relevantes e convergentes, seja para fins de imputação, manutenção ou

cancelamento de infrações, seja para estabelecimento/cancelamento de percentual qualificado à multa aplicável.

14. Aqui, filio-me à corrente que não se deve confundir a utilização de indícios (para fins de lançamento e/ou de agravamento ou qualificação da multa) com tributação por presunção, constituindo-se a prova indiciária em espécie plenamente admissível de prova indireta, possuidora de valor *probandi* equivalente ao de qualquer outra prova, conforme clássica lição extraída oriunda de julgado do STF **HC 70344/RJ** (Rel. Min. Paulo Brossard, 2ª. Turma), em que se estabeleceu expressamente que "*os indícios, dado ao livre convencimento do juiz, são equivalentes a qualquer outro meio de prova, pois a certeza pode provir deles*". Também nos dizeres de Sebastião Sérgio da Silveira¹:

"(...)

Dentro de uma análise lógica, poderíamos sintetizar que o indício é um elemento de convicção, enquanto a presunção não passa de uma valoração. Aliás, de forma clara, ECHANDÍA assevera que: "A confusão resulta ilógica e absurda. O indício é a prova; e a presunção, a consequência da regra de experiência ou técnica que permite valorar e, como explicado anteriormente, não é prova nem objeto de prova. Por isto mesmo, o indício pode ser anterior, concomitante ou posterior ao fato desconhecido que se investiga, enquanto que a presunção judicial surge necessariamente depois que o fato investigado ocorreu."

No mesmo sentido é a conclusão de ROQUE DE BRITO ALVES, que distingue o indício da presunção da seguinte forma: "Portanto, é por ser plenamente admissível e correta a distinção lógico-jurídica entre indício e presunção, que processualistas do porte de MALATESTA sustentam que a presunção é a primeira espécie das provas indiretas enquanto o indício a segunda espécie, formando-se, porém, toda a prova indireta sob a forma lógica do raciocínio. O conhecido mediante o princípio da identidade e o raciocínio indicativo iriam, ao invés do conhecido, para o ignorado através do princípio da causalidade."

Enfim, na presunção, temos a falta de prova ou a desnecessidade de sua existência. No indício, existe prova, que não é direta, mas permite ao intérprete a construção de uma conclusão positiva ou negativa a respeito de um fato ou circunstância. (grifo nosso)

"(...)"

15. Ressalto ainda, a propósito, que, uma vez permitida doutrinária e literalmente em sede de Processo Penal (vide art. 239, do CPP) a utilização da prova indiciária como prova indireta, não há, no meu entendimento, qualquer razão para que se estabeleça óbice à sua utilização também em sede de Processo Administrativo Fiscal.

¹ SILVEIRA, S.S. A Prova Indiciária no Processo Penal. Disponível em: https://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RDP_04_23.pdf. Acesso em 30 de novembro de 2025.

16. Por fim, ainda acerca do tema, faço notar que a jurisprudência deste Conselho também sempre caminhou no sentido de plena possibilidade de utilização da prova indiciária, sempre que, repita-se, se esteja diante de indícios relevantes, plurais, estreitamente relacionados, convergentes entre si e concomitantes e dos quais se possa inferir, mediante dedução, a conduta sob análise, conforme se exemplifica da ementa dos Acórdãos abaixo.

Acórdão CARF no. 107-07778, de 16/09/2004.

“(…)

PAF – PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. O que não se aceita no Processo Administrativo Fiscal é a autuação sustentada em indício isolado. Não é o caso desses autos, cujas exigências estão apoiadas num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes e convencem o julgador.

(…)”

Acórdão CARF no. 3201-04001, de 21/06/2018.

“(…)”

PROVA INDICIARIA. INOCORRÊNCIA DE INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

É pacífica a aceitação pela jurisprudência administrativa da utilização da prova indiciária na demonstração do fato jurídico tributário, desde que derivada da reunião de elementos indiciários coerentes, harmoniosos e convergentes.

A robustez de indícios coerentes, harmoniosos e convergentes, demonstram a existência do fato, em virtude do encadeamento lógico entre tais indícios e a presunção de existência do fato jurídico, não cabendo a alegação de que ocorreu inversão do ônus da prova.

(…)”

Quanto à dedutibilidade de despesas no Livro-Caixa

17. Recai sobre o sujeito passivo o ônus de produzir a comprovação das despesas realizadas e escrituradas em seu Livro-Caixa, restando descabida qualquer pretensão de que competisse à autoridade lançadora ou à autoridade julgadora suprir a inexistência ou a deficiência probatória, afastando, assim, o ônus que ao contribuinte incumbe.

18. Quanto à glosa de despesas em discussão em si, adotam-se como premissas aquelas estabelecidas em julgado recente (Acórdão CARF nº. 2.101-003.184, de 23 de julho de 2025), onde a mesma matéria foi recentemente enfrentada por este Colegiado e às quais também acede este relator, embora não fizesse parte deste Colegiado à época. Ali, restou muito bem estabelecido pelo Conselheiro Mário Hermes Soares Campos (Relator) que, *verbis*:

“(…)”

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

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

Buscando clarear a conceituação das despesas dedutíveis, sob a ótica do art. 6º, inc. III, da Lei nº 8.134/1990, por meio da Solução de Consulta – SC Cosit nº 210/2018, a Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal assim se manifestou:

(...)

9. A Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, ao tratar das deduções relativas às despesas escrituradas em livro-caixa na apuração do IRPF de quem recebe rendimentos de trabalho não assalariado, assim dispõe em seu art. 6º (matriz legal dos arts. 75 e 76 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 299:

“Lei nº 8.134, de 1990:

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

(...)

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

(...)”

10. Por sua vez, a IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, com as alterações da IN RFB nº 1.756, de 31 de outubro de 2017, ao dispor sobre os rendimentos do trabalho não assalariado, esclarece que:

“IN RFB nº 1.500, de 2014:

(...)

Art. 56. Para a determinação da base de cálculo do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), pode-se deduzir do rendimento tributável:(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.756, de 31 de outubro de 2017)

I - as parcelas previstas nos incisos I a V do caput do art. 52; e

II - as despesas escrituradas em livro Caixa, observado o disposto no art. 104.

(...)

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

(...)

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.756, de 31 de outubro de 2017)

(...)"

(...)

16. Observe-se que a Solução de Consulta Interna (SCI) nº 6. de 18 de maio de 2015, analisou o conceito de despesas de custeio, concluindo pela similaridade entre as despesas de custeio de pessoa física não assalariada e as despesas operacionais da pessoa jurídica, conforme se pode verificar abaixo:

"16. Neste ponto, calha comentar que, ao analisar a dedutibilidade de despesas de custeio inerentes aos rendimentos do trabalho não-assalariado, a Cosit, em ao menos duas oportunidades, embasou-se na "semelhança do que ocorre com as empresas", pois o art. 299 do RIR/1999 (art. 191 do RIR/1980) estabelece que "são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora".

(...)

16.3. Essa linha de interpretação conforma-se com o princípio que vem norteando a elaboração da legislação do imposto sobre a renda, de harmonização da tributação das pessoas físicas com a das pessoas jurídicas, consoante se verifica na exposição de motivos da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e na da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

16.4. Disso deflui que, para avaliar a possibilidade de dedução dos dispêndios vinculados aos rendimentos do trabalho não assalariado, em consonância com a orientação da Cosit, é lícito apoiar-se nos precedentes relativos ao imposto sobre a renda das pessoas jurídicas.

(...)

17. Consta no art. 299 do RIR/1999, o conceito de despesas operacionais da pessoa jurídica, como sendo aquelas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, desde que não computadas nos custos. Os §§ 1º e 2º dispõem que as despesas necessárias são aquelas pagas ou incorridas com o objetivo de realizar as operações exigidas pela atividade da

empresa, sendo admitidas apenas aquelas usuais ou normais às atividades da empresa:

“Decreto nº 3.000, de 1999

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.” (grifos da transcrição)

18. O Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, esclarece que “o gasto é necessário quando é **essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos** (sublinhado nosso). Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito da usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio”.²

19. **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.**

20. Dentro dessa ótica, entende-se **“despesas de custeio” como aquelas sem as quais o consulente não teria como exercer o seu ofício de modo habitual e a contento, como por exemplo, as despesas com aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo**³.

(...)

Conforme se verifica dos trechos acima reproduzidos da SC Cosit nº 210/2018, a melhor definição das despesas de custeio partiu de conceitos contábeis, constantes do próprio Regulamento do Imposto sobre a Renda. Também tomado por referência o Parecer Normativo CST nº 32, de 1981, onde esclarece que “o gasto é necessário quando é essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e

² Grifo do relator do presente Recurso Voluntário.

³ Grifo do relator do presente Recurso Voluntário.

que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito da usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio”. Finalmente, foi salientado na solução de consulta, que 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, de forma concomitante.⁴

(...)”

19. Ainda, ressalte-se serem tais premissas perfeitamente consistentes com a aplicabilidade, ao caso que ora se analisa, dos arts. 75, e 76, §2º. do RIR/99 (citados no enquadramento legal da glosa de despesas no auto em questão), cabendo, ainda, o pleno respeito ao estabelecido pelo art. 73 do RIR/99⁵, *verbis*:

RIR/1999

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

(...)

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

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

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

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

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

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

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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

⁴ Grifo do relator do presente Recurso Voluntário.

⁵ Também constante do enquadramento legal do auto de infração.

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º). (grifo nosso)

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

(...)”

20. Passo, assim, à luz do conjunto de premissas acima expressas, à análise das alegações do recorrente, na ordem em que apresentadas em recurso.

1.2) Quanto à nulidade da decisão recorrida

21. Sem razão o recorrente. O que se depreende é que a decisão recorrida encontra-se devidamente fundamentada, tendo formado seu livre convencimento motivado quanto à glosa de todas as despesas em litígio (aqui inclusive quanto à despesas de aluguéis de imóveis e equipamentos, objeto de qualificação) a partir da utilização da legislação tributária em vigor e considerando as provas constantes dos autos, aqui permitidos, consoante já defendido no âmbito do presente voto, a utilização de indícios como prova indireta no âmbito do Processo Administrativo Fiscal.

22. Ainda quanto ao tema, embora a alegação deduzida pelo recorrente seja bastante genérica (alega-se “ignorância por completo da prova dos autos”, sem maiores indicações detalhadas), reproduzo aqui, em linha com a conclusão acima, a embasada fundamentação do recorrido quanto ao tema das despesas de aluguéis de imóveis, máquinas e equipamentos objeto de qualificação, ressaltando que quanto às demais despesas, todas as argumentações do contribuinte relacionadas à alegada dedutibilidade foram enfrentadas, bem como no caso de sua insurgência quanto à multa aplicada:

“(…)”

Sustenta a Fiscalização que o contribuinte utilizou a Agropecuária Vale do Beroaba Ltda como instrumento de planejamento tributário abusivo para criar/simular despesas de aluguel/locação de bens pertencentes ao próprio sujeito passivo.

Observa que o contribuinte participou no passado do quadro social da Agropecuária Vale do Beroaba Ltda, da qual era sócio administrador até 2011, e que no ano-calendário objeto do lançamento constavam como sócias sua esposa Malvina Adelia Paulino da Costa Vampre (sócia-administradora) e suas filhas Marcia Paulino da Costa Vampre Rodrigues (sócia-administradora e responsável pelo CNPJ), Flavia Vampre Assad e Paula Paulino da Costa Vampre.

Indicou ainda a existência de seis procurações outorgadas pela Agropecuária Vale Do Beroaba Ltda ao sujeito passivo, lavradas em seu cartório, nos anos de 2017 a

2019, inclusive uma, outorgada em 03/08/2018, que conferia ao sujeito passivo “os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para tratar e resolver qualquer assunto, negócio e interesse dela, representando-a ativa e passivamente em juízo ou fora dele...”, por prazo indeterminado.

Também demonstrou a transferência do patrimônio do contribuinte para as filhas e posteriormente para a Agropecuária Vale Do Beroaba Ltda, inclusive parte dos imóveis locados ao cartório. Além disso, aponta que em 2019, o contribuinte “vendeu a crédito” todos os imóveis e veículos que possuía em seu nome para a Agropecuária Vale Do Beroaba Ltda ao ponto de na última DIRPF – Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física – apresentada, referente ao ano-calendário 2019, possuir na relação de bens e direitos apenas créditos com terceiros (incluindo os valores a receber referentes à venda dos veículos para a empresa e saldos em contas bancárias, além de um apartamento em nome de uma dependente, por ele mesmo doado).

Todos os elementos trazidos pela Fiscalização indicam claramente que o contribuinte tinha o domínio de fato da Agropecuária Vale Do Beroaba Ltda, em que pese pertencer formalmente a sua esposa e suas filhas. Tal conclusão é corroborada pela transferência de praticamente todos os bens de sua propriedade, inclusive alguns posteriormente locados para ele mesmo e outros “vendidos a crédito”, sem qualquer transferência de numerário, e a existência de diversas procurações para o próprio contribuinte, inclusive uma que outorgou a ele “os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para tratar e resolver qualquer assunto, negócio e interesse dela, representando-a ativa e passivamente em juízo ou fora dele...”.

Dessa forma, a transferência dos bens para a Agropecuária Vale Do Beroaba Ltda ou a compra de máquinas e computadores para posterior aluguel para o cartório se revela operação simulada, sem propósito negocial, com o único objetivo de reduzir os impostos devidos.

Não podemos desconsiderar que as pessoas físicas e/ou jurídicas têm o direito de planejar suas operações dentro de parâmetros mais econômicos em termos operacionais e fiscais, visando à redução de custos e à otimização de lucros, desde que esse planejamento seja lícito, mas é inadmissível que os negócios sejam fraudulentos, dolosos ou simulados com o propósito de reduzir ou excluir a incidência de tributos. (grifo nosso)

23. Assim, de todo o acima exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida, levantada pela Recorrente.

1.3) Quanto às deduções de Livro-Caixa questionadas

1.3.1) Quanto às despesas com a locação imobiliária, de máquinas e de equipamentos

24. Aqui, acerca do tema, importante inicialmente recuperar o teor da acusação fiscal, de e-fls. 4.169 a 4.178, *expressis verbis*:

“(…)

GRUPO ALUGUÉIS E LOCAÇÕES

9. Quanto às despesas de aluguéis/locações, chamou atenção a empresa locadora AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. CNPJ 04.488.486/0001-00 que, no ano-calendário fiscalizado (2018) auferiu R\$ 2.361.658,00 registrados no Livro Caixa nas rubricas 3051-LOCAÇÃO DE IMÓVEL e 3082-LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

10.No TIF nº 1 o sujeito passivo foi intimado a apresentar os comprovantes de pagamento e os contratos de aluguel/locação com a empresa VALE DO BEROABA LTDA. CNPJ 04.488.486/0001-00. Os documentos foram devidamente apresentados.

11.Chamou a atenção no contrato de aluguel (ADITAMENTO DE CONTRATO DE LOCAÇÃO NÃO RESIDENCIAL REAJUSTE PARA 2017, assinado em 02/01/2017, vigente no ano-calendário 2018) dos imóveis (rubrica 3051-LOCAÇÃO DE IMÓVEL do Livro Caixa) referentes aos imóveis da Rua Antônio Bicudo 64 e 74 - Pinheiros - São Paulo/SP (matrículas nº 29.541 e nº 128.369 do 10º Registro de Imóveis de São Paulo/SP):

- o fato de constar no contrato que o valor do aluguel era amparado em laudo de uma empresa de engenharia (DEXTER ENGENHARIA), aparentemente para que fosse estipulado um valor de aluguel condizente com o mercado - situação anormal, pois parecia que nem a locadora, nem a locatária tinham ideia de que valor deveria constar no contrato. Normalmente o valor do aluguel é regulado pelo mercado, ou seja, a disponibilidade de imóveis para aluguel e ânimo/interesse dos inquilinos em alugá-los, ou seja, a parte mais interessada acaba concordando com o valor estipulado pela outra parte. Naquela ocasião, o aluguel foi reajustado de R\$ 170.000,00 para R\$ 190.000,00 - incluída a parcela do usufruto de STELLA TUPINAMBÁ VAMPRÉ DE CASTRO;

- o fato de constar no contrato que STELLA TUPINAMBÁ VAMPRÉ DE CASTRO (irmã do sujeito passivo) possuía o usufruto 1/3 de um dos imóveis, correspondendo a 8,5% do aluguel da totalidade dos imóveis da Rua Antônio Bicudo 64 e 74;

- o fato de assinar o contrato a administradora da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. CNPJ 04.488.486/0001-00 MALVINA ADELIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ CPF (...), cônjuge do sujeito passivo.

12. No banco de dados do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, constam como atuais sócios da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. MALVINA ADELIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ CPF 264.163.888-63 (sócia-administradora), MARCIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ RODRIGUES CPF (...) (sócia-administradora e responsável pelo CNPJ), FLAVIA VAMPRÉ ASSAD CPF (...) e PAULA PAULINO DA

COSTA VAMPRÉ CPF(...). Consta que PAULO TUPINAMBÁ VAMPRÉ (sujeito passivo) saiu do quadro societário e das funções de sócio administrador em 28/06/2011 (constava desde a abertura da empresa em 22/05/2001). Consta que a empresa foi aberta em 22/05/2001, sendo sua atual sede localizada na cidade de JUSCIMEIRA/MT. Possui também uma filial (aberta em 19/02/2019) no mesmo prédio do 14º Tabelionato de Notas de São Paulo, na Rua Antônio Bicudo, 64, na sala A do 3º andar.

13. Consta também que a empresa, durante o ano-calendário 2018 optou pelo regime de tributação pelo lucro real, declarando em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - o total de tributos federais de R\$ 45.901,78, conforme demonstrado abaixo:

(...)

14. Os valores totais dos tributos federais declarados e recolhidos pela AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. e a ausência de declaração/recolhimento de IRPJ-Imposto sobre a Renda das Pessoa Jurídicas e CSLL-Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, numa análise superficial, demonstra ser a operação pouco rentável, a despeito de somente de receitas provenientes do sujeito passivo a título de aluguéis/locações auferiu R\$ 2.361.658,00. Parece que a atividade agropecuária dilui a alta rentabilidade do aluguel de imóveis e da locação de equipamentos, ao ponto dos custos tributários das operações de aluguel/locação serem insignificantes. (grifo nosso)

15. Consta na GFIP- Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social - da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. como maior remuneração a da sócia-administradora MARCIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ RODRIGUES, que auferiu no ano de 2018 R\$ 67.635,11. Curiosamente, no sítio cartorio.net (Central de Informações dos Cartórios) ela consta como oficial substituto do 14º TABELIONATO DE NOTAS.

16. Foram verificadas as matrículas dos imóveis alugados nos oficiais de registro de imóveis.

17. Verificado o histórico da matrícula 29.541, referente ao imóvel da Rua Antônio Bicudo 64:

- em 03/03/1980 consta que PAULO TUPINAMBÁ VAMPRÉ e sua irmã STELLA TUPINAMBÁ VAMPRÉ DE CASTRO possuíam o imóvel, na proporção de 50% cada um, resultante da fusão de dois registros anteriores do mesmo cartório;

- em 13/03/1991, foi averbada a venda (ocorrida em 04/09/1991) por STELLA TUPINAMBÁ VAMPRÉ DE CASTRO de 1/6 da parte ideal do imóvel a PAULO TUPINAMBÁ VAMPRÉ, ficando este com 2/3 da parte ideal do imóvel;

- em 06/08/1992, foi averbada a doação, ocorrida em 13/07/1992, de PAULO TUPINAMBÁ VAMPRÉ em conjunto com sua cônjuge MALVINA ADELIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ dos 2/3 da parte ideal do imóvel para suas filhas MARCIA

PAULINO DA COSTA VAMPRÉ, FLÁVIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ e PAULA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ, então todas menores impúberes, reser vando para si o usufruto dos 2/3 doados e com cláusulas de impenhorabilidade e incomunicabilidade;

- em 30/10/1996 foi averbada a construção de um novo prédio no imóvel, supostamente as atuais instalações do cartório;

- curiosamente, em 04/06/2008, foi averbada na matrícula a separação consensual e por escritura pública de 12/03/2008, Livro 2754, Folhas 365, lavrada pelo 14º Tabelião de Notas desta Capital (do próprio sujeito passivo), convertida em divórcio a separação de PAULO TUPINAMBÁ VAMPRÉ e MALVINA ADELIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ, "conservando a mulher o mesmo nome" conforme constou na averbação. No mesmo dia, 04/06/2008, foi averbado o casamento de ambos, que teria ocorrido em 29/05/2008, sob regime de separação total de bens (o casamento anterior era sob regime de comunhão de bens anteriormente à Lei 6.515/77). Foi averbada também no mesmo dia o Pacto Antenupcial do casal;

- em 06/01/2009, houve a averbação da venda por STELLA TUPINAMBÁ VAMPRÉ DE CASTRO da nua-propriedade da parte ideal do imóvel correspondente a 1/3 para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. Reservou para si o usufruto da parte ideal (1/3);

- no mesmo dia, 06/01/2009, houve a averbação da conferência de bens, por escritura datada de 27/11/2008, no 14º Tabelião de Notas da Capital (do sujeito passivo), na qual as filhas do sujeito passivo MARCIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ, FLÁVIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ e PAULA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ conferiram a nua-propriedade da parte ideal correspondente a 2/3 para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA., ficando essa com 100% da nua propriedade do imóvel;

- em 06/01/2011 é averbada a venda, ocorrida em 29/12/2010, do usufruto dos 2/3 do imóvel por PAULO TUPINAMBÁ VAMPRÉ em conjunto com sua cónjuge MALVINA ADÉLIA PAULINO DACOSTA VAMPRÉ para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA.;

- finalmente, em 09/05/2018, é averbada a renúncia da usufrutuária dos 1/3 restantes STELLA TUPINAMBÁ VAMPRÉ DE CASTRO, tornando-se a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. proprietária total do imóvel.

18. Verificado o histórico da matrícula nº 128.369, referentes aos prédios da Rua Antônio Bicudo 74 e 76, verifica-se que ele é originário da fusão das matrículas nº 28.840 e nº 105.800, cujos históricos são a seguir descritos:

1) Matrícula nº 28.840, referente a um antigo prédio na Rua Antônio Bicudo nº 74:

- a primeira averbação que interessa a esse procedimento fiscal ocorreu em 27/04/2009, na qual as antigas proprietárias deram em locação o imóvel ao 14º Tabelionato de Notas;

- em 06/10/2009 foi averbada a transmissão por permuta do imóvel para PAULO TUPINAMBÁ VAMPRÉ e MALVINA ADELIA PAULINO DA COSTA VAMPRÉ (50% para cada um);

- em 09/10/2009 foi averbada a rescisão da locação averbada em 27/04/2009;

- em 29/12/2010 foi averbada a venda ocorrida através de escritura pública lavrada no 14º Tabelião de Notas (do sujeito passivo) para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA.;

- em 28/11/2011 foi averbada a retificação, unificação e encerramento da matrícula, passando a ser o de nº 128.369 (matrícula atual);

2) Matrícula nº 105.800, referente a uma antiga casa na Rua Antônio Bicudo nº 76:

- a primeira averbação que interessa a esse procedimento fiscal ocorreu em 24/07/2008, na qual foi averbada um instrumento particular de 16/07/2008 na qual a antiga proprietária "prometeu vender" o imóvel à AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA.;

- em 15/08/2008 foi averbada a escritura de venda lavrada em 12/08/2008, curiosamente no 26º Tabelião de Notas (outro cartório), para sócia-administradora, conforme promessa averbada anteriormente;

- em 28/11/2011 foi averbada a retificação, unificação e encerramento da matrícula, passando a ser o de nº 128.369 (matrícula atual);

19. No histórico do CNPJ, consta que o 14º TABELIONATO DE NOTAS funciona no endereço Rua Antônio Bicudo, 64, CEP 05418-010 - Pinheiros - São Paulo/SP, desde a sua abertura em 30/08/1990, não constando registro de alteração de endereço desde a abertura. Observe-se que essa data é a da abertura deste CNPJ, não se verificou se o tabelionato já funcionava nesse endereço com outro CNPJ (outro titular), pois no sítio do tabelionato (www.Vampré.com.br) consta que está instalado no bairro Pinheiros desde 1970, sob a direção da família Vampré. Consta adicionalmente no mesmo sítio que o cartório é dirigido pela família Vampré desde 1937. No sítio cartorio.net consta que o sujeito passivo é o oficial do 14º TABELIONATO DE NOTAS desde 03/09/1988;

20. A fiscalização verificou no CANP - Central de Atos Notariais Paulista, seis procurações outorgadas pela AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. ao sujeito passivo, lavradas em seu cartório, nos anos de 2017 a 2019. O sujeito passivo foi intimado a apresentar as cópias para verificação.

21. **Das seis procurações, cinco eram específicas para negociar determinados imóveis, obter financiamentos, movimentar contas bancárias (inclusive internet**

banking). Porém, a procuração outorgada em 03/08/2018 conferia ao sujeito passivo "os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para tratar e resolver qualquer assunto, negócio e interesse dela OUTORGANTE, representando-a ativa e passivamente em juízo ou fora dele...", por prazo indeterminado. Nessa procuração, outorgada pelas duas sócias-administradoras, consta que MALVINA ADELIA PAULINO DA COSTA VAMPRE reside na cidade de São Paulo/SP e MARCIA PAULINO DA COSTA VAMPRE RODRIGUES reside em Rondonópolis/MT. Ainda, MARCIA PAULINO DACOSTA VAMPRE RODRIGUES, foi qualificada como engenheira agrônoma, embora conforme citado anteriormente, ela conste como oficial substituto do 14º TABELIONATO DE NOTAS, ou seja, teria que estar em São Paulo/SP para substituir o titular (sujeito passivo).

Tudo indica que as duas sócias residem em São Paulo/SP, portanto poderiam elas mesmas como sócias-administradoras resolverem as pendências da empresa na cidade. E a lógica de outorgar uma procuração para o sujeito passivo seria para resolver as pendências da empresa na cidade de São Paulo/SP, pois é improvável o procurador (o sujeito passivo) resolver pendências da empresa no estado do Mato Grosso, devido aos seus afazeres de cartorário em São Paulo/SP. (grifo nosso)

Para a fiscalização, essas procurações são provas que o sujeito passivo ainda é sócio administrador da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA., embora tenha se retirado do seu quadro societário nitidamente com o propósito de desvincular-se dela e legitimar a dedução dos valores em seu livro-caixa a título de aluguéis/locações.

22. Posteriormente, a fiscalização procedeu a verificação quanto à locação dos equipamentos da sócia-administradora.

23. Foi analisado detalhadamente o primeiro contrato apresentado, firmado em 30/06/2017, referentes a:

- 17 (dezessete) monitores LEDACER 15,6", novos, modelo P166HQL, adquiridos através da NF-e 177766 em 20/06/2017, da GOLDEN DISTRIBUIDORA LTDA.;

- 6 (seis) mouse+teclado, novos, modelo LOGITECH MH220, adquiridos através da NF-e 177766 em 20/06/2017, da GOLDEN DISTRIBUIDORA LTDA.;

- 10 (dez) teclados+mouse s/fio, novos, modelo LOGITECH K400, adquiridos através da NF-e 877603 em 21/06/2017, da GOLDEN DISTRIBUIDORA LTDA.;

- 9 (nove) ULTRATOP, novos, modelo LIVA N2828, adquiridos através da NF-e 7684 em 16/06/2017, da TRACK INFO E COM E SERVS DE INFORM LTDA.;

- 10 (dez) ULTRATOP, novos, modelo LIVA N2828, adquiridos através da NF-e 7339 em 27/06/2017, da L.J. TAVELI EIRELI.

24. Verificados no banco de dados da NF-e, foi verificado que todos os itens custaram a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. R\$ 24.593,14, que os alugou por R\$ 1.200,00 por mês por um período de 36 meses. Um bom negócio para a

AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA., pois se tudo ocorrer como o contratado, receberia R\$ 43.200,00 ao longo do contrato. Por outro lado, um péssimo negócio para o tabelionato (seria mais vantajoso adquirir os equipamentos).

25. Outro contrato analisado é do aluguel de um servidor modelo DELL POWEREDGE R540, adquirido da DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA em 09/05/2018, através da NF-e 293812, pelo valor de R\$ 14.705,06. Foi locado através de contrato firmado em 01/06/2018 por 36 meses ao custo de R\$ 753,00 por mês, o que renderia a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. R\$ 27.108,00 de receitas. Aparentemente um bom negócio para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. e péssimo negócio para o tabelionato.

26. Somente nos dois casos de locação de equipamentos de informática anteriormente analisados, houve um aumento de despesas (caso o cartório mesmo adquirisse os equipamentos) de R\$ 39.298,20 - custo dos equipamentos - para R\$ 70.308,00 - aluguel recebido do sujeito passivo, sendo que eventual custo para a locadora AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. que se consegue visualizar, além do custo de aquisição, seria a elaboração do contrato e a tributação insignificante citada no item 13 e 14.

27. Todo o exposto sobre os pagamentos de aluguéis/locação à AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. é para demonstrar que houve planejamento tributário abusivo com o único objetivo de diminuir o imposto de renda do sujeito passivo, deduzindo os referidos valores sobre bens que na realidade pertencem ao sujeito passivo, porém registrados em nome da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA., hoje pertencente no papel aos seus familiares.

28. É uma prática comum os contribuintes usuários de Livro Caixa que não podem nele deduzirem o custos de aquisição de imóveis e equipamentos essenciais à sua profissão por vedação legal, simplesmente os adquirem em nome de familiares ou empresas (abertas no próprio ou em nome de pessoas ligadas) e deduzirem parcelas de aluguel ou locação (estes dedutíveis). Tal prática é observada e desconsiderada pela fiscalização, motivo pelo qual, nas revistas (e sítios na internet) especia lizadas de contabilidade e de classes em que tal prática é comum, frequentemente são publicados artigos sobre o assunto, alertando para as consequências caso sejam fiscalizadas. A exemplo, cita mos especificamente o artigo publicado na internet no sítio <https://www.portal-dori.com.br/2016/09/16/artigo-irpf-carne-leao-livro-caixa-a-locacao-de-bens-moveis-e-equipamentos-por-pessoa-juridica-para-a-serventia-por-Antônio-herance-filho/>, Portal do Registro de Imóveis, por ser de área equivalente à atividade do sujeito passivo. Até parece que o sujeito passivo leu algum artigo semelhante (ou este mesmo), motivo pelo qual tomou as cautelas (excetuando o valor da locação do equipamentos, **que não diminuiu na medida da obsolescência deles**, conforme observa o artigo). A seguir a transcrição do artigo publicado:

(...)

29. Após todo o exposto, foi verificado (na última DIRPF - Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física - apresentada, referente ao ano-calendário 2019) que o sujeito passivo não possuía mais imóveis e veículos automotores. Quanto aos imóveis, já estava claro que estavam transferidos/adquiridos e registrados na AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA., inclusive os de uso residencial conforme verificado nas procurações (a exemplo da outorgada ao sujeito passivo em 07/03/2019 especificamente para negociar o "APARTAMENTO DUPLEX N° 13 (TREZE)". Quanto aos veículos, foi verificado que em 16/04/2019 o sujeito passivo vendeu todos eles (FORD MUSTANG 2018 placas CRP0140, FORD EDGE 2016 placas BVT0014 e VOKSWAGEN GOLF BLINDADO 2015 placas FSP1871) pelo total de R\$ 470.000,00, a receber posteriormente (declarou os R\$ 470.000,00 como crédito a receber da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. CNPJ 04.488.486/0004-52). Ob serve-se que a filial AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. CNPJ 04.488.486/0004-52, aberta em 19/02/2019, é a que funciona em uma das salas do cartório do sujeito passivo, evidenciando que os veículos continuaram com o sujeito passivo na cidade de São Paulo/SP.

30. Para não restar dúvida sobre a conclusão da fiscalização, em outras palavras, iniciando com os acontecimentos em ordem cronológica:

- 13/03/1991 - o sujeito passivo PAULO TUPINAMBÁ VAMPRE possuía em sociedade com a irmã STELLA o imóvel de matrícula 29.541, na Rua Antônio Bicudo n° 64, na proporção de 2/3 e 1/3 respectivamente;

- 30/08/1990 - é aberto o CNPJ 45.565.686/0001-04 - DÉCIMO QUARTO TABELIONATO DE NOTAS, no endereço Rua Antônio Bicudo, 64, CEP 05418-010-Pinheiros-São Paulo/SP, não constando registro de alteração de endereço desde a abertura;

- 06/08/1992 - PAULO e sua esposa MALVINA doam a parte ideal dos imóveis de matrícula 29.541 (2/3 que possuíam) às filhas MARCIA, FLAVIA e PAULA, reservando para si o usufruto;

- 12/12/1994 - é construído um prédio de 1.575,04 m2 no imóvel de matrícula 29.541; -22/05/2001 - a família constitui a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABALTD., participando originalmente do quadro societário PAULO, MALVINA, MARCIA, FLÁVIA e PAULA;

- 29/05/2008 - PAULO e MALVINA mudam o regime de casamento divorciando e casando novamente;

- 12/08/2008 - a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA adquire o imóvel de matrícula 105.800 de terceiros;

- 27/11/2008 - STELLA vende a sua-propriedade dos 1/3 que possuía do imóvel da matrícula 29.541 para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA, reservando para si o usufruto dos 1/3 (daí constar no contrato a proporção do aluguel para

ela). Ela renunciou ao usufruto em 07/05/2018, recebendo até essa data 8,5 % do aluguel total;

- 27/11/2008 - MARCIA, FLAVIA e PAULA transferem os 2/3 do imóvel de matrícula 29.541, a título de conferência, para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA;

- 09/10/2009 - PAULO adquire o imóvel de matrícula 28.840;

- 22/10/2010 - PAULO vende o imóvel de matrícula 28.840 para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA;

- 29/12/2010 - PAULO e MALVINA vendem o usufruto dos 2/3 do imóvel de matrícula 29.541 para a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA;

- 28/06/2011 - PAULO sai do quadro societário e da função de sócio administrador da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA;

- 28/11/2011 - as matrículas 28.840 e 105.800 são unificados na matrícula 128.369;

- 02/01/2017 - aditamento contratual de aluguel encaminhado à fiscalização;

- 03/08/2018 - as sócias-administradoras da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA outorgam procuração ao sujeito passivo com amplos poderes, além de outras procurações já outorgadas;

- 19/02/2019 - abertura da filial da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA CNPJ 04.488.486/0004-52 na sala A do 3º andar, no mesmo prédio do 14º Tabelionato de Notas de São Paulo;

- 07/03/2019- o sujeito passivo obtém procuração da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. com plenos poderes para vender o "APARTAMENTO DUPLEX N° 13 (TREZE)", matrícula n° 108394 do 10º RI de São Paulo/SP, o que foi feito, assinando o sujeito passivo como procurador conforme verifica-se no histórico da matrícula;

- 16/04/2019 - o sujeito passivo "vende a crédito" todos os veículos que possuía em seu nome, pelo total de R\$ 470.000,00, para a filial da AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA CNPJ 04.488.486/0004-52 na sala A do 3º andar, no mesmo prédio do 14º Tabelionato de Notas de São Paulo, aberta em 19/02/2019.

Para a fiscalização está claro que a AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. serviu de instrumento de planejamento tributário abusivo, criando/simulando despesas de aluguel/locação de bens pertencentes ao próprio sujeito passivo, tornando-se proprietária dos imóveis outrora pertencentes ao sujeito passivo, adquiriu outros e posteriormente alugados ao 14º Tabelionato de Notas de São Paulo e adquirindo equipamentos para o mesmo fim. Serviu também de instrumento para ocultação do patrimônio do sujeito passivo, conforme adiante exposto.

Portanto, todos os valores referentes a aluguéis de imóveis e locação de equipamento pagos à AGROPECUÁRIA VALE DO BEROABA LTDA. CNPJ 04.488.486/0001-00, a seguir relacionados, foram glosados pelo motivo da fiscalização concluir, baseado nas evidências citadas, que houve simulação de aluguel/locação (os imóveis e equipamentos pertencem de fato ao sujeito passivo) com o objetivo de deduzi-los como despesas do 14º Tabelionato de Notas de São Paulo no Livro Caixa, amparado no artigo 149, VII, da Lei nº 5.172/1966 - Código Tributário Nacional. (grifo nosso)

(...)"

25. No caso sob análise, entendo que os elementos constantes dos autos apontam para um lançamento corretamente baseado em indícios reitere-se plurais, relevantes, concomitantes e convergentes, no sentido de se estar diante de operações de locação (de imóveis, máquinas e equipamento) simuladas (ou seja, diante da inexistência da despesa de aluguéis em litígio, na forma que formalizada/engendrada), assim caracterizada também existência de conduta dolosa associada à produção de tal rubrica de despesas, seja pelo sujeito passivo, seja pela responsável solidária.

26. Assim concluo ao verificar que:

26.1) Trata-se da locação de imóvel entre empresa cuja administração da sociedade locadora é, incontrovertidamente, exclusivamente exercida pela família do titular do Tabelionato, a qual também, assim, comanda o cartório cujos emolumentos são tributados na pessoa física do autuado, ou seja, com a existência de exclusivo domínio do fato, no que tange a tais locações, por parte do Sr. Vampré e de sua família (cônjuge, colateral e descendentes de 1º. Grau).

26.2) Mais especificamente, no que diz respeito à produção da despesa que ora se discute, concentrado tal domínio na pessoa do sujeito passivo autuado a partir da procuração outorgada em 03/08/2018, que incontrovertidamente, lhe conferia "os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para tratar e resolver qualquer assunto, negócio e interesse dela, representando-a ativa e passivamente em juízo ou fora dele...", por prazo indeterminado.

26.3) Mesmo para os fatos geradores objeto de lançamento anteriores à referida procuração, rejeito a hipótese de que uma empresa, reitere-se, sempre **inteiramente controlada pela família Vampré, em relacionamento familiar próximo** (a empresa sempre, desde sua fundação, teve a titularidade alternada entre o autuado, suas cônjuge e irmã e/ou suas filhas) e que, consoante expressamente admitido pela recorrente, tinha como **objetivo principal a exploração de atividade agropecuária (comércio de rebanho bovino)**, tenha optado por, espontaneamente, explorar em condições de mercado "*arm's length*" e, alegadamente, sem a existência de simulação, atividade de locação comercial (imobiliária ou de equipamentos) na cidade de São Paulo, tendo coincidentemente como **único locatário exatamente a família que gerenciava a pessoa jurídica agropecuária locadora**. Reforça tal rejeição de se tratar de uma

operação em condições de mercado a **necessidade de produção de um laudo, para comprovar que o valor locatício estabelecido respeitava as citadas condições.**

26.4) Independentemente de sua origem pregressa, o imóvel sito à Rua Antônio Bicudo 64, onde o tabelião já exercia suas atividades antes da aquisição de imóveis colaterais, sitos na mesma rua aos números 74 e 76) fazia parte, desde o início do ano-calendário objeto de tributação, direta ou indiretamente (via participação societária na Agropecuária Vale do Beroaba Ltda.) do patrimônio do citado núcleo familiar do tabelião, consoante cronologia também reproduzida na acusação fiscal supra.

26.5) Adicionalmente, novamente convergindo com a tese da acusação fiscal, noto também ser incontroverso ter surgido de tal transação **benefício tributário concreto, pelo não recolhimento do tributo pelo autuado (por exclusão da despesa correlacionada à locação no livro-caixa da pessoa física do tabelião), concomitante ao não recolhimento, agora pela pessoa jurídica da empresa agropecuária locadora (responsável solidária), de qualquer valor a título de IRPJ ou CSLL no exercício em litígio (item 14 da acusação fiscal),** ou seja, pela absorção da receita de locação por outras despesas quando da apuração pelo Lucro Real (conforme muito bem apontado pela acusação fiscal), despesas estas que, de outra forma, não se comunicariam, para fins tributários, com as receitas oriundas do Tabelionato.

27. Diante de tais evidências, inafastável a constatação de terem sido as despesas e receita de aluguéis, máquinas e equipamento artificialmente criadas através de conduta dolosa envolvendo autuado e responsável solidária, conforme muito bem apontado pela acusação fiscal, caracterizada assim a ocorrência de transação simulada, com correta imputação da infração e da respectiva multa qualificada.

28. Ainda, quanto às alegações da autuada deduzidas em sede recursal, faço notar adicionalmente que:

a) Irrelevante, para o presente caso, o tempo de existência da pessoa jurídica solidária ou ter sido esta constituída para possibilitar a sucessão patrimonial no âmbito da família do autuado, na medida em que, ainda que se supusessem os fatos relatados como verdadeiros, tais alegações não tem o condão de afastar a necessidade de regular imputação das infrações tributárias e multas devidas, sempre que se estiver diante de fato simulado envolvendo as respectivas pessoas física/pessoa jurídica;

b) Também irrelevante o auferimento de outras receitas pela recorrente, em especial a partir da evidência incontroversa levantada pela autoridade tributária no sentido de não ter a receita de locação gerado IRPJ/CSLL a recolher quando da apuração efetuada pela Agropecuária Beroaba pela sistemática do Lucro Real;

c) Reitere-se, no início do ano-calendário de 2018 (data de interesse, onde se inicia a tributação que ora se discute), todos os imóveis (Antônio Bicudo 64 e 74/76, matrículas 29.541 e 128.369), máquinas e equipamento já eram de titularidade ou dos citados membros próximos da

família do Sr. Vampré ou da solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda. (que só tinha como sócios-quotistas membros daquela família Vampré);

d) Quanto à existência de confusão patrimonial entre o Sr. Paulo Tupinambá Vampré e a empresa Agropecuária Vale do Beroaba Ltda., embora relevante para fins de caracterização da responsabilização solidária da pessoa jurídica (e, assim, a ser abordada no recurso da solidária), torna-se suficiente (para manutenção da glosa de despesas efetuada junto ao recorrente e sua qualificação) a constatação, a partir de indícios robustos e convergentes, de operação simulada em despesas deduzidas no Livro-Caixa, daí cabível tanto a glosa quanto a qualificação da multa;

e) Por fim, quanto as SC Cosit de nºs. 329/2018 e 160/2023 (anexadas em sede de petição de e-fls. 4.709 a 4.712), registro que não há vinculação deste Colegiado ao ali decidido. A bem do debate, note-se, porém, que nada há naqueles normativos que desautorize a interpretação de que suas conclusões devam ser adotadas com ressalvas em casos concretos onde, como nos presentes autos: e.1) reste demonstrado que não houve o efetivo recolhimento de IRPJ e CSLL sobre a receita de locação no âmbito da empresa locadora; e.2) O valor de mercado (a que se refere tais soluções) tenha de ser respaldado por laudo produzido a pedido do tabelião e não pela existência de um mercado ativo de locação para o imóvel locado pela pessoa jurídica do qual é titular.

29. De se ressaltar somente, quanto à infração a necessidade de que, em se tratando de ato não definitivamente julgado, seja aplicado retroativamente o inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, com redação dada pela Lei nº. 14.689, de 2023, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN, reduzindo-se assim o percentual da qualificadora a 100%

30. Assim, a partir de tudo quanto exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário quanto ao tema de despesas de aluguéis de imóveis, máquinas e equipamentos, mantendo-se a tributação da infração imputada, reduzindo-se o percentual da qualificadora respectiva, porém, a 100%

1.3.2) Quanto às despesas com Assessoria Jurídica

31. Trata-se de matéria já enfrentada por este Colegiado, no âmbito do Acórdão Carf nº. 2101-003.184, prolatado por este Colegiado e cujo entendimento a seguir, de lavra do Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, é integralmente acompanhado por este relator, *expressis verbis*:

“(…)

Por meio da SC Cosit nº 210, de 2018, a Coordenação Geral de Tributação da RFB se manifestou no sentido de que pagamentos efetuados por titulares de serviços notariais e de registro, a escritório de advocacia, poderiam ser dedutíveis da base de cálculo do IRPF, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Analisando sob a ótica dos gastos necessários à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, conforme previsto em Regulamento, e cominado com a definição contida no Parecer Normativo acima reproduzido, que esclarece ser o gasto necessário, quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, e que estejam vinculados com as fontes produtoras de rendimentos, devendo ainda, de forma concomitante, se verificar comumente no tipo de operação, apresentando-se de forma usual, costumeira ou ordinária, (...)

Nos termos frisados no julgamento de piso, seria plenamente justificável o contribuinte ingressar com uma ação judicial contra a cobrança de determinado tributo, entretanto, tal despesa não pode ser caracterizada como um gasto imprescindível para a manutenção da fonte produtora, pois em nenhum momento se pode inferir que o cartório só poderá exercer sua atividade caso entre na justiça para não recolher um tributo específico. O mesmo raciocínio se aplica a eventuais causas cíveis e/ou administrativos, ou mesmo em processos em que consta como demandado, a exemplo do que será demonstrado na sequência. Portanto, (...), não trata de serviços que atendem, simultaneamente, aos requisitos de ser necessários à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora, motivo pelo qual, deve ser mantida a glosa dos respectivos valores. (grifo nosso)

(...)"

23. No caso em questão, cediço que todos os gastos da rubrica que ora se discute dizem respeito, conforme inclusive relatado pelo contribuinte, a **“medida judicial com a finalidade de discutir a incidência do ISS sobre os serviços dos notários e ainda a defesa do mesmo em processo judicial trabalhista e ingresso em parcelamento”**, os quais, consoante acima exposto, não podem ser caracterizados como imprescindíveis para manutenção da fonte produtora, ou seja, podendo o cartório exercer regularmente sua atividade independentemente de tais feitos judiciais, logo, firme no entendimento acima ora adotado, também de se manter a glosa.

32. Aplicando-se, *mutatis mutandis*, o entendimento acima, perfeitamente consistente com as premissas já ora delineadas, ao caso em concreto, verifica-se que:

a) Conforme informado pelo próprio recorrente, refere-se a rubrica em litígio, aqui, à contratação de profissional especializado para defender o Cartório de autuações abusivas, bem assim para atuar em outras demandas de natureza cível, administrativa e trabalhista, oriundas de sua atuação como “verdadeira empresa”;

b) Dessarte, também aqui de se concluir que a despesa não pode ser caracterizada como um gasto imprescindível para a manutenção da fonte produtora, pois em nenhum momento pode-se inferir que o cartório só poderá exercer sua atividade caso sofra autuações e promova sua defesa, ou, alternativamente, caso seja incluído no polo passivo de qualquer demanda cível administrativa ou trabalhista.

c) Noto, ainda, que, em sede de Recurso, o contribuinte não desenvolveu sequer maiores detalhes sobre a atuação de tal assessoria jurídica que não os já acima abrangidos, de forma a demonstrar a necessidade (para percepção da receita e manutenção da fonte pagadora) dos valores contabilizados a título de despesa jurídica, necessariamente de forma individualizada, a partir do ônus comprobatório que, conforme premissas ora adotadas, lhe incumbia.

33. Assim, diante de todo o exposto, entendo que é de se manter a glosa, negando provimento ao Recurso quanto à despesa.

1.3.3) Quanto às despesas com uniformes

34. Também aqui, entendo que sem razão a autuada, pelas seguintes razões:

34.1) Quanto às despesas de uniforme de funcionários, entendo que não se está diante de despesas de custeio, assim entendidas, à luz das premissas ora estabelecidas, reitere-se, como aquelas sem as quais o recorrente não teria como exercer o seu ofício de modo habitual e a contento, e necessárias à atividade da empresa e à manutenção da perfeição da receita e da respectiva fonte produtora.

34.2) Assim concluo por entender como perfeitamente factível o cumprimento da atividade notarial sem tal uniformização de funcionários, e note-se, sem qualquer desrespeito a normas internas da Corregedoria Geral de Justiça de SP (como a estabelecida pelo item 87.3, “h” do Provimento n.º. 58, de 1989, citada pelo recorrente em outro feito apreciado nesta mesma sessão), no sentido de assegurar ao usuário as informações precisas sobre o nome do Notário ou registrador ou dos prepostos que lhe atendem (que, em meu entendimento, podem ser asseguradas por outros meios, tais como crachás, sem a essencialidade dos referidos uniformes).

34.3) Necessária aqui a distinção entre utilidade e necessidade (com esta última sendo o requisito legal para fins de dedução em Livro-Caixa com fulcro no art. 6º. III, da Lei n.º. 8.134, de 1990), ou seja, sendo de se esclarecer que, ainda que se trate de despesa útil (ou “conveniente” ou “proveitosa”, nos termos do Parecer CST n.º 1.554, de 27 de julho de 1979, comumente citado no âmbito deste tema neste Conselho), o requisito legalmente requerido para a dedutibilidade, repita-se, é a necessidade para percepção de receita e manutenção de fonte pagadora, o qual, na forma acima, não é obedecido pela despesa com uniformes ora discutida.

35. A partir do exposto, nego provimento ao Recurso quanto ao tema.

1.3.4) Quanto às despesas com seguro e seguro de vida

36. Quanto às rubricas de seguros, conforme já tive oportunidade de me manifestar no âmbito deste Colegiado, entendo que:

36.1). No presente caso, entendo que tal essencialidade abrange o seguro obrigatório de responsabilidade civil obrigatória aplicável aos notários, por se tratar de despesa essencial e necessária à manutenção da atividade notarial e se estende, também, aos seguros do tabelionato contra incêndio, explosão, danos elétricos, responsabilidade civil, subtração de bens,

reclamações, perda de documentos de terceiros e dano moral, (objeto de glosa na forma de item 2.2.5 de e-fl. 357) na medida em que visam a proteção contra eventos que, se caracterizados, podem impedir o exercício da atividade e, assim, à manutenção da fonte produtora (resultando os seguros necessários).

36.2) Assim, entendo assistir razão ao contribuinte quanto ao subtema, sendo de se dar provimento para reconhecer como dedutíveis as despesas sob o código “3084=SEGURO”, detalhadamente listadas pelo Relatório Fiscal em seu item 40 (e-fl. 4.181), no valor de R\$ 31.772,52

1.4. Quanto à concomitância da multa de ofício com a multa isolada

37. Trata-se, aqui de matéria já sumulada no âmbito deste Conselho, restando vinculante assim a este conselheiro a aplicação Súmula CARF nº 147, verbis:

Súmula CARF 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%).

38. Tal posicionamento sumulado ora adotado pode ser brevemente resumido através dos seguintes excertos do Acórdão CSRF nº 9202-004.365, onde este relator, inclusive, participou do Colegiado, tendo acompanhado a Relatora, Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que, de forma bastante didática e clara, estabeleceu:

“(…)

Entendo que a questão se resolve na natureza da multa isolada. E, para tanto, é conveniente examinarmos o que dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, que previu a hipótese de sua incidência (na redação anterior à mudança introduzida pela medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007), a saber:

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.

I – de 75% (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 de mora, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (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.

§ 1º. As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o tributo ou a contribuição quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

III – isoladamente, no caso de pessoa jurídica 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 pagar na declaração de ajuste;

É dizer, o § 1º do art. 44, acima transcrito, não institui uma penalidade nova, mas apenas a forma de sua incidência, juntamente com o tributo, na hipótese do inciso I, e isoladamente, nas hipóteses dos demais incisos. O dispositivo que institui a penalidade é o caput do artigo e seus incisos.

Vejamos que nos termos do inciso III do art. 11 da Lei Complementar 95/1998, que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, e estabelece normas para a consolidação dos atos normativos que menciona:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

III - para a obtenção de ordem lógica:

a) reunir sob as categorias de agregação subseção, seção, capítulo, título e livro apenas as disposições relacionadas com o objeto da lei;

b) restringir o conteúdo de cada artigo da lei a um único assunto ou princípio;

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

Ou seja, seguindo essa lógica interpretativa o inciso I do art. 44, especifica o fato típico ensejador da penalidade: a falta de pagamento ou recolhimento etc. Pelo simples fato de não ter havido o pagamento do imposto devido não há previsão de incidência de outra penalidade senão a dos incisos I e II do caput art. 44, conforme o caso, já que os parágrafos buscam os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo. Neste caso, não cabe a aplicação cumulativa das multa isolada e da multa de ofício.

Nesse sentido, quando se aplica a penalidade duplamente, ou seja, multa isolada pelo não pagamento da antecipação do carnê-leão, e na exigência do imposto quando do ajuste anual, estaríamos conferindo outra lógica interpretativa além da prescrita na própria norma que instituiu a correta elaboração de leis. Sendo assim,

⁶ Lapso de menção, corrigido pelo relator do presente recurso voluntário

não se pode conferir ao art. 44 e aos incisos do parágrafo 1º, inovações da Lei nº. 9.430, interpretação que implique em incidência de gravame inexistente antes da vigência dos referidos dispositivos.

Ora, a incidência da multa isolada, como no caso específico tratado neste processo, por falta de recolhimento do carnê leão, não tem outro objetivo senão o de evitar a formalização de exigência de imposto devido como antecipação do ajuste anual e que, logo em seguida, seria compensado quando do lançamento do imposto apurado no ajuste. Com a multa isolada, essa dificuldade foi superada, exigindo-se apenas a multa pelo não pagamento da antecipação, deixando-se para formalizar a exigência do tributo apenas na apuração do imposto devido no ajuste anual. Nesse segundo momento, contudo, já não caberia a aplicação da multa isolada por ausência de recolhimento do carnê-leão e da multa de ofício exigida conjuntamente com o imposto, face a falta de dispositivo específico que tipifique a aplicação cumulativa das penalidades.

Já foi objeto de apreciação por este colegiado em outras ocasiões que a Lei nº 11.488, de 2007, que, entre outros pontos, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituiu a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê leão, além da possibilidade de multa de ofício pelo não recolhimento:

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;"

Referido dispositivo deixa claro, ainda em seus incisos, a tipificação de duas multas: uma pela falta de recolhimento do tributo devido no ajuste anual, e outra, isolada, pela falta do pagamento mensal, a título de antecipação.

Porém, este dispositivo aplica-se apenas aos fatos geradores ocorridos após sua vigência. É que, como ressaltado acima, se antes não havia a possibilidade de incidência simultânea da penalidade pelo não recolhimento do carnê leão, em concomitância com a multa de ofício sobre os rendimentos omitidos apurados no ajuste anual a nova legislação, deixa clara essa possibilidade.

Se da simples leitura do art. 44, I, pudéssemos claramente atribuir a duas multas ao sujeito passivo (uma pela falta de recolhimento do tributo devido no ajuste anual, e outra, isolada, pela falta do pagamento mensal, a título de antecipação)

não haveria necessidade de ajustar o texto legal, trazendo dispositivo legal expresso para tratar da multa isolada.

Aliás essa questão foi retratada em outros julgados deste Conselho, mais precisamente no Acórdão 9202-004.022 de relatoria da ilustre Dra. Maria Helena Cotta Cardozo, que embora referira-se à legitimidade da concomitância das multas após a edição da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, trata em seu conteúdo do caso aqui especificado:

Quanto às considerações oferecidas em sede de Contrarrazões, ilustradas por vasta jurisprudência do CARF, esclareça-se que dizem respeito a exigências anteriores à legislação ora aplicada, ou seja, aqueles julgados tratam de fatos geradores anteriores a 1997, proferidos à luz da redação anterior do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que efetivamente deixava dúvidas acerca da obrigatoriedade de imposição das duas multas simultaneamente:

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

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;

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

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;

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 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;

Entretanto, a ambiguidade da redação anterior foi totalmente suprimida na nova redação, que é claríssima ao estabelecer duas penalidades para duas condutas bem específicas, à semelhança do que ocorre com os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, cuja multa pela falta de retenção por parte da fonte pagadora é independente da multa pela omissão por parte do beneficiário do rendimento. No

mesmo sentido do posicionamento ora adotado, dentre outros, o Acórdão nº 2201-002.718, de 09/12/2015:

"MULTA ISOLADA DO CARNÊLEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitante com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual."

Isto posto, entendo que até a publicação da MP 351/2007, convertida na lei 11.488/2007, a aplicação cumulativa da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão e a aplicação de multa de ofício pelo lançamento do imposto devido quando do ajuste anual não encontram respaldo na interpretação dos dispositivos do art. 44, I e § 1º, III da lei 9430 à luz do disposto na Lei Complementar n. 95/1998

(...)"

39. Assim, como no presente caso se está diante de fatos geradores ocorridos durante- o ano-calendário de 2018, respaldada pela Medida Provisória nº 351, de 2007, a aplicação simultânea: a) da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) e b) da penalidade pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%), sendo de se negar provimento ao recurso quanto ao tema.

2. Quanto ao recurso de Agropecuária Vale do Beroaba Ltda.

2.1 Quanto à nulidade da decisão recorrida

40. Aqui, cabível a mesma fundamentação já utilizada do presente voto, dada a identidade de alegações entre os recursos do autuado e da pessoa jurídica solidária, no que tange à preliminar de nulidade da decisão recorrida, considerada a genérica alegação deduzida.

41. Assim, afasto a preliminar de nulidade também levantada pela recorrente.

2.2 Mérito - Quanto a outras considerações e aplicabilidade do art.

124, I do CTN

42. Cabíveis inicialmente também as mesmas considerações já tecidas no item 28 do presente voto, a seguir brevemente recuperadas:

42.1) Irrelevante, para o presente caso, o tempo de existência da pessoa jurídica solidária ou ter sido esta constituída para possibilitar a sucessão patrimonial no âmbito da família do autuado, na medida em que, ainda que se supusessem todos os fatos relatados como verdadeiros, tais alegações não tem o condão de afastar a necessidade de regular imputação das infrações tributárias e multas devidas, sempre que se estiver diante de fato simulado envolvendo a respectiva pessoa física e a pessoa jurídica solidária (aqui, com participação comissiva na simulação, na qualidade de locadora).

42.2) Reitere-se, no início do ano-calendário de 2018 (data de interesse, onde se inicia a tributação que ora se discute), todos os imóveis (Antônio Bicudo 64 e 74/76, matrículas 29.541 e 128.369), máquinas e equipamento já eram de titularidade ou dos citados membros próximos da família do Sr. Vampré ou da recorrente solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda. (que só tinha como sócios-quotistas membros daquela família Vampré).

43. Reitere-se, ainda, quanto à alegação de oferecimento de receitas de aluguel de imóveis e máquinas à tributação, que ainda que, a bem do debate, possa ter a recorrente contabilizado as receitas citadas, na forma acima reiterada inexistiram valores de IRPJ ou CSLL do período, fazendo com que se afaste a alegação de inexistência de qualquer benefício tributário.

44. À luz de tais considerações, verifico se tratar de responsabilização solidária da Recorrente com fulcro no Artigo 124, Inciso I, da Lei 5.172/1966 - Código Tributário Nacional, conjugado com o entendimento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil exarado através do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 10/12/2018, este último já adotado por este Relator em diversos feitos pregressos no âmbito deste CARF.

45. Acerca do tema, entendo que a melhor lição acerca de sua aplicação possa ser extraída do Acórdão CARF nº. 9.101-006.490, onde a 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais assim se posicionou, em linha com excelente voto de relatoria da Conselheira Livia De Carli Germano:

“(…)

Assim, para que se configure o interesse jurídico comum do artigo 124, I, do CTN, é necessária a presença de tal interesse direto, imediato, no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em comum na situação que constitui o fato imponível, ou seja, quando **participam em conjunto da conduta** descrita na hipótese de incidência, naturalmente cada uma atuando em nome próprio (grifo nosso).

Esta participação comum na realização da hipótese de incidência ocorre: (i) de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, e (ii) **de forma indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão da prática de ilícitos em conluio** (grifo nosso). Nesses termos, Kiyoshi Harada, fazendo referência a trecho de obra de Sampaio Costa:

(…)

Na fraude ou conluio, o interesse comum se evidencia pelo próprio ajuste entre as partes, almejando a sonegação. A solidariedade passiva no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente é pacífica. (...) (Solidariedade

*passiva e o interesse comum no fato gerador, Revista de Direito Tributário, Ano II, nº 4. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978, p. 304)*⁷

Nesse ponto, importante também a seguinte passagem do Parecer Normativo 4/2018:

*18. Na linha até aqui desenvolvida, deve-se ter o cuidado de avaliar qual ilícito pode ensejar a responsabilização solidária, pois ele deve repercutir em âmbito tributário. Conforme Andréa Darzé: No que se refere à responsabilidade tributária, o que se nota é que não é qualquer ilícito que poderá ensejar a atribuição de sanção dessa natureza; deve ser fato que representa obstáculo à positividade da regra-matriz de incidência, nos termos inicialmente fixados. Descumprido dever que, direta ou indiretamente, dificulte ou impeça a arrecadação de tributos, irrompe uma relação jurídica de caráter sancionatório, consubstanciada na própria imputação da obrigação que inclui no seu objeto o valor do tributo. Com isso, o ordenamento positivo pune o infrator e desestimula a prática de atos dessa natureza*⁸.

(...)

Isso porque concordamos com a posição de Betina Grupenmacher, citada em referido parecer, de que **“Certamente em havendo confusão patrimonial, fraudes comprovadas, abuso de direito e má-fé com prejuízo a terceiros - credores privados ou públicos -, neste caso sim poder-se-á admitir a existência de planejamento tributário ilícito, impondo-se a solidariedade quanto à responsabilidade pelo recolhimento do tributo.”**⁹.

Neste sentido, por exemplo, nosso voto no acórdão 1401-002.654, de 12 de junho de 2018, por mim relatado, e também citado no PN 4/2018:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. INTERESSE COMUM.

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial,

⁷ Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador, Disponível em <http://www.investidura.com.br/ufsc/109-direito-tributario/3454-responsabilidade-tributaria-solidaria-por-interesse-comum-na-situacao-que-constitua-o-fato-gerador.html>, acesso em 20.10.2016

⁸ DARZÉ, Andréa M. Responsabilidade tributária Solidariedade e Subsidiariedade. São Paulo: Noeses, 2010, p. 96.

⁹ GRUPENMACHER, B. T. Responsabilidade tributária de grupos econômicos. In: QUEIROZ, M. E.; BENÍCIO JÚNIOR, B. C. (Coords.). Responsabilidade de Sócios e Administradores nas Autuações Fiscais. São Paulo: Foco Fiscal, 2014. p. 65.

quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. Havendo provas de omissões na contabilidade e da interposição de pessoas, revelando que o imputado responsável era na verdade administrador e proprietário de fato da contribuinte, é de se manter sua responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN. (grifo nosso)

46. Também a propósito, corretos os seguintes esclarecimentos, contidos no teor do citado Parecer Cosit nº 04, de 10/12/2018:

“(…)

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do Planejamento Tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

(…)”

47. A partir das considerações acima, entendo que, no caso, resta inafastável a responsabilidade solidária da recorrente Agropecuária Vale do Beroaba Ltda., na medida em que:

a) Inegável o vínculo da pessoa jurídica: a.1) com o ato que originou a despesa de aluguéis ora entendida como simulada (uma vez que figurou nos contratos de locação como locadora dos bens), bem como a.2) com a pessoa física do contribuinte autuado (dado o domínio de fato do Sr. Vampré e de seus parentes próximos - cônjuge, colateral ou descendentes de 1º. Grau sobre todas as operações da pessoa jurídica solidária e, ainda,

b) Constata-se a transferência da quase totalidade do patrimônio do sujeito passivo autuado à pessoa jurídica em questão;

c) Aqui, o nexos causal exsurge:

c.1) de conduta comissiva da solidária, como contraparte ativa das locações que ora se entendem como simuladas, em linha com a acusação fiscal;

c.2) a partir da existência de nítida confusão patrimonial entre o autuado e a responsável solidária, comprovada: 1) pela transferência patrimonial dos recursos objeto das operações simuladas do Sr. Vampré à solidária; 2) posterior transferência da quase totalidade do patrimônio do sujeito passivo autuado à pessoa jurídica em questão, sendo, note-se, tudo respaldado, desde 03/08/2018, por procuração conferindo amplos poderes de gestão da solidária também ao Sr. Paulo Tupinambá Vampré. Ressalte-se que não se trata aqui, de desconstrução de personalidade jurídica, mas, sim, de hipótese de confusão patrimonial fartamente evidenciada nos autos.

48. Assim, a partir do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário da responsável solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda., mantendo-a no polo passivo da atuação ora discutida.

3. Conclusão

49. Diante do exposto, voto por conhecer de ambos os Recursos Voluntários, para:

a) Quanto ao conhecimento: conhecer do recurso voluntário do atuado Paulo Tupinambá Vampré e conhecer parcialmente do recurso da solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda., deixando de conhecer da alegação referente ao tema de arrolamento de bens;

b) Na parte conhecida: afastar as preliminares de nulidade da decisão recorrida e dar provimento parcial aos recursos voluntários, para b.1) reduzir o percentual da qualificadora relativa à glosa de despesas de aluguéis de imóveis, máquinas e equipamentos ao percentual de 100% e b.2) admitir a dedutibilidade das despesas com o seguro de responsabilidade civil facultativa do Tabelião, listadas no item 40 do Relatório Fiscal (e-fl. 4.181), no valor de R\$ 31.772,52, mantendo-se a responsável solidária Agropecuária Vale do Beroaba Ltda. no polo passivo da obrigação tributária.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior

VOTO VENCEDOR

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, redatora designada

Inicialmente, parablenzo o Eminentel Relator por seu voto, conquanto, com a devida vênla, preciso consignar divergêncla pontual, em relação a apenas uma das glosas de despesas por ele consideradas. Divirjo apenas quanto à reversão da glosa de despesas referentes à seguro, ou seja, valores que contém “3084-SEGURO” no Relatório Fiscal em seu item 40 (e-fl. 4.181).

Como bem analisado pelo relator, nos termos do art. 6º, inciso III, da Lei nº 8.134/1990, os titulares de serviços notariais e de registro somente podem deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio efetivamente pagas que sejam **necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora**. A legislação não autoriza a dedução de qualquer desembolso relacionado à atividade profissional, mas apenas daqueles gastos que guardem **relação direta, necessária e indispensável** com a obtenção dos rendimentos tributáveis. Nesse contexto, não basta que o gasto seja útil, conveniente ou recomendável para a

condução da atividade; **é indispensável que sua realização constitua condição necessária para a percepção da receita ou para a preservação da fonte produtora dos rendimentos.**

No Acórdão nº 2101-003.181¹⁰, da relatoria do conselheiro Mário Hermes Soares Campos, ao examinar situação envolvendo titular de serventia extrajudicial, esta 1ª Turma, em outra composição, assentou que os seguros contratados para atender às exigências de convenção coletiva de trabalho e aqueles destinados à proteção do imóvel onde se desenvolve a atividade notarial podem ser considerados despesas de custeio dedutíveis. Diversamente, concluiu pela indedutibilidade do seguro de responsabilidade civil, por entender que tal contratação não possui caráter de essencialidade para o exercício da atividade nem se enquadra como despesa necessária à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora. Conforme consignado naquele julgado, tais despesas podem até revelar-se úteis à atividade econômica desenvolvida, mas não se qualificam como **necessárias** para os fins exigidos pela legislação tributária. O trecho abaixo demonstra como o tema foi apreciado naquela oportunidade:

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

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

Sustenta o recorrente, que os gastos por ele incorridos com seguro de responsabilidade civil notarial/registral, seriam despesas obrigatórias dos serviços extrajudiciais, por imposição normativa, que lhe faz a Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, para garantia de pagamento de eventual dano que o serviço possa causar ao usuário. Nesse ponto, o recorrente cita e reproduz os arts. 43-B, alínea “n”, 46-A, 51-A, inc. II, alínea “b”, item 7, 51-H, § 1º, 51-I, caput e 57, § 1º, inciso II, alíneas “b” e “c”, do Código de Normas – Parte Extrajudicial. Conclui que, por se tratar de despesa incorrida por disposição normativa, imposta ao delegatário fluminense pelo Tribunal de Justiça do Estado

¹⁰ CARF. Acórdão nº 2101-003.181, 2ª Seção, 1ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Relator Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, sessão de 23/07/2025.

do Rio de Janeiro, estaria correta sua dedução mediante registro em Livro-Caixa, sendo: “...despesas obrigatórias de custeio, notória e indubitavelmente necessárias, pela natureza do serviço, à percepção da receita decorrente do exercício da atividade registral e notarial e à manutenção da sua fonte produtora, face aos direitos e deveres legais a serem observados e cumpridos pelos oficiais de registro e notários por força dos artigos 29 e 30 da Lei nº 8.935/94, bem como da Lei nº 6.015/73, e da Lei de Organização e Divisão.”

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

(...)

Resta evidente, portanto, que a glosa deve ser mantida, visto que, para o exercício da atividade do Autuado, não se concebe como imprescindível a contratação de seguro de responsabilidade civil profissional, para garantir o reembolso de eventuais reclamações de clientes. O contrato do seguro é sempre uma medida voluntária adotada pelo profissional interessado. A não contratação do seguro não inviabiliza o exercício da profissão, nem a percepção dos rendimentos e nem a manutenção da fonte produtora. Desta forma, os pagamentos feitos a título de seguro de responsabilidade civil profissional, mesmo que escriturados em livro caixa, não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", pois, embora o objeto da contratação possa estar vinculado ao desempenho da atividade profissional, os referidos pagamentos não têm o caráter de essencialidade requerido para a sua dedução como despesa de custeio. Uma vez que a ausência de seguro de responsabilidade civil não se constitui em empecilho à prática da atividade do Autuado, a contratação deste tipo de seguro não configura despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não podendo, portanto, figurar como despesa dedutível na escrituração do livro caixa. (...)

Mais uma vez, o recorrente se limita a reiterar os argumentos de defesa apresentados por ocasião da impugnação, embora devidamente advertido quanto à necessidade de comprovação de suas afirmações, mediante documentação hábil, novamente não se desincumbiu do ônus de trazer aos autos elementos hábeis e idôneos que comprovem suas justificativas. Ao revés, pleiteia o interessado que o Colegiado baixe os autos em diligência, para oficial o TJ/RJ no sentido de informar se: “...o seguro de responsabilidade civil notarial/registral é obrigatório ao delegatário notário/registrator de serventia extrajudicial do Estado

do Rio de Janeiro.” Ora, trata-se de providência a cargo do interessado trazer aos autos os documentos e declarações que possam corroborar suas afirmações, não se justificando a transferência de tal encargo à Administração Tributária. O ônus da prova recairia exclusivamente sobre o contribuinte, a quem caberia trazer aos autos todos os documentos que entendesse capazes de demonstrar e provar o alegado. Portanto, entendo que o tema foi adequado e suficientemente abordado na decisão recorrida e por concordar com seus fundamentos, também os adoto como razões de decidir. Correta assim a glosa procedida pela autoridade fiscal, relativamente aos gastos com seguro de responsabilidade civil, devendo ser mantida

Dentro da rubrica 3084 – seguro, estão os seguros contratados da PORTO SEGURO CIA DE SEGUROS GERAIS e ALLIANZ SEGUROS que são seguros de responsabilidade civil e seguros contra erros e fraudes. O recorrente justificou a dedutibilidade com base no art. 22 da Lei nº. 8.935, da seguinte forma:

20. Por força do art. 22 da Lei 8.935, o Notário presta serviço público e responde pessoal e ilimitadamente por eventuais prejuízos que causar por si ou seus funcionários:

Art. 22. Os Notários e oficiais de registro são civilmente responsáveis por todos os prejuízos que causarem a terceiros, por culpa ou dolo, pessoalmente, pelos substitutos que designarem ou escreventes que autorizarem, assegurado o direito de regresso.

Mês a mês são praticados milhares (quicá milhões) de atos notariais no 14º Tabelionato de Notas. Um simples erro no reconhecimento de firma ou até uma fraude de um funcionário pode causar prejuízos irreparáveis ao Cartório e diretamente ao seu titular que responderá pessoalmente com seus bens.

Assim, para dizer o mínimo, a contratação do seguro de responsabilidade civil é essencial à manutenção da atividade do Recte., além de outros, como o de incêndio, danos elétricos, explosão etc. O seguro é o resguardo da atividade e a consciência de que o empresário pode dormir no domínio dos seus bens e não acordar desprovido (Recurso Voluntário, e-fls. 4687/4688)

Não há exigência legal para a contratação de seguros de responsabilidade civil, ou seja, a atividade cartorária e de registro pode ser prestada sem a referida contratação, apesar de ser útil.

Assim, ausente demonstração de que a contratação do seguro constituía requisito indispensável ao exercício da atividade cartorária ou imposição normativa cuja inobservância impedisse a manutenção da delegação e a obtenção dos rendimentos correspondentes, a despesa não atende aos pressupostos legais para dedução em Livro-Caixa, impondo-se a manutenção da glosa efetuada pela fiscalização.

Diante do exposto, voto pela manutenção da glosa das despesas com Seguro.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa