



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.721121/2021-70
ACÓRDÃO	2201-011.867 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de agosto de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL LUIS VITORIANO VIEIRA TEIXEIRA

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM.

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida (inciso I do § 12 do art. 114 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF).

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO. AUDITOR-FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA. VALIDADE. SÚMULA CARF nº 27

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA OU DECRETO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária ou de decretos que se prestam à sua regulamentação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS POR TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES.

É válido o lançamento efetuado com base em dados obtidos pelo Fisco junto ao Tribunal de Justiça, em virtude da atividade cartorial, quando as informações evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

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

LIVRO-CAIXA. CARTÓRIO. DESPESAS COM LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE. ATIVIDADES EXTERNAS. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis as despesas suportadas por titular de serviços notariais e de registro com transporte e locomoção relacionados à execução das suas atribuições fora do cartório, inclusive o deslocamento de empregados e colaboradores para a realização de tarefas externas.

LIVRO-CAIXA. CARTÓRIO. PAGAMENTOS A ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

Os gastos efetuados por titulares de serviços notariais e de registro com a contratação de escritório de advocacia para prestação de serviços podem ser dedutíveis dos rendimentos decorrentes do exercício de atividade não-assalariada, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

MULTA DE 150% EXIGIDA JUNTAMENTE COM TRIBUTO. MULTA DE 50% EXIGIDA ISOLADAMENTE. COBRANÇA CONCOMITANTE. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

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

MULTA QUALIFICADA. REQUISITOS. ASPECTO SUBJETIVO DO INFRATOR. AUSÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA ESPECÍFICA.

A qualificação da multa não pode atingir aqueles casos em que o sujeito passivo age de acordo com as suas convicções em virtude de interpretação da legislação, demonstrando o seu procedimento, visto que resta evidente a falta de intenção de iludir, em nada impedindo a Fiscalização de apurar os fatos e de firmar seu convencimento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I DO CTN. MOTIVAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. PROCEDÊNCIA PARCIAL.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, conforme previsão do artigo 124, I do CTN.

As pessoas cujos indícios colhidos demonstram que participaram ativamente das irregularidades, possuindo conhecimento, devem ser responsabilizadas.

O mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário não pode caracterizar a responsabilização solidária

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em I) negar provimento ao Recurso de Ofício; II) dar provimento parcial aos recursos voluntários, para: i) afastar as glosas das seguintes despesas: bancárias, consultorias advocatícias e motoboys; ii) excluir das bases de cálculo das multas isoladas os valores reflexos, correspondentes às glosas afastadas neste voto; iii) desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Sala de Sessões, em 8 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da Sexta Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, consubstanciada no Acórdão nº 109-016.743 (fls. 29.611/29.695), a qual, por maioria de votos, julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Reproduzo a seguir o relatório do Acórdão de Impugnação, o qual descreve os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Trata-se de impugnação ao Auto de Infração de folhas 2 a 21, correspondente aos anos-calendário 2016 a 2018, no qual se exigem R\$ 6.286.769,61 de Imposto de Renda, R\$ 1.090.357,64 de juros de mora, R\$ 9.430.154,41 de multa proporcional e R\$ 3.273.839,17 de multa exigida isoladamente, totalizando R\$ 20.081.120,83 de crédito tributário apurado, ante as imputações de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de despesas de Livro Caixa e falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão.

1.1. No Auto de Infração (fl. 4) foi atribuída a responsabilidade solidária de fato aos contribuintes Vera Maria Camuyrano Teixeira (CPF nº 030.754.867-87) e Luís Paulo Camuyrano Teixeira (CPF nº 028.737.347-95), pois teria sido observado "no curso do procedimento fiscal que o contribuinte fiscalizado efetuava pagamento de despesas pessoais" desses contribuintes. "Tal prática reiterada era efetuada com recursos do Cartório acarretando majoração das despesas do cartório e consequentemente reduzindo os tributos a serem pagos pelo contribuinte, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal em anexo".

2. De acordo com o "Termo de Verificação Fiscal" (fls. 23 a 66), após análise das DAA e dos documentos apresentados pelo contribuinte, foram apuradas, em síntese, as seguintes situações:

a) Contexto:

a.1) "O contribuinte **LUÍS VITORIANO VIEIRA TEIXEIRA** figurava como titular do Cartório do 18º Ofício de Notas da Comarca da Capital com 3 unidades distintas,

as quais sejam: Matriz, Ilha do Governador e Barra da Tijuca e teve seu CPF selecionado para verificação das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF) para o ano-calendário de 2015".

a.2) "Em 23/09/2019, enquanto encontrava-se sob ação fiscal para o Ano-Calendário de 2015, aconteceu uma "Reunião de Conformidade (Compliance Tributário)", promovida pela Receita Federal do Brasil (RFB) em conjunto com a Corregedoria do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (GGJ/TJRJ), relativa às obrigações tributárias dos prestadores de serviços notariais e registrares para a qual o contribuinte foi convidado, conforme demonstrado no e-dossiê RFB nº10010.096498/0819-55. [...] Apesar do convite para a reunião, e do comparecimento de seu filho e representante Sr. Luís Paulo Teixeira, o contribuinte manteve sua conduta infratora em relação à apuração mensal e anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), nada fazendo e tampouco retificando suas Declarações de Ajuste Anual do IRPF (DIRPF) cuja espontaneidade ainda permitia essa iniciativa".

a.3. "No curso da operação de Compliance Tributário, o procedimento fiscal que já havia sido instaurado foi ampliado para verificação das obrigações tributárias relativas ao IRPF nos anos-calendário de 2016 a 2018. Entretanto, cabe ressaltar que essa ampliação de mais três anos-calendário só correu em 28/04/2020 com a ciência do edital do termo de intimação N° 13".

a.4) A apuração das infrações tributárias referentes ao ano-calendário 2015 foi tratada no processo administrativo fiscal nº 15540.720071/2020-44. Assim a apuração das irregularidades apuradas nos anos-calendário 2016, 2017 e 2018 estão sendo tratadas neste processo administrativo fiscal nº 17227-721.121/2021-70".

INFRAÇÕES APURADAS

b) Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas

b.1) "[...], procedemos ao lançamento de ofício do IRPF devido referente às diferenças encontradas entre os valores das receitas apuradas nos Resumos de Atos Praticados por Período emitido pela Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro (Emolumentos + Ressag) e o somatório mensal das receitas da atividade cartorária declaradas em DIRPF pelo fiscalizado".

b.2) A tabela abaixo apresenta a diferença mensal apurada pela autoridade lançadora, a qual resultou na imputação de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas:

Mês	Diferença mensal apurada
Novembro/2017	196.214,82
Dezembro/2017	697.949,67
Outubro/2018	25.081,34

Novembro/2018	288.530,09
Dezembro/2018	379.407,90
Total	1.587.183,82

c) Dedução indevida de despesas de Livro Caixa - Glosa Despesas

c.1) "Procedemos ao lançamento da glosa de despesas não passíveis de dedução por previsão legal ou não corroboradas por documentação hábil e idônea, constantes dos Anexos I a IV".

[...]

d) Dedução indevida de despesas médicas

d.1) "Procedemos ao lançamento de ofício do IRPF devido referente à glosa de despesas referentes aos funcionários do cartório, já tratadas no Livro Caixa e não passíveis de dedução como pagamentos para o Ano-Calendário 2018 no valor de **R\$ 94.645,48**".

e) Da qualificação da multa

e.1) "O Sr. Luiz Vitoriano já havia sido selecionado para fiscalização e revisão de declaração em anos anteriores que resultaram em lançamentos de créditos tributários conforme listado a seguir: [fl. 50]".

e.2) "Nesta Fiscalização ficou provado que o contribuinte continuou a considerar como despesas dedutíveis da base de cálculo mensal e anual do IRPF aquelas cujas naturezas não dedutíveis já haviam sido avaliadas e glosadas, originando assim lançamentos de ofícios do IRPF em outros procedimentos fiscais".

e.3) "Além da prática reiterada acima descrita, o contribuinte teve atitudes ainda mais graves quando efetuou registro de pagamentos relativos a despesas de familiares como dedutíveis, conforme relacionado no Anexo V deste relatório. Isto é, utilizou-se de uma faculdade oferecida pela legislação tributária, aplicável somente às necessidades estritas de manutenção da fonte produtora para intencionalmente reduzir a base de cálculo mensal e anual do IRPF, ciente de que estava incorrendo em conduta irregular".

e.4) "A Lei 9.430/1996 instituiu as multas aplicadas nos casos de lançamento de ofício. No presente processo está sendo demonstrado o cometimento de infração relativa à DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA DE LIVRO CAIXA - GLOSA DESPESAS e será aplicada a multa qualificada de 150%".

e.5) "O conjunto de fatos narrados neste Termo de Verificação Fiscal denota que o sujeito passivo agiu dolosamente nos três aspectos acima relatados [sonegação, fraude e conluio], portanto caracterizando, em tese, intuito de fraudar o fisco, impondo-se assim a qualificação da multa de ofício nos termos do §1º do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996".

e.6) "O contribuinte no caso em análise, mesmo já tendo diversas vezes sido cientificado da irregularidade cometida anteriormente, permaneceu informando,

para os Anos-Calendário 2016, 2017 e 2018, como dedutíveis fiscalmente, despesas não previstas na legislação e sabidamente imprestáveis a esta finalidade".

e.7) "Com a existência de diversos Autos de Infração anteriormente lavrados, não há que se falar em desconhecimento. Igualmente, não se pode, por óbvio, atribuir tal comportamento reiterado do sujeito passivo a meros erros ou enganos, restando claro que houve a intenção de reduzir o pagamento de tributos, impedindo ou retardando o conhecimento das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal por parte do Fisco".

e.8) "A conduta reiterada do autuado afasta, de plano, uma eventual alegação de infração pontual/ocasional decorrente de mero erro material de preenchimento de um (ou alguns) campos de sua DIRPF, nos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018. O conceito de prática reiterada de infrações à legislação tributária está definido no artigo 2º da IN/RFB nº 979, de 16/12/2009, que trata de Regime Especial de Fiscalização - REF".

e.9) "Verifica-se que o contribuinte assumiu conscientemente os riscos da prática de informar em sua DIRPF as despesas sabidas não dedutíveis, como assim sendo, com o intuito claro de reduzir o pagamento do imposto".

e.10) "A aparente intenção de continuar descumprindo a legislação tributária ficou ainda reforçada quando, mesmo após receber a carta convite comunicando sobre a Reunião de Conformidade e a sua realização em setembro de 2019, o contribuinte optou por não corrigir os valores informados como despesas do livro caixa nas DIRPFs que estavam amparadas pelo instituto da espontaneidade".

e.11) "Ora, ainda que não tivesse ocorrido a citada reunião, os titulares de serventias extrajudiciais, pela própria natureza de suas atividades, necessariamente são pessoas esclarecidas, conhecedoras do Direito e cientes das responsabilidades a que estão sujeitos em decorrência da importante função pública que exercem".

e.12) "Ressalte-se, ainda, que o contribuinte já se encontrava sob fiscalização tributária sob responsabilidade desta mesma Auditora-Fiscal signatária, referente ao Ano-calendário de 2015, desde dezembro de 2018. E mesmo tendo enviado o Sr. Luís Paulo Teixeira, seu filho e substituto, como seu representante, à citada Reunião de Conformidade Fiscal dos Cartórios na sede do TJRJ em 23/09/2019, ou seja, sabendo dos movimentos futuros da Fiscalização da RFB e plenamente ciente das infrações cometidas até então, não aproveitou a oportunidade que lhe foi oferecida e preferiu continuar afrontando a apuração e recolhimentos dos tributos devidos à Fazenda Nacional".

e.13) "Os crimes contra a ordem tributária são definidos pelos artigos 1º e 2º da Lei Nº 8.137/90 e são enquadradas pelo citado normativo como crime, as ações de omitir informação, fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas às autoridades fazendárias".

e.14) "Desse modo, o comportamento adotado pelo contribuinte, informando ao Fisco Federal, ao longo de todo o período auditado em análise, declarando o valor de R\$ 23.568.611,43 em despesas que não possuem previsão legal para dedução; omitindo rendimentos no valor de R\$ 1.587.183,82; e ,ainda, deduzindo despesas com planos de saúde dos funcionários tanto no Livro Caixa quanto na Relação de pagamentos da Declaração Anual de Ajuste do IRPF no valor de R\$ 94.645,48, ocasionaram intencionalmente a supressão/redução de tributos. Assim, houve motivação para a qualificação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) para 150% (cento e cinquenta por cento)".

e.15) "Na mesma linha de pensamento, a supressão ou redução de tributo mediante o artifício de i) omitir informação, e/ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias e ii) fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, constituem atos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, sendo, portanto, lavrada Representação Fiscais para Fins Penais constante do processo administrativo nº 17227.721148/2021-62".

f) Multas aplicadas

f.1) "Considerando as omissões de receita (Tabela constante nos itens 31, 33 e 34), as glosas das deduções indevidas a título de Livro Caixa (Tabela constante do item 50) efetivadas por esta Fiscalização e o fato de o contribuinte não ter recolhido nos 3 anos em análise nem sequer R\$ 1,00 referente ao Carnê Leão, foram apurados os valores devidos a título de Carnê Leão, o que resultou na imposição da multa isolada de 50% indicada nas tabelas abaixo [fls. 60 a 62]":

[...]

g) Da responsabilidade solidária

g.1) "O Sr. Luís Vitoriano Vieira Teixeira é titular do Cartório do 18º Ofício de Notas da Comarca da Capital e foi nomeado em 1970 de acordo com sítio eletrônico do próprio cartório. Seu filho, Sr. Luís Paulo Camuyrano Teixeira CPF nº028.737.347-95, seu substituto no 18º Ofício e seu procurador (procuração entregue em resposta ao Termo de Intimação Fiscal Nº 13) possui participação na gestão do cartório".

g.2) "Apesar de supostamente divorciado em 2017, existe um documento particular de confissão de dívida, datado de 29/03/2018, onde os Sr. Luís Vitoriano Vieira Teixeira e a Sr.- Vera Maria Camuyrano Teixeira CPF nº030.754.867-87 assinam como Marido e Mulher. Na maioria dos contratos de locação dos imóveis do cartório a Sr- Vera Maria assina como fiadora. O Sr. Luís Vitoriano, seu filho Luís Paulo Camuyrano Teixeira e a Sr- Vera Maria Camuyrano Teixeira possuem o mesmo domicílio tributário".

g.3) "Apesar do faturamento total para os Anos-Calendário 2016, 2017 e 2018 de cerca de 30 milhões de reais para as 3 sucursais do cartório, o contribuinte possuía um patrimônio declarado de apenas R\$ 144.381,79 no Ano-Calendário 2018 e, na última DIRPF do Ano-Calendário 2020, seu patrimônio passou a ser R\$

191.405,57, sendo a maior parte referente a créditos com seu filho Luís Paulo Camuyrano Teixeira CPF nº028.737.347-95".

g.4) "Efetuando uma análise patrimonial do contribuinte, verificamos que, em 31/12/2016, Sr. Luís Vitoriano possuía um patrimônio de R\$ 951.170,98. Já no ano-calendário de 2021, se não considerarmos o empréstimo concedido a seu filho, verificamos um patrimônio de R\$ 24.850,49. Foi possível identificar o aparente divórcio e doações aos filhos que contribuíram para tal redução patrimonial".

g.5) "Restou provado que seu filho e sua ex-esposa se beneficiaram diretamente dos recursos auferidos pelo cartório e que todos possuem patrimônio declarado, exceto o contribuinte que é o titular da serventia extrajudicial, beneficiário direto de toda a renda da atividade cartorária e responsável pelos respectivos tributos devidos, em cujo desfavor existem hoje créditos tributários lançados de ofício que superam R\$ 13.000.000,00 (treze milhões de reais)".

g.6) "Na situação descrita na ação fiscal o Sr. LUÍS VITORIANO VIEIRA TEIXEIRA - CPF 004.334.207-82 - MPF 07.1.02.00-2018-00315-1, mediante a atuação dolosa sua e de seu filho e substituto no Cartório, informou despesas não previstas na legislação e despesas dos familiares como deduções à base de cálculo do IRPF com objetivo de suprimir tributos".

3. Os interessados (sujeito passivo e os responsáveis solidários) foram cientificados do lançamento tributário em 22/11/2021, conforme atestam os documentos dos Correios (Aviso de Recebimento - AR de folhas 29.458 a 29.461), tendo ingressado, por meio de seus representantes legais, com a impugnação de folhas 29.465 a 29.522, em 22/12/2021, na qual contestam a autuação fiscal e a imputação de responsabilidade solidária, apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

Da impugnação

a.1) "Cumpre registrar que a presente impugnação está sendo apresentada em conjunto, tendo em vista que o presente procedimento não se encontra disponível para consulta na Plataforma de atendimento da Receita Federal do Brasil (e-CAC) até o vencimento do prazo de impugnação, como fazem prova as cópias das telas extraídas dos sistemas de controle, e que seguem a seguir transcritas".

a.2) "As telas comprovam que no dia 21/12/2021, terça-feira, véspera do vencimento do prazo de apresentação da impugnação não havia corresponsável cadastrado no processo, ou seja, o processo não está disponível para os dois corresponsáveis para protocolo no âmbito do e-CAC".

a.3) "Igualmente extraída na véspera do encerramento do prazo de defesa, também faz prova da inexistência dos dados cadastrais dos corresponsáveis, o que também não permite o protocolo das petições em meio físico perante algum

Centro de Atendimento ao Contribuinte (e mesmo assim se houvesse senha de atendimento presencial disponível)".

a.4) "Dessa forma, e por analogia aos procedimentos de contestação e de reconvenção previstos no NCPC/2015, em seus artigos 335 e 345, a presente impugnação reunirá os argumentos de defesa do contribuinte, e dos dois corresponsáveis em uma única defesa, de forma a não causar mais prejuízo na defesa de seus interesses do que aqueles já verificados nos presentes autos".

Da anulação da autuação - Da competência territorial absoluta

b) [...], a extensão do procedimento fiscal encontra-se maculada de vícios em sua origem, eis que a Delegacia da Receita Federal em Niterói passou a não ter mais competência para iniciar qualquer procedimento fiscal contra o Impugnante, conforme disposto na Portaria RFB nº 1.215, de 23/07/2020: [...]".

b.1) "Diante do que dispõe o artigo 2º da portaria editada pela própria Secretaria da Receita Federal é nítida a ausência de competência da DRF em Niterói para praticar qualquer ato de lançamento contra o ora Impugnante e/ou os corresponsáveis".

b.2) "Diante da leitura dos artigos 2º e 5º da referida portaria fica evidente que a competência para a prática de quaisquer atos de fiscalização e cobrança em relação ao Impugnante seria de competência exclusiva da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro 1, situada no Centro do Rio de Janeiro, conforme disposto na Portaria SRRF07 nº 231, de 21/03/2018".

b.3) "É cristalina a violação de competência territorial cometida contra o Impugnante, gerando nulidade absoluta de todos os atos processuais já praticados até a presente data, sendo os auditores fiscais lotados na DRF em Niterói totalmente incompetentes para processar quaisquer medidas contra o Impugnante e os corresponsáveis".

Da anulação da autuação - Da irregularidade de intimação

c) "Em terceiro lugar encontram-se as irregularidades de intimação incorridas no presente procedimento. Registre-se, por oportuno, que nas fls. 29.458 a 29.461 encontram-se anexados quatro avisos de recebimento postal, sendo 3 deles endereçados ao Impugnante, e um para o corresponsável Luís Paulo Camuyrano Teixeira, no endereço da sua mãe, apesar de ter domicílio certo e perfeitamente conhecido pelas autoridades fiscais".

c.1) "Em termos de intimações o procedimento não tem nenhuma intimação correta".

c.2) "Desde o início do procedimento fiscal foram feitas intimações ao arrepio da Portaria RFB nº 543/2020, depois prosseguiu-se com o procedimento fiscal ao arrepio da competência funcional definida pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, e para finalizar, foram feitas intimações pela via postal, fora do

domicílio tributário, em evidente violação ao disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 23, inciso II, [...]".

c.3) "Logo após a expedição das intimações postais foi publicado o Edital de intimação nº 011551481, para, pasmem, para cientificar o Impugnante da lavratura da exigência fiscal".

c.4) "Ora, como se já não fosse absurda a intimação por edital, quando já iniciado o prazo de defesa o procedimento no âmbito do e-CAC encontrava-se sem qualquer documento disponível para verificação".

c.5) "O processo permaneceu nessa condição até o dia 20/12/2021, quando a auditora fiscal responsável pela condução do procedimento fiscal promoveu a juntada aos autos de nada menos do que 29.462 (vinte e nove mil, quatrocentos e sessenta e duas) páginas ao processo".

c.6) "E, como se não bastasse toda essa confusão, nenhuma das intimações está registrada nos sistemas de controle processual, seja para o Impugnante, ou aos dois corresponsáveis apontados na autuação".

c.7) "Por hora nos parece evidente que o Impugnante foi intimado, duas vezes, de forma indevida, o que inegavelmente causa embaraço e dificuldade à sua defesa. E a maior prova que as intimações foram indevidas são os próprios registros da Plataforma e-CAC, onde podemos constatar que o processo sequer estava instruído para a realização da intimação de abertura do prazo de defesa, nem estão de acordo com as pretensões contidas na autuação".

c.8) "Neste particular cumpre registrar que a partir da vigência da Lei nº 13.869, de 05/09/2019, em seu artigo 32, também constitui infração o comportamento de negar ao interessado, seu defensor ou advogado acesso aos autos de investigação preliminar, ao termo circunstanciado, ao inquérito ou a qualquer outro procedimento investigatório de infração penal, civil ou administrativa, assim como impedir a obtenção de cópias, ressalvado o acesso a peças relativas a diligências em curso, ou que indiquem a realização de diligências futuras, cujo sigilo seja imprescindível".

c.9) "Diante da análise dos autos salta aos olhos que o Impugnante teve que defender-se da exigência fiscal apenas com a leitura das 19 (dezenove) páginas da autuação (englobando demonstrativos de cálculos) e 44 (quarenta e quatro) páginas do Termo de Verificação Fiscal. Os 5 anos de glosa de despesas estão apenas descritos no relatório fiscal, o Impugnante (e os corresponsáveis) não tiveram acesso aos seu conteúdo e não tiveram meios para avaliar os valores ali relacionados. Evidencia-se, de forma cristalina, o prejuízo do direito de defesa do Impugnante e demais terceiros interessados".

c.10) "Há nos presentes autos irregularidades de intimação, cerceamento de direito de defesa, além de prejuízo concreto para que o Impugnante (e terceiros) possa exercer a sua defesa de boa e devida forma como assegura a ordem constitucional vigente".

c.11) "É evidente que o Impugnante jamais poderia ter sido intimado, por edital, para a prática de qualquer ato processual, sem que estivessem atendidos os requisitos previstos no Decreto nº 70.235, em seu artigo 23, [...]".

c.12) "A intimação por edital é medida extrema, só permitida pela legislação processual brasileira quando restarem improfícuos os meios de intimação (pessoal, postal ou eletrônica)".

c.13) "Evidencia-se, portanto, a impossibilidade de utilização de intimação por edital antes que sejam esgotadas todas as possibilidades de intimação previstas no Decreto nº 70.235/1972, em seu artigo 23".

c.14) "Portanto, é inquestionável que a publicação do edital de intimação nos presentes autos foi feita de forma indevida, sem que sequer existisse controvérsia acerca do endereço do contribuinte, sua localização, ou de qualquer ato tendente a se esquivar das intimações expedidas de forma regular".

Da anulação da autuação - Do cerceamento do direito de defesa

d) "Durante todo o tempo a auditora intimou para apresentar documentos e bases tributáveis para averiguação dos valores. Em nenhum momento intimou, por exemplo, acerca da falta documentos relativos às despesas e receitas".

d.1) "De forma súbita a auditora encerrou o procedimento abordando aspectos que nunca foram objeto de autuação, tais como, empréstimos contraídos por terceiros para custear as atividades do cartório, pagamento de despesas entre familiares etc. Não há nenhuma irregularidade no relacionamento familiar do Impugnante. Não há nenhuma irregularidade no fato do cartório efetuar o recolhimento de tributos de seus familiares, não há nenhuma irregularidade em seu filho conseguir um empréstimo bancário mais barato no mercado para conseguir financiar o cartório, ou suprir as momentâneas necessidades financeiras em virtude de algum bloqueio judicial de ativos financeiros".

d.2) "É nítido que o comportamento da autoridade lançadora foi de prejudicar o Impugnante e de seus familiares. Em momento algum foram instados a falar sobre qualquer fato, mas estão sendo responsabilizados, sem que se tenha uma única intimação para que pudessem (ao menos) informar do que se tratam os fatos registrados na contabilidade".

d.3) "Na hipótese dos autos não há nenhuma coerência entre os termos lavrados pela Fiscalização e a suas conclusões. A autoridade lançadora passou um ano exigindo a apresentação de documentos e comprovantes em meio digital. Findo essa apresentação partiu para lavrar uma autuação, com reflexos contra terceiros, sem que nunca tivesse questionado nenhum aspecto, especialmente aqueles adotados para a qualificadora da multa de lançamento de ofício".

d.4) "Afinal, depois de tantos elementos apresentados, seria dever da autoridade lançadora ou emitir quantos termos fossem necessários para apurar os fatos e a responsabilidade tributária, o que não ocorreu".

d.5) "As acusações feitas pela auditora fiscal desconsideram que o Impugnante é pai, e ex-marido, respectivamente, dos dois corresponsáveis, e que também trabalham no cartório desempenhando funções de escrevente autorizado pelo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro. O ponto de partida da acusação fiscal 'observou-se no curso do procedimento fiscal que o contribuinte fiscalizado efetuava o pagamento de despesas pessoais de Luís Paulo Camuyrano Teixeira... Vera Camuyrano Teixeira...".

d.6) "Diante todo o exposto, e considerando o que dos autos consta resta claro que houve cerceamento do direito de defesa não só do Impugnante, como dos corresponsáveis arrolados pela autoridade lançadora. Não existem termos de intimações sobre a matéria que permita as conclusões ali adotadas, as pessoas envolvidas não tiveram a oportunidade de apresentar qualquer manifestação, seja a que título fosse evidenciando que o animus da autoridade lançadora era de lavrar uma autuação a qualquer custo, e mediante a qualificação da multa de lançamento".

d.7) Para os interessados, a autuação fiscal estaria violando o inciso LV, do art. 5º da Constituição Federal, tendo em vista que "a segurança constitucionalmente prevista, visa resguardar os indivíduos das arbitrariedades praticadas pelas autoridades que, **por maior que sejam os seus propósitos, não de submeter-se sempre ao império da lei**".

d.8) "Parece evidente, além de suficientemente comprovado, que o Impugnante não poderia ter sido intimado, a qualquer título, antes do dia 31/08/2020, data em que foi revogada a Portaria nº 543/2020 que impedia a realização de atos administrativos na vigência de medidas de prevenção à propagação do Covid 19".

d.9) "Esse fato, de forma autônoma, já justifica o prejuízo ao direito de defesa causado ao Impugnante, na medida em que lhe foi negado o direito de apresentar seus esclarecimentos, provas e contraprovas, sem ter que expor a sua vida ao risco".

d.10) Portanto, o contribuinte alegou, em linhas gerais, que a autoridade lançadora teria descumprido as normas legais relativas aos novos prazos processuais estabelecidos em decorrência do combate à pandemia do COVID-19, pois não observou os prazos suspensivos estabelecidos nessas normas, acarretando "preterição do direito de defesa do contribuinte, pois está sendo obrigado a apresentar impugnação com nítido prejuízo aos seus interesses".

d.11) "Diante das razões acima expostas, a outra conclusão não podemos chegar senão pela decretação de nulidade do procedimento fiscal aqui impugnado, a partir da última intimação expedida antes da lavratura da autuação em virtude do manifesto cerceamento do direito de defesa que foi imposto ao Impugnante".

Da ausência de mandado de procedimento em relação aos corresponsáveis

e) "[...]. Aqui nos presentes autos temos uma clara violação das regras contidas na Portaria RFB nº 6.478/2017, em relação aos dois coobrigados, que sequer figuram no mandado de procedimento fiscal originário instaurado contra o Impugnante".

e.1) "Ao contrário do que se discute na grande maioria dos processos sobre essa matéria, aqui não há nenhum mandado emitido contra os corresponsáveis, e não foi feita nenhuma indicação no relatório fiscal".

e.2) "No caso concreto temos dois corresponsáveis, que nunca foram ouvidos durante o procedimento de fiscalização, nunca foi feita nenhuma intimação para prestar qualquer esclarecimento, o mandado principal contra o Impugnante foi renovado no dia 12/11/2021, e não há qualquer registro de que tenha sido autorizada essa investidura para responsabilizar terceiros pelo supervisor do grupo fiscal responsável pela auditoria".

e.3) "Aqui não se discute se a extrapolação do mandado induz à nulidade do procedimento. No caso concreto simplesmente não há autorização concedida à auditora para prosseguir com a fiscalização em relação a terceiros, como expressamente exige a Portaria RFB nº 6.478/2017, em seus artigos 8º a 10º: [...]".

e.4) "A inclusão de corresponsáveis, terceiros, e estranhos ao procedimento inicialmente instaurado contra o contribuinte principal não se encontra abrangido pela regra prevista no artigo 8º, supra, nem no artigo 10º, sendo imprescindível a obtenção de mandado de procedimento em relação aos mesmos, sob pena de nulidade absoluta".

e.5) "Por mais esse motivo, impõe-se a decretação de nulidade da exigência fiscal em relação aos corresponsáveis, ante a ausência de instrumento de controle administrativo que autorize o procedimento adotado pela autoridade lançadora nos presentes autos".

f) Omissão de rendimentos

f.1) "A diferença dos valores apontados acima está escriturada pelo contribuinte e consiste na parte de seus emolumentos, sobre os quais concedeu descontos aos seus clientes em virtude de condições comerciais, ou seja, o contribuinte, exercendo a sua liberdade de dispor sobre o seu negócio, e sem afetar o cerne do preço regulado pela entidade estatal, concedeu descontos aos seus clientes".

f.2) "Na verdade, inexistente qualquer omissão de rendimentos por parte do Impugnante. A matéria tributável apurada como 'omissão', na verdade, corresponde à diferença no regime de reconhecimento dos rendimentos, bem como, nos descontos concedidos aos clientes sobre a parcela dos emolumentos que cabem ao Impugnante".

f.3) "Mais uma vez, resta evidenciada a falta de indicação precisa dos termos da acusação, o que enseja a anulação da exigência fiscal".

f.4) "Diante das razões expostas pela autoridade lançadora no Termo de Constatação Fiscal constante dos autos, fica claro que o lançamento foi efetuado

com base na adoção de presunção ilegal de suposta omissão de rendimentos com descrição inexata e incorreta da matéria tributável".

f.5) O contribuinte argumentou que, "partindo do recolhimento da taxa ao FETJ, a autoridade lançadora apurou, por competência, qual teria sido o rendimento bruto que teria sido auferido pelo Impugnante. Isto porque, a contribuição ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro - FETJ, referido na autuação como 'adicional Lei 3217/99', corresponde a 20%, mais 10% dividido igualmente para o FUNPERJ e o FUNDPERJ, totalizando 30% dos valores constantes da tabela de valores divulgada pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro para a prática de atos notariais".

f.6) "No entanto, os ditos valores não são acrescidos dessa parcela de 30%, mas sim, esta já é parte integrante daquele valor, ou seja, é calculada 'por dentro' para que o preço dos atos notariais seja 'tabelado', o que impede sejam utilizados os cálculos explicados pela autoridade lançadora no seu relatório, mas absolutamente equivocados".

f.7) "Portanto, os cálculos descritos pela autoridade lançadora, e também pela Corregedoria do Tribunal de Justiça estão materialmente incorretos na medida em que as contribuições ao FETJ, FUNDPERJ e FUNPERJ são parte integrante do preço do ato praticado, não é a ele acrescido, ou destacado, em separado, como equivocadamente pretende a autoridade lançadora, o que torna os cálculos descritos acima, materialmente incorretos e assim, igualmente incorreta, a base de cálculo do tributo exigido".

f.8) "Não há na ordem jurídica vigente tipificação legal que acolha a presunção pela qual o valor das contribuições ao FETJ, FUNPERJ e FUNDPERJ pode ser submetido à 'regra de três' para se chegar ao valor dos emolumentos recebidos, e que qualquer diferença entre esse valor e aquele declarado constitua rendimentos omitidos".

f.9) "Entretanto, há outra situação, que não foi devidamente considerada pela Fiscalização: em muitas ocasiões, por mera liberalidade do Impugnante não são cobrados emolumentos pelos atos praticados. Portanto, além das gratuidades conferidas em lei, o Impugnante pode, de acordo com a sua vontade, dispensar do recolhimento os emolumentos de qualquer ato, desde que, esse fato não implique em prejuízo da arrecadação do FETJ, FUNDPERJ e FUNPERJ".

f.10) "Por outro lado, o Impugnante também pode praticar atos com preços diferenciados, desde que, voltamos a insistir, essa liberalidade não implique em redução dos valores devidos ao FETJ, FUNDPERJ e FUNPERJ".

f.11) "Diante do que dispõe a legislação tributária vigente, para que seja válida a presunção de que o Impugnante omitiu rendimentos, e ainda, que o lançamento de ofício possa ser efetuado, previamente deve ser comprovado pela autoridade lançadora a ocorrência dos pressupostos autorizadores de tal medida: INDÍCIO OU COMPROVAÇÃO da infração".

f.12) "Não sendo comprovado pela Fiscalização o menor indício de que o Impugnante omitiu rendimentos da tributação (nem mesmo a matéria tributável foi corretamente identificada no lançamento aqui impugnado pois planilha não pode ser admitida como sequer indício de rendimentos omitidos), resta analisar a legalidade da presunção adotada na autuação, respeitando-se os princípios da legalidade, e da tipicidade cerrada, norteadores do Sistema Tributário Nacional vigente".

f.13) "Ora, compulsando os presentes autos evidencia-se que a Fiscalização, em nenhum momento, fez prova do fato imputado, e descrito na autuação. O Fisco apoiou-se exclusivamente em sua presunção, sem demonstrar em nenhum momento, qual seria o pressuposto autorizador desta conclusão, nem o respectivo dispositivo legal".

f.14) O contribuinte apresentou decisões administrativas proferidas pelo CARF e alegou que, "com base nos precedentes acima citados, evidencia-se que o ônus de provar a ocorrência do fato gerador é do Fisco, que deve trazer aos autos elemento seguro, claro e preciso que lhe permita concluir pela alegada falta de tributação dos rendimentos, o que não se verifica no presente caso".

f.15) "Cumpre ressaltar, que desde a edição do artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77 (correspondente ao artigo 923 do RIR/99) 'A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais'".

f.16) "Desta forma, caberia à autoridade lançadora do tributo diante da verificação de quaisquer diferenças (a qualquer título) justificá-las e provar a inveracidade dos fatos registrados no livro caixa. Decididamente não pode a autoridade lançadora partir para o lançamento adotando uma presunção sem respaldo legal, que se limita a empregar simples 'regra de três matemática', sem reunir outros elementos seguros e bastante para provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária".

f.17) "A manifestação oficial da entidade representativa dos Notários Públicos, em que se insere o Impugnante, diverge do entendimento adotado pela autoridade lançadora: [fl. 29.494]".

f.18) "Evidencia-se, portanto, que não há qualquer impropriedade na concessão de descontos incondicionais, ou preços diferenciados, por parte do Impugnante, desde que, essa liberalidade não implique em redução dos valores devidos ao FETJ e demais fundos, instituições ou entidades".

f.19) "Ademais, também é digno de nota que os descontos concedidos pelo Impugnante representam receita tributável para as pessoas jurídicas beneficiárias dos descontos. Portanto, a glosa do desconto concedido na presente impugnação implica em bis in idem na medida em que essas verbas foram oferecidas à

tributação pelos beneficiários dos descontos, independente da forma de tributação do lucro da pessoa jurídica (lucro real, presumido ou arbitrado)".

f.20) "Evidencia-se, portanto, a improcedência da exigência fiscal".

g) Das despesas do Livro Caixa

g.1) "Relativamente ao item de despesas glosadas, são duas as pretensões da autoridade lançadora, as quais montam a matéria tributável equivalente à quase totalidade das despesas deduzidas no livro caixa. Entre a falta de comprovação, a indedutibilidade por 'falta de previsão legal' e outros problemas relacionados nos anexos 1 a 4 da autuação (e que não tivemos acesso até a presente data) representam uma falsa representação da realidade".

g.2) "Basta analisar os quadros demonstrativos constantes do relatório fiscal relativos aos anos de 2016, 2017 e 2018 para que possamos identificar a iliquidez do lançamento fiscal. Na página 24 o quadro resumo informa que estaria sendo feita uma glosa em relação ao ano calendário de 2016 no montante de R\$ 7.614.860,06 (sete milhões, seiscentos e quatorze mil, oitocentos e sessenta reais e seis centavos). Na página 25 do relatório consta a glosa relativa ao ano de 2017, no montante de R\$ 7.284.199,74 (sete milhões, duzentos e oitenta e quatro mil, cento e noventa e nove reais e setenta e quatro centavos). Por sua vez, no ano de 2018 a glosa total de despesas seria de R\$ 6.280.091,32 (seis milhões, duzentos e oitenta mil, noventa e um reais e trinta e dois centavos)".

g.3) "Entretanto, se compararmos esses totais com os três quadros (fls. 20 a 22 do relatório fiscal) com o somatório das glosas efetuadas nos 4 anexos os valores são completamente diferentes. Para o ano de 2016 a glosa total informada seria de R\$ 8.179.619,50 (oito milhões, cento e setenta e nove mil, seiscentos e dezenove reais e cinquenta centavos) contra os R\$ 7.614.860,06 (sete milhões, seiscentos e quatorze mil, oitocentos e sessenta reais e seis centavos) indicados na página 25".

g.4) "O mesmo ocorre quanto ao ano de 2017 sendo o quadro da página 21 do relatório apontando uma glosa de R\$ 8.263.798,35 (oito milhões, duzentos e sessenta e três mil, setecentos e noventa e oito reais e trinta e cinco centavos) contra R\$ 7.284.199,74 (sete milhões, duzentos e oitenta e quatro mil, cento e noventa e nove reais e setenta e quatro centavos) indicados no quadro resumo da página 26 do relatório fiscal".

g.5) "Para finalizar, relativamente ao ano calendário de 2018 o quadro de fl. 22 aponta R\$ 654.858,74 (seiscentos e cinquenta e quatro mil, oitocentos e cinquenta e oito reais e setenta e quatro centavos), enquanto o quadro resumo consolida em R\$ 6.280.091,32 (seis milhões, duzentos e oitenta mil, noventa e um reais e trinta e dois centavos)".

g.6) "É evidente a iliquidez do lançamento fiscal, que sequer consolida os lançamentos e identifica a matéria tributável de boa e devida forma. De um lado, pretende a tributação das verbas destinadas aos fundos e entidades Estatais (Mútua dos Magistrados, ACOTERJ, BIB, Distribuição, FETJ, etc.) vinculados ao

preço dos serviços, como se receita ou rendimento do Titular fosse. De outro, pretende a autoridade lançadora negar a dedutibilidade de seis rubricas (vale alimentação, condução e transporte de funcionários e documentos, além de despesas e empréstimos bancários relacionados com a atividade produtiva)".

h) Despesas com retiradas:

h.1) "A esse título a autoridade lançadora pretende, manifestamente, um bis in idem, pois o Impugnante não deduziu nenhuma despesa com retirada na determinação do seu livro caixa".

h.2) "Compulsando o livro caixa do Impugnante, cujo demonstrativo encontra-se consolidado nessa rubrica, pode-se constatar que as despesas apropriadas não foram deduzidas".

h.3) "No momento em que for assegurado o pleno exercício do direito de defesa o Impugnante trará aos autos mais elementos de comprovação do seu direito, de forma a ilidir a pretensão fiscal".

i) Glosa de despesas com os fundos e entidades

"Relativamente a esse item, pretende a autoridade lançadora a tributação dos valores que pertencem aos fundos e Entidades Estatais como se receita de emolumentos do Impugnante fossem, ou como encargo que é repassado aos clientes".

1.2) "Pois bem, como a auditora pode fazer esse tipo de alegação, sem ter expedido uma única intimação para que o fato fosse esclarecido. A autoridade lançadora, do alto do seu excesso de confiança sempre parte do princípio de que o contribuinte está equivocado e não há nada que deva ser dito em sua defesa".

1.3) "O Fiscalizado buscou esclarecer durante o procedimento fiscal (desde aquele relativo ao ano de 2015) que os valores oferecidos à tributação na DIRPF são apurados pelo valor líquido dos emolumentos percebidos, quando do efetivo recebimento, ou pelo 'regime de caixa', descontados os recursos que são arrecadados pelo Impugnante, mas repassados aos Fundos e Entidades Públicos".

1.4) "A receita de emolumentos reconhecida para fins de cálculo do Imposto sobre a Renda não considera os valores destinados aos fundos e entidades (FETJ, FUNPERJ, FUNDPERJ, ACOTERJ, MÚTUA, etc.) na medida em que não compõem os emolumentos recebidos pelo Titular do Cartório, sendo apenas mero depositário".

1.5) "O rendimento ou receita do Impugnante jamais poderia considerar os valores que não lhe pertencem, no mínimo, pela evidente falta de capacidade contributiva exigida pela Constituição Federal de 1988, artigo 145, §

1.6) "Esse fato fica evidente quando analisamos o Anexo I da tabela de custas dos serviços extrajudiciais, pois há destaque da parcela devida a cada fundo e entidade, distinto do valor dos emolumentos destinados ao Impugnante: [fl. 29.497]".

1.7) "Os titulares prestam contas semanalmente ao Tribunal de Justiça e, semestralmente, ao Conselho Nacional de Justiça, informando o número de atos praticados, bem como os valores arrecadados, os gastos da serventia e os valores repassados a todos os órgãos envolvidos, não obstante o gerenciamento administrativo e financeiro dos serviços notariais e de registro seja de responsabilidade exclusiva do respectivo titular, inclusive no relativo às despesas de custeio, investimento e pessoal, bem como o pagamento da remuneração de todos os seus prepostos".

1.8) "Dentre os valores pagos pela prestação do serviço, incluem-se valores agregados que são repassados a diversos órgãos, tais como":

- a) Estado para custeio dos serviços de assistência judiciária gratuita;*
- b) Carteira de Previdência das Serventias não Oficializadas da Justiça do Estado;*
- c) Fundo de compensação dos atos gratuitos do Registro Civil de Pessoas Naturais e complementação da receita mínima das serventias deficitárias;*
- d) Fundo Especial de Aparelhamento do Tribunal de Justiça;*
- e) demais entidades (tais como: Mútua dos Magistrados, Defensoria Pública, Associação dos Notários e Registradores;*

1.9) "Resta, portanto, devidamente esclarecido que os valores reconhecidos como rendimento pelo Impugnante são aqueles emolumentos efetivamente recebidos, pelo valor líquido, de acordo com o regime de caixa, excluindo-se o financiamento dos Fundos e Entidades financiados mediante o repasse de recursos públicos que não pertencem ao Impugnante".

1.10) "Evidencia-se, dessa forma, que o Impugnante não tem nenhuma capacidade contributiva sobre os valores arrecadados, e meramente repassados aos Fundos e Entidades sustentados pelos preços cobrados dos cidadãos pelos serviços cartorários, devendo ser cancelado o lançamento efetuado por absoluta ausência de capacidade contributiva".

j) Glosa de despesas "não necessárias":

"Esse item compreende diversas rubricas, dentre elas (1) Ticket Restaurante; (2) condução); (3) Consultorias; (4) Despesas Bancárias; (5) Despesas com Empréstimo e (6) Motoboy. Na verdade, não sabemos se existem outras rubricas porque não tivemos acesso aos anexos 1 a 4 mencionados no relatório fiscal, desde já, protestando pela posterior juntada de outros esclarecimentos a partir do momento em que tenhamos o pleno acesso aos autos".

j.2) "O Impugnante fará considerações sobre todas essas rubricas, no intuito de comprovar que todas são referentes à atividade notarial, além de perfeitamente dedutíveis na determinação do resultado tributável".

j.3) "O Impugnante protesta pela posterior juntada de documentos referentes aos itens abaixo, na forma prevista pelo Decreto nº 70.235/1972, artigo 16, §4º, alíneas 'a', 'b' e 'c'".

j.3.1) Ticket Alimentação

i) "Em primeiro lugar a autoridade lançadora sustenta que as despesas com a alimentação de funcionários (Ticket Restaurante) não se enquadram no conceito de 'despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora' e que não possuem o 'caráter da essencialidade', sustentando que esse tipo de rendimento indireto constitui mera liberalidade por parte do empregador".

ii) "Diante da leitura das razões expostas pela autoridade lançadora, não temos dúvida que estamos diante de um verdadeiro abuso".

iii) "Relativamente à pretensão de rotular as despesas com auxílio alimentação de desnecessárias para a manutenção da fonte produtora, ou da essencialidade, o Impugnante possui as seguintes considerações".

iv) "A despesa é reputada 'necessária' quando paga ou incorrida para a realização de qualquer negócio exigido pela atividade concreta do contribuinte, e que vise à geração de receita e produção de rendimentos. Por outro lado, reputa-se como 'normal' a despesa usual ou costumeira no seu ramo ou tipo de atividade, empreendimento ou ramo de negócio".

v) "Ao contrário do que afirma a autoridade lançadora a despesa com vale refeição concedido a todos os funcionários é garantia trabalhista líquida e certa, que deve ser respeitada pelo Impugnante na mesma medida em que o Tribunal de Justiça incorre na mesma despesa, prevista no orçamento no Poder Judiciário e que não pode ser considerada como mera liberalidade".

vi) "Ao contrário da afirmação da autoridade lançadora a despesa deve ser considerada como dedutível, ou melhor, 'necessária' quando for inerente à atividade do contribuinte, ou com ela relacionada, e for capaz de produzir rendimentos pela sua natureza e no objetivo em que foram empregadas".

vii) "No presente caso, realmente não há o que se falar em liberalidade, falta de necessidade ou essencialidade, sendo a despesa com auxílio alimentação absolutamente dedutível na determinação do resultado tributável".

viii) "Ainda que assim não seja, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil orienta aos administrados no sentido de reconhecerem a dedutibilidade das despesas com alimentação de seus empregados, como podemos constatar da leitura da decisão de consulta proferida pela Superintendência da 75 Região Fiscal, a qual jurisdiciona o Impugnante. [fl. 29.503]".

ix) "Diante do próprio entendimento da autoridade fiscal informando aos seus administrados que é legítima a dedutibilidade das despesas com auxílio

alimentação, vez que estas são necessárias à manutenção da atividade produtiva, deve ser restabelecida a glosa".

j.3.2) Consultorias:

i) "Preliminarmente, cumpre esclarecer que as consultorias glosadas referem-se aos serviços prestados por sociedades de advogados na defesa dos interesses do Impugnante e na defesa da concessão recebida do Poder Judiciário".

ii) "As pessoas físicas investidas no exercício da função notarial, e de registro, apesar de possuírem o curso superior de Bacharelado em Direito não podem exercer a advocacia, ou melhor, nos termos do que dispõe a Lei nº 8.906/1994, em seu artigo 4º [...], ou seja, não podem exercer a própria defesa como se advogados fossem".

iii) "Como é de notório conhecimento os Titulares respondem pessoalmente, e com o próprio patrimônio, por toda a sorte de atos praticados, inclusive pelos seus escreventes autorizados ou substitutos estatutários. Infelizmente a classe é alvo de todo o tipo de fraudes e golpes, da falsificação ao estelionato, razão pela qual, são obrigados a contratar os serviços de advogados para que promovam a sua defesa, e de seus delegados, em âmbito judicial e extrajudicial, especialmente perante a Corregedoria do Tribunal de Justiça e Conselho Nacional de Justiça".

iv) "Não há dúvidas, mais uma vez, que rotular os serviços jurídicos contratados pelo Impugnante, exclusivamente para a defesa nos processos que lhe são movidos como simples 'consultorias', desnecessárias e sem propósito, denota uma situação incompatível com a realidade".

v) "Durante o curso do procedimento de fiscalização a autoridade lançadora recebeu as cópias de todas as notas fiscais emitidas pelas sociedades de advogados que prestam serviços para o Impugnante, embora não tenha dado protocolo ou recibo".

vi) "Igualmente, também foram prestadas todas as informações necessárias para demonstrar que todos os serviços prestados por advogados são imprescindíveis para a manutenção da fonte produtora, vejamos. Nenhum questionamento sobre a natureza dos processos, a lide, ou as pretensões deduzidas extrajudicialmente ou judicialmente contra o Titular foram feitas pela autoridade lançadora".

vii) "Infelizmente, pois efetivamente o Impugnante não gostaria de ter a necessidade de manter relacionamento tão intenso com seus advogados (nas mais diversas áreas de atuação) mas diante dos relatórios de processos prestados pelas sociedades de advogados, podemos constatar que existem inúmeras demandas de cunho indenizatório, disciplinar, criminal e trabalhista e até mesmo tributária sendo movidas contra o Impugnante, na qualidade de concessionário do serviço público".

viii) "Dessa forma, as despesas com serviços jurídicos são, infelizmente, usuais e costumeiras, até para a preservação e manutenção da concessão pública na

medida em inúmeras já foram (e costumeiramente são) as investidas de cassação da concessão".

ix) "Diante da análise dos relatórios constata-se que os serviços prestados pelos advogados são necessários, usuais e, infelizmente, normais na atividade do Impugnante, o que implica na dedutibilidade integral para fins de determinação do resultado tributável do livro caixa".

x) "Caso assim não fosse o bom trabalho de defesa (e preventivo) desenvolvido pelos patronos do Impugnante, certamente a concessão já teria sido revogada pelo Poder Judiciário do Estado do Rio de Janeiro, ou seja, sem a sua defesa judicial (e administrativa) o Impugnante certamente já teria perdido a fonte produtora dos rendimentos".

xi) "Portanto, não se trata de uma despesa com mera consultoria, mas despesa necessária, normal, usual e compulsória para a manutenção da fonte produtora dos rendimentos e à preservação da concessão recebida do Poder Judiciário".

j.3.3) Despesas com condução ou transporte de funcionários do cartório em diligências externas

i) "Preliminarmente, cumpre registrar que a própria tabela de custas expedida pela Corregedoria Geral de Justiça prevê a possibilidade de atos serem lavrados fora da sede do cartório, ou serem realizadas em 'diligências'.

ii) "Portanto, as despesas com condução referem-se apenas ao deslocamento de funcionários para a realização dessas diligências, inexistindo qualquer despesa de deslocamento do próprio tabelião ou de terceiros que não estejam diretamente vinculados com a prática dos atos notariais".

iii) "[...] é certo que devemos ter a aplicação da razoabilidade na análise do caso, para não dizer, do bom senso em sua forma mais equitativa".

j.3.4) Despesas bancárias

i) "A matéria tributável apurada no item de 'despesas bancárias' corresponde às tarifas cobradas pelas instituições financeiras para a manutenção da conta bancária, manutenção de ponto eletrônico de recebimento de cartões de débito e crédito, emissão de cheques, transferências eletrônicas (DOC/TED), comissões bancárias e taxa de administração".

ii) "Por constituírem despesa compulsória e inalienável para a abertura, manutenção de conta bancária em qualquer estabelecimento bancário no País, além de específicas para quaisquer serviços prestados pelas instituições financeiras. Evidente que dentro desse conceito as tarifas bancárias constituem-se em despesas perfeitamente dedutíveis para as atividades do Impugnante".

iii) "As tarifas são necessárias à utilização da conta bancária, sendo imprescindível ao exercício das atividades notariais e de registro, já que os emolumentos, normalmente recebidos por meio de cheques, cheques administrativos e cartões de débito e crédito transitam por estabelecimento bancário".

iv) "Diante da análise dos relatórios evidencia-se que os serviços prestados pelos advogados [sic] são necessários, usuais e, infelizmente, normais na atividade do Impugnante, o que implica na dedutibilidade integral para fins de determinação do resultado tributável do livro caixa".

j.3.5) Empréstimos bancários

i) "Contrair empréstimo bancário no Brasil está muito longe de ser uma liberalidade, para ser uma necessidade, ou melhor, a última opção do contribuinte. Isto porque, como é de notório conhecimento o Brasil é o recordista na cobrança de encargos financeiros em operações de crédito e mútuo. Portanto, como é de notório conhecimento, ninguém recorre a empréstimos bancários por mera liberalidade, mas sim, porque precisa suprir as necessidades financeiras de seus negócios".

ii) "Pois bem, no caso concreto do Impugnante, lhe está sendo movida perante a Justiça do Estado do Rio de Janeiro, dentre tantas demandas, a ação cível nº 0115263-30.1990.8.19.0001, cuja execução de sentença pretende o ressarcimento de perdas e danos em montante superior a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais) em valores nominais (sem computar juros, atualização monetária, e encargos de execução judicial como a multa prevista no CPC, artigo 475-J)".

iii) "Para a execução da sentença já foi determinado pelo Juízo a penhora on line de recursos nas contas bancárias do Impugnante, bem como, a penhora equivalente a 30% (trinta por cento) da receita bruta mensal do Impugnante".

iv) "A cada bloqueio de ativos financeiros há um enorme desequilíbrio financeiro nas contas do cartório, daí a necessidade de se buscar qualquer fonte de financiamento, nem que seja no patrimônio familiar, para fazer frente às necessidades e compromissos financeiros como qualquer atividade".

v) "Onde a autoridade lançadora nos acusa de fraude, está um mecanismo de sobrevivência financeira e de se encontra uma forma de superar o desequilíbrio financeiro motivado pelos arrestos financeiros".

vi) "Diante desse contexto, não restou alternativa ao Impugnante senão em buscar fontes externas de financiamento. Não há, portanto, nenhuma liberalidade, desnecessidade ou anormalidade na despesa financeira que está sendo impugnada pela autoridade lançadora".

vii) "O crédito obtido perante instituições bancárias não poderia ser de outra forma senão mediante a incidência de juros. Dentro do contexto em referência a despesa está perfeitamente justificada, amparada pela necessidade de financiamento do Impugnante".

viii) "Caso houvesse algum motivo hábil para a autoridade lançadora duvidar da necessidade dessas despesas, deveria ter aprofundado os trabalhos fiscais, fazendo os questionamentos necessários para demonstrar que a despesa era

incompatível, desnecessária ou não se destinava a suprir as necessidades das atividades desenvolvidas pelo Impugnante".

j.3.6) Motoboy

i) "Na mesma linha do que se afirmou quanto às despesas de 'condução' a atividade notarial depende do transporte de documentos, em especial entre as três filiais do cartório, situadas no Centro da Cidade do Rio de Janeiro (avenida presidente Vargas 435, 12º andar), Barra da Tijuca (Avenida Armando Lombardi, 949) e Ilha do Governador (Estrada do Galeão, 2.315, loja 'G')".

ii) "Apenas para fins de registro é fato incontroverso que o Impugnante possui as três filiais e que elas demandam o transporte de documentos, selos, livros, enfim, toda a sorte de documentos relacionados com a atividade notarial. Afinal, a atividade do Impugnante envolve o trânsito de documentos entre três filiais, muito distantes entre si".

iii) "Portanto, como conceber que a atividade do Impugnante não prescindia desse tipo de serviço de 'entrega rápida', vital para que possa, de um lado, atender aos controles de fiscalização, e de outro, as próprias necessidades do negócio, pois sem selo o Impugnante não pode auferir nenhuma receita".

iv) "Caso a tarefa fosse, por exemplo, executada por um Contínuo, trabalhador pessoa física, contratado com vínculo empregatício, os custos e dispêndios seriam perfeitamente dedutíveis na determinação do resultado tributável do livro caixa. Disso não há a menor dúvida, mesmo com a interpretação mais restritiva possível do disposto no RI/99, artigo 75".

v) "Sobre o salário pago a esse trabalhador recairiam encargos como FGTS, Previdenciários, garantias de acordos coletivos com a categoria, enfim, tem-se um custo maior do que aquele comparado com a contratação de um courier ou 'motoboy'".

vi) "Comparando-se as duas hipóteses temos encargos dedutíveis na determinação do resultado do livro caixa muito maiores na contratação de pessoal do que a contratação, sob demanda, de pessoa jurídica para realizar o transporte de documentos, selos, livros, etc.".

vii) "É evidente o contrassenso, e o despropósito da glosa pretendida, razão pela qual deve ser cancelada".

k) Da multa isolada

k.1) "Da leitura da acusação fiscal, verifica-se que o enquadramento legal estaria previsto no já mencionado artigo 106 do RIR/99 c/c artigos 43 e 44, inciso II, alínea 'a', da Lei nº 9.430/96, bem como o art. 1º, inciso II, da Lei 11.482/2007".

k.2) "Apesar da aparente clareza dos fundamentos da exigência fiscal, entende o Impugnante que essa exigência fiscal é indevida em virtude da impossibilidade do mesmo fato (que seria a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto) ensejar duas penalidades distintas".

k.3) "Na verdade, o que está ocorrendo é a imputação da prática de uma infração para qual o Impugnante não concorreu, já que não deixou de efetuar nenhuma antecipação devida ao Fisco. A alegada infração só se constata quando a autoridade lançadora glosa a totalidade das despesas, custos e dispêndios registrados em seu livro caixa, gerando um resultado tributável maior do que aquele inicialmente apurado".

k.4) "Definitivamente o contribuinte não cometeu nenhuma infração na espécie".

k.5) "É uníssono o entendimento na Jurisprudência pelo qual a penalidade só tem abrigo até o momento de encerramento do ano-calendário, mais precisamente, até a entrega da declaração anual de ajuste pela pessoa física".

k.6) "Após a entrega da declaração de rendimentos, a aplicação de múltiplas penalidades ao contribuinte, pelo mesmo fato (imposto não recolhido no exercício) é, sem sombra de dúvidas, manifestamente descabida".

k.7) "Portanto, evidencia-se que a penalidade aplicada ao Impugnante pela autuação que instrui o presente procedimento é absolutamente descabida, razão pela qual deve ser integralmente cancelada".

k.8) "Ainda que não sejam acolhidos os argumentos acima expostos, é evidente que a infração descrita na autuação que instrui o presente procedimento administrativo é sucessiva mês a mês, ou seja, é uma infração continuada nos exatos termos do artigo 71, do Código Penal Brasileiro

[...]"

k.9) "Tal como no concurso material, restariam na hipótese, diversos atos, mas a lei os declara constitutivos de um só comportamento, ou seja, uma única infração que se sucede mês a mês ao longo de dos meses dos anos calendários de 2008 e 2009".

k.10) "Assim, os pretensos fatos descritos na autuação, ainda que admitidos apenas para fins de argumentação, constituir-se-iam uma única infração, de natureza continuada".

k.11) "Portanto, ainda que se admita a possibilidade de cominação ao Impugnante da multa isolada lançada na autuação, esta deveria lhe ter sido aplicada uma única vez, jamais vinte e quatro vezes sucessivamente".

k.12) "É indiscutível que na hipótese dos autos não é cabível a aplicação de qualquer multa ao caso do Impugnante, em razão da impossibilidade de concomitância entre a multa proporcional e a multa isolada, e ainda que assim não se entenda, as multas isoladas que estão sendo exigidas do Impugnante são abusivas e majoradas e indevidas".

k.13) "Considerando os argumentos acima expostos, e a melhor jurisprudência acerca da matéria, a outra conclusão não se chega senão pela decretação da improcedência do lançamento efetuado a título de multa isolada contra o Impugnante, razão pela qual a mesma deve ser cancelada como adiante requer".

I) Da multa de lançamento agravada

"É pacífico o entendimento na jurisprudência de que a aplicação de multa qualificada só é cabível quando inequivocamente demonstrado e comprovado pela autoridade lançadora o evidente intuito de fraude. Por ser tratar de penalidade tão gravosa não pode, e nem deve, ser utilizada levianamente ao sabor das convicções pessoais dos auditores fiscais".

1.2) "No caso em exame a fiscalização limitou-se a aplicar a penalidade qualificada, sustentando que houve evidente intuito de fraude fiscal, mediante a comprovação de dolo eventual (pasmem!)"

1.3) "Ocorre que a autoridade lançadora não pode perder de vista que a citada 'reunião de compliance' não é fonte do direito. [...]". "Outro fato que a autoridade lançadora distorceu em seu relatório diz respeito aos litígios envolvendo o Impugnante. O fato de existirem outros processos, lançamentos, defesas e recursos, ou até mesmo a constatação de falta de recolhimento de tributos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de evidente intuito de fraude prevista na Lei nº 4.502/1964".

1.4) "Na seara tributária a incidência da multa qualificada exige a comprovação da conduta fraudulenta ou voltada para o intuito específico de fraudar a arrecadação tributária, ou seja, há de ser produzida prova para comprovar que o contribuinte falsificou, ocultou de forma fraudulenta, escriturou uma falsa representação da realidade, lastreado em elementos inidôneos, falsos, ou produzidos com a única finalidade de viabilizar registros menores do que aqueles efetivamente devidos".

1.5) "Entretanto, do exame dos autos vemos que existem controvérsias jurídicas acerca da dedutibilidade, presunções para se determinar uma pseudo receita para fins de apuração indireta, enfim, não há nenhum elemento de fraude ou simulação presente na espécie".

1.6) "Isto porque os conceitos de dolo e fraude fiscal são estritamente tipificados pela Lei nº 4.502/1964, que em seus artigos 71 a 73, [...]".

1.7) "O instituto da fraude tributária, tal como tratada em diversos artigos do CTN (exemplificando artigos 149, inciso VII; 150, parágrafo 4º e 154, parágrafo único), e na própria legislação criminal (Lei nº 8.137/90, artigos 1º e 2º) implica necessariamente violação grave e frontal de deveres tributários principais e acessórios, como falsificar documentos livros fiscais, fazer 'caixa dois', utilizar interpostas pessoas, sem capacidade econômica, para se furtrar ao pagamento dos tributos na pessoa jurídica, elaborar documentos falsos para evitar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, etc.".

1.8) "No caso em exame o Impugnante jamais teve nenhum dolo específico de fraudar, ou simular, qualquer situação perante o Fisco Federal. A fraude apontada no relatório fiscal diz respeito a outra instância, outros fatos, outras questões, que nenhuma relação possui com a seara tributária".

1.9) "Parece evidente que a autoridade tributária pode tributar os ganhos ou acréscimos patrimoniais que decorram dessa atividade, ainda que antijurídica. Entretanto, não se pode agravar ou qualificar a penalidade sobre o lançamento dos rendimentos omitidos simplesmente porque eles decorrem de uma atividade ilegal".

1.10) "Essa é uma condição muito clara, e objetiva, acerca da interpretação da Lei nº 4.502/1964, artigos 71 e 72. A qualificadora da multa só é cabível quando houver a constatação do dolo objetivo e do evidente intuito de fraude de fraudar, dissimular e enganar o Fisco tendo como escopo, consciência e deliberada vontade a ocultação, falsificação de documentos, declarações etc. para reduzir ou postergar tributos".

1.11) "Não podemos perder o escopo que a fraude fiscal é um delito que exige o dolo específico de causar prejuízo ao Fisco, e que tem como características próprias, peculiares, sendo qualificada em razão de uma tendência ou propósito firme, consciente, prévio, pré-determinado e claro do agente no sentido de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do IRPF, ou então, com intuito de excluir ou modificar as características essenciais do fato imponible, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento".

1.12) "No relatório fiscal a autoridade lançadora faz valorações que não tem nenhuma relação com a seara tributária. No relatório fiscal fica claro que a motivação do procedimento de fiscalização decorre da apuração penal de corrupção passiva, lavagem de dinheiro, organização criminosa e fraude à licitação a qual chegou ao seu conhecimento pelo compartilhamento dos dados determinado pelo Juízo da 135 Vara Federal de Curitiba".

1.13) "A auditoria fiscal que antecede ao lançamento precisa produzir elementos seguros de prova visando comprovar que o Impugnante tinha a consciência e a plena vontade deliberadas em fraudar, omitir com vistas à sonegação de tributos. Não se pode dizer que pelo fato dele ter assumido a participação em atos que implicaram na fraude de processo licitatório em fraude fiscal, pelos mesmos termos".

1.14) "Com a devida vênia, o Impugnante não pode concordar com o entendimento exposto pela autoridade administrativa que os fatos tributários apurados no lançamento constituem fraude fiscal porque foi realizada uma 'reunião de compliance' com diversos órgãos e a corregedoria do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Querer transformar uma discussão pontual, e de interpretação da lei sobre a dedutibilidade de despesas, em um debate de natureza penal, é absolutamente improcedente e não se amolda ao tipo penal previsto na Lei nº 4.502/1964".

1.15) "Portanto, não sendo objeto da lide qualquer dos ilícitos tipificados na Lei nº 4.502/1964, artigos 71 e 72, ou da Lei nº 8.137/1990, artigos 1º e 2º supra, é totalmente descabida e infundada a aplicação da multa qualificada por completa ausência de suporte legal, posto que como visto, aquelas são as únicas hipóteses

previstas em lei caracterizadoras do evidente intuito de fraude e, por conseguinte, justificadoras das circunstâncias qualificadoras da multa".

1.16) "O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda possui jurisprudência consolidada na Súmulas n°s 14 e 25, [...]". "[...], é fato consabido que a Jurisprudência do Conselho de Contribuintes sempre consagrou o entendimento de que a prova relativa ao cometimento da infração é do Fisco e não do Contribuinte".

1.17) "Assim, se houve, realmente, fraude, sonegação, simulação, ocultação em operações fraudulentas (inexistente), que se constituem no suporte fático do pretendido lançamento do IRPF, é dever do Fisco comprovar que ditas irregularidades realmente ocorreram e que o Impugnante tem participação nos ilícitos".

1.18) "Diante dessas considerações, caso as exigências não sejam julgadas inteiramente anuladas, ou declaradas improcedentes, o que se cogita por necessidade de argumentação, impõe-se a redução do percentual da multa de lançamento de ofício proporcional para 75%, caso seja mantido o lançamento principal efetuado quanto aos dois itens (receita aferida indiretamente e glosa de 90% das despesas operacionais sob diversos fundamentos)".

m) Da responsabilidade solidária

m.1) "Para finalizar, considerando a impossibilidade dos corresponsáveis de terem acesso aos autos, ou de conseguirem a juntada de suas razões de impugnação sem acesso ao processo pela Plataforma e-CAC, restam apresentarmos as razões de defesa aplicáveis somente à responsabilidade solidária adotada no lançamento aqui impugnado".

m.2) "Pelos mesmos fundamentos expostos quanto à qualificação da multa de lançamento de ofício, cumpre observar que não foi especificada qualquer conduta do Impugnante e tampouco dos dois demais corresponsáveis que indique a existência de qualquer conduta dolosa apta a justificar a gravosa qualificação da multa de ofício e tampouco a responsabilidade solidária".

m.3) "A gravosa qualificação da multa de ofício também não encontra respaldo na prova dos autos na medida em que não foi especificada, no relatório fiscal, qualquer conduta que indique a existência de dolo por parte do Impugnante e/ou dos dois corresponsáveis".

m.4) "Do mesmo modo, as justificativas apresentadas para manutenção da multa agravada são insipientes, uma vez que empresa autuada atendeu a todas as intimações expedidas no curso do procedimento fiscal".

m.5) "Ou seja, em momento algum foi especificada pela autoridade fiscal qualquer conduta incorrida pelos corresponsáveis que justificasse a atribuição de qualquer responsabilidade pessoal aos créditos tributários indevidamente apurados e autuados".

m.6) "Dessa forma, a despeito da notória impropriedade integral do lançamento fiscal, a inclusão dos corresponsáveis no relatório de vínculos deve ser afastada ante a inexistência de toda e qualquer responsabilidade tributária decorrente do lançamento fiscal indevidamente autuado, senão vejamos":

Apesar de não haver apontado qualquer conduta praticada pelos corresponsáveis de forma a justificar a sua inclusão no relatório de vínculos constante da autuação fiscal, a autoridade fiscal, de uma forma oblíqua, acabou atribuindo-lhe uma responsabilidade pessoal pelo crédito tributário constituído.

Conforme consignado pela E. Corte Suprema no Acórdão sob o regime do CPC/1973, em seu artigo 543-B, "(...) o terceiro só pode ser chamado a responder na hipótese de descumprimento de deveres de colaboração para com o Fisco, deveres estes seus, próprios de colaboração para com a Administração Tributária (...)".

Isso porque, apesar da presunção de legalidade dos atos administrativos, é defeso à autoridade fiscal impor responsabilidade tributária objetiva a terceiro com base em dispositivo legal expurgado do mundo jurídico pelo E. STF e ao arrepio do disposto no CTN, em seus artigos 128 e 135.

Tais deveres encontram-se disciplinados pelo CTN, artigo 135, que, segundo o E. STF, "(...) responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos".

O entendimento firmado pelo E. STF corrobora, inclusive, com a pacífica jurisprudência desta E. Corte Superior:

"A jurisprudência desta Corte já firmou correto entendimento quanto a interpretação do art. 135 do CTN, para afastar a abominável responsabilidade objetiva dos sócios e administradores pelo inadimplemento das obrigações fiscais da pessoa jurídica, sumulando que o simples inadimplemento da obrigação tributária não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente (Súmula 430/STJ)". (AgRg EResp 1.131.069/RJ - Min. Rel. Arnaldo Esteves Lima - 1ª Seção/STJ - DJe 14/08/2012. Destacamos).

m.7) "Diante desse contexto, o ônus para comprovar responsabilidade tributária dos corresponsáveis é um ônus exclusivo da autoridade fiscal, cabendo tão somente a ela invocar presunções contra dois familiares do Impugnante, e que efetivamente trabalham no cartório do 18º Ofício de Notas no Rio de Janeiro".

m.8) "O predicado de parentesco familiar e de trabalhador no cartório, não constitui elemento hábil para a atração da responsabilidade solidária, lato sensu, com pretende a autuação. Definitivamente o artigo 124 do CTN não autoriza que seja atribuída a responsabilidade solidária porque a autoridade lançadora

identifica dois familiares do Impugnante enquanto ocupantes de cargos no cartório".

m.9) "O receio dos dois corresponsáveis justifica-se pelo notório hábito das autoridades fiscais em incluírem, indiscriminadamente, os nomes de terceiros enquanto responsáveis em sentido amplo, de forma a responderem pela contingência fiscal".

m.10) "Apenas por amor ao debate, ainda que se cogite a possibilidade de atribuição de responsabilidade pela prática de infração tributária de forma objetiva, não se pode dispensar que a atuação do agente seja a causa do evento de responsabilidade".

m.11) Neste particular vale transcrever o item 63 do Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda, proferido no Processo nº 10880-008.751/88-56, aprovado pelo Ministro da Fazenda, "in verbis":

"63. - Outrossim, a sanção, seja ela de natureza indenizatória, privativa de liberdade, ou patrimonial, somente pode ser aplicada a quem haja praticado um ato ilícito, ou, de algum modo, tenha concorrido para a sua prática. É o que se denomina princípio da causalidade, ou relação de imputação, no dizer de Kelsen. Esse nexo de causalidade é imprescindível, mesmo nos casos em que a responsabilidade é objetiva.

Inclusive, é neste sentido a norma do artigo 95, do DL 37/67. (Destacamos).

m.12) "Enfim, a partir das fundadas premissas destacadas pelos corresponsáveis, conclui-se que a autoridade fiscal deixou de observar os dispositivos pertinentes do CTN produzindo a prova necessária que cada corresponsável praticou algum ato no sentido de fraudar a arrecadação tributária de forma a merecer a atribuição da responsabilidade solidária".

m.13) "Inexistindo a prova objetiva de qualquer ato praticado por Vera Camuyrano Teixeira e Luis Paulo Camuyrano Teixeira que envolvam qualquer irregularidade, evidente intuito de fraude fiscal, ou qualquer outra modalidade de redução ou supressão de tributos, deve ser cancelada a atribuição de responsabilidade solidária pretendida pela autoridade lançadora em seu relatório fiscal".

n) Das provas e diligências

n.1) "Diante da improvável hipótese dessa Turma não concluir pela improcedência da acusação fiscal, hipótese que a Impugnante suscita apenas por necessidade de argumentação, desde já, protesta pela posterior juntada de elementos probatórios na forma prevista pelo Decreto nº 70.235/1972, artigo 16, §4º, alíneas "a", "b" e "c", em virtude de todo o embaraço sofrido para acessar os autos e produzir as provas necessárias na defesa de seus interesses".

n.2) "O Impugnante protesta pela posterior juntada aos autos de documentos complementares, que não podem ser obtidos nesse momento de quarentena e de

restrição da realização de atividades, na forma prevista pelo Decreto nº 70.235/1972, artigo 16 c/c NCPC/2015, artigo 396".

o) Dos pedidos

o.1) "Pelas razões aqui expostas o Impugnante, confiante no bom senso de V. Exas. requer":

a) A anulação do procedimento fiscal, ante ao cerceamento do direito de defesa, as dificuldades impostas para a realização da defesa, e irregularidade de intimação, vez que o Impugnante foi impedido de produzir uma defesa plena e eficaz em quarenta e oito horas, em arrepio às normas que impunham ao sobrestamento de todas as medidas de cobrança e de lançamentos que não estivessem ameaçadas por fatores extintivos;

b) Sejam julgados improcedentes os lançamentos efetuados a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, relativo aos anos-calendários de 2016 a 2018, exercícios 2017 a 2019, sobre a omissão de rendimentos e as despesas glosadas, bem como, respectivamente, as multas de lançamento de ofício de 150%, e a isolada no percentual de 50% e os respectivos juros de mora, inteiramente improcedentes, por ser medida da mais lúdima e exemplar justiça;

c) Alternativamente, sejam reduzidas as multas isoladas de lançamento de ofício a uma penalidade por exercício, por se constituir de infração continuada.

d) Seja cancelada a responsabilidade tributária solidária apontada no relatório fiscal, sendo desconstituídas as imputações feitas aos dois corresponsáveis Vera Camuyrano Teixeira e Luis Paulo Camuyrano Teixeira nos termos da fundamentação exposta na presente impugnação.

4. Destaque-se que os interessados também apresentaram em sua peça de contestação manifestações administrativas/jurisprudenciais e posicionamentos doutrinários, os quais, segundo o entendimento deles, demonstrariam a procedência da argumentação por eles defendida.

5. Em 29/06/2022, por meio do Despacho de Diligência nº 109-1.062 da 65 Turma da DRJ09 (29.530 e 29.531), foi solicitado à autoridade lançadora que esclarecesse a diferença existente entre os valores apurados na Tabela de Anexos (fls. 42 a 44) e os informados no item "54" do Termo de Verificação Fiscal (fls. 46 a 48).

5.1. Além disso, também foi solicitado esclarecimentos sobre as seguintes manifestações dos interessados:

As telas comprovam que no dia 21/12/2021, terça-feira, véspera do vencimento do prazo de apresentação da impugnação não havia corresponsável cadastrado no processo, ou seja, o processo não está disponível para os dois corresponsáveis para protocolo no âmbito do e-CAC.

Igualmente extraída na véspera do encerramento do prazo de defesa, também faz prova da inexistência dos dados cadastrais dos corresponsáveis, o que também não permite o protocolo das petições em meio físico perante algum Centro de Atendimento ao Contribuinte (e mesmo assim se houvesse senha de atendimento presencial disponível).

Dessa forma, e por analogia aos procedimentos de contestação e de reconvenção previstos no NCPC/2015, em seus artigos 335 e 345, a presente impugnação reunirá os argumentos de defesa do contribuinte, e dos dois corresponsáveis em uma única defesa, de forma a não causar mais prejuízo na defesa de seus interesses do que aqueles já verificados nos presentes autos.

[...]

*[...], quando já iniciado o prazo de defesa o procedimento no âmbito do e-CAC encontrava-se sem qualquer documento disponível para verificação:
[...]*

O processo permaneceu nessa condição até o dia 20/12/2021, quando a auditora fiscal responsável pela condução do procedimento fiscal promoveu a juntada aos autos de nada menos do que 29.462 (vinte e nove mil, quatrocentos e sessenta e duas) páginas ao processo.

Isso mesmo, faltando cerca de quarenta e oito horas para o término do prazo de defesa, o Impugnante tendo sido intimado da exigência fiscal pelos Correios, e por edital de intimação, a autoridade lançadora fez a gentileza de lhe franquear acesso aos autos.

5.2. Em atenção ao despacho de diligência, a autoridade lançadora apresentou os esclarecimentos solicitados, por meio da Informação Fiscal de folhas 29.533 a 29.539.

5.3. Os interessados, por outro lado, foram cientificados dessa informação fiscal nas seguintes datas: a) em 15/10/2022 (Sr. Luís Vitoriano Vieira Teixeira); b) em 20/10/2022 (Sra. Vera Maria Camuyrano Teixeira); e c) em 20/10/2022 (Sr. Luís Paulo Camuyrano Teixeira), conforme atestam os documentos "Avisos de Recebimento Digital" de folhas 29.582 a 29.584.

5.4. Ressalte-se que os interessados contestaram à Informação Fiscal apresentada pela autoridade lançadora, apresentando petições individuais, nas quais foram aditadas às razões de defesa, conforme detalhado a seguir: a) Contrarrazões de folhas 29.588 a 29.581, apresentadas, em 04/11/2022, pelo Sr. Luís Vitoriano Vieira Teixeira; b) Contrarrazões de folhas 29.594-29.597 e 29.606-29.609, apresentadas, respectivamente, em 11/11/2022 e 18/11/2022, pelo Sr. Luís Paulo Camuyrano Teixeira; e c) Contrarrazões de folhas 29.600 a 29.603, apresentadas pela Sra. Vera Maria Camuyrano Teixeira em 18/11/2022.

6. É o Relatório.

(destaques do original)

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, por maioria de votos, julgou procedente em parte a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2016, 2017, 2018

DECISÕES JUDICIAIS. EFICÁCIA.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFICÁCIA.

Decisões administrativas somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. INEFICÁCIA.

Manifestações doutrinárias, ainda que de renomados juristas, são desprovidas de eficácia vinculante no âmbito do processo administrativo fiscal.

LANÇAMENTO. NULIDADE. HIPÓTESES.

É válido o lançamento que observa os pressupostos legais e que tenha os seus atos e termos lavrados por pessoa competente, no qual os despachos e decisões tenham sido proferidos pela autoridade competente e sem preterição do direito de defesa.

NULIDADE. COMPETÊNCIA TERRITORIAL.

Inexiste nulidade em lançamento fiscal efetuado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil lotado em repartição fiscal distinta da circunscrição do domicílio tributário do contribuinte.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. FASE OFICIOSA.

O direito a ampla defesa e ao contraditório nos processos de exigência de crédito tributário surge somente com a apresentação tempestiva da impugnação pelo contribuinte, momento em que se inicia fase litigiosa.

RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DISPENSABILIDADE.

A autoridade lançadora deverá identificar as provas necessárias para a caracterização de pluralidade de sujeitos passivos, apresentando a descrição dos

fatos, o enquadramento legal das infrações apuradas e o vínculo de responsabilidade para a satisfação do crédito tributário lançado, sendo inexigível nesses casos a inclusão dos responsáveis no Mandado de Procedimento Fiscal.

NOTÁRIO. EMOLUMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. OMISSÃO.

É tributável a diferença entre os valores efetivamente recebidos pela prestação de serviços notariais e os valores declarados no ajuste anual.

TITULAR DE CARTÓRIO. LIVRO CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO.

Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, ou seja, aquela que, em caso de sua ausência, impediria o beneficiário de auferir a receita ou a afetaria significativamente.

DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO. DEDUÇÃO.

Somente podem ser deduzidas as despesas com ticket restaurante destinadas indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação hábil e idônea e escrituradas em Livro Caixa.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS. CONSULTORIAS JURÍDICAS. TRANSPORTE DE DOCUMENTOS/FUNCIONÁRIOS. EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS.

Os gastos efetuados com o pagamento de consultorias jurídicas, de transporte de documentos/funcionários e empréstimos bancários são indedutíveis da receita da atividade cartorária por falta de previsão legal, pois são prescindíveis à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

Alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem são inócuas e ineficazes para a formação da convicção do julgador.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

As penalidades devem ser aplicadas nos exatos moldes em que a norma legal determina, inexistindo ilegalidade no lançamento de duas multas quando o respectivo fato gerador e base de cálculo são completamente distintos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS.

Presentes os pressupostos legais de qualificação da multa de ofício, correta sua imposição.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, devendo ser indeferido pedido de diligência para obtenção de provas que compete ao sujeito passivo produzir.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

A decisão da DRJ, por maioria de votos, foi no sentido de manter o crédito tributário em litígio e a responsabilização tributária solidária do contribuinte Luís Paulo Camuyrano Teixeira e afastar a responsabilização tributária solidária da contribuinte Vera Maria Camuyrano Teixeira, vencidos dois julgadores, que votaram pela improcedência da Impugnação.

Houve Recurso de Ofício, tendo em vista que foi afastada a responsabilização tributária de fato da Sra. Vera Maria Camuyrano Teixeira, exonerando-a do pagamento de tributo e encargos de multa em valor atualizado superior a R\$ 15.000,000,00 (quinze milhões de reais), de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 1997, e Portaria MF nº 2, de 17/01/2023.

O Contribuinte autuado e os responsáveis solidários foram devidamente cientificados da decisão da DRJ e apresentaram recursos voluntários (exceto Vera Maria Camuyrano Teixeira), conforme abaixo:

Sujeito passivo	Ciência	Recurso Voluntário
LUÍS VITORIANO VIEIRA TEIXEIRA	02/06/2023 (fl. 29.700)	03/07/2023 (fls. 29.704/29.763)
VERA MARIA CAMUYRANO TEIXEIRA	02/06/2023 (fl. 29.699)	Não apresentou
LUÍS PAULO CAMUYRANO TEIXEIRA	02/06/2023 (fl. 29.701)	03/07/2023 (fls. 29.770/29.812)

Em seu Recurso Voluntário, o Contribuinte fiscalizado, Luís Vitoriano Vieira Teixeira, trouxe as seguintes alegações, em síntese:

Nulidades arguidas na Impugnação

1. Reitera os argumentos suscitados como preliminares na Impugnação.

Insubsistência do lançamento quanto às glosas das despesas do Anexo I

2. No Anexo I ao TVF encontram-se valores que, pela simples leitura de suas descrições, referem-se a gastos de custeio incontestavelmente necessários à obtenção de receita e manutenção da fonte produtora dos rendimentos.
3. São nulos o lançamento e a decisão de primeira instância que o prestigiou por ofensa às garantias ao contraditório, ao devido processo legal e à ampla defesa.

Presunção simples de omissão de rendimentos

4. Os cálculos efetuados pela Corregedoria Geral da Justiça do Rio de Janeiro, por meio do Módulo de Apoio ao Serviço – MAS, gerando os Resumos Mensais de Atos Praticados utilizados pela Fiscalização, desconsideram os valores de fato cobrados pelo cartório, pois são feitos automaticamente com fulcro no artigo 128 da Consolidação Normativa da Corregedoria Geral da Justiça do RJ – Parte Extrajudicial.

5. Não há dúvida de que os tabelionatos concorrem entre si dispensando a clientes habituais e consumidores de maior volume de serviços tratamento diferenciado quanto aos prazos de pagamento e aos valores, além de conceder gratuidades em determinadas circunstâncias.
6. Aqueles Resumos, portanto, não contêm informações dos emolumentos efetivamente recebidos, mas foram gerados eletronicamente pelo aplicativo da Corregedoria Geral da Justiça do RJ para apuração das parcelas legais com destinação especial que devem ser recolhidas.
7. Apesar disso, a Fiscalização presumiu equivocadamente que os dados extraídos daqueles relatórios gerados eletronicamente representavam as receitas auferidas mensalmente e qualificou como rendimentos omitidos as diferenças encontradas em 5 dos 36 meses fiscalizados.
8. Mesmo que os descontos, abatimentos e gratuidades pudessem ser considerados irregulares, essa irregularidade não teria o condão de transformar valores não recebidos em rendimentos recebidos e tributáveis.
9. Como os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas são tributados pelo regime de caixa por força do artigo 2º da Lei nº 7.713/88, os rendimentos tributáveis auferidos pelo titular de um cartório pelo exercício de sua atividade de tabelião devem ser extraídos do seu Livro Caixa.
10. Ressalvados os valores recebidos em dinheiro pelos denominados serviços de balcão, prestados a clientes eventuais, a escrituração da maior parte dos ingressos de recursos por receitas auferidas e das saídas por pagamento de despesas é escriturada no Livro Caixa por transcrição direta dos lançamentos de depósitos, saques e transferências estampados nos extratos das contas bancárias, donde, os extratos das contas bancárias eram os documentos sobre os quais a fiscalização deveria ter debruçado para conferir as receitas do cartório.
11. As parcelas legais, com destinação especial (FUNDPERJ, FUNPERJ, MÚTUA, F.E.T.J. e ACOTERJ), assim como as relativas a distribuição dos atos cartoriais, por serem depositadas nas suas contas bancárias, foram automaticamente escrituradas como receitas, sem, entretanto, afetar a base de cálculo do imposto e renda porque, quando pagas, são escrituradas como despesas, anulando-se.
12. Existem diferenças entre os valores calculados eletronicamente pelo MAS, que geraram os Resumos Mensais de Atos Praticados emitidos pela Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, e os valores cobrados por ele quando foram concedidos descontos incondicionais e gratuidades.
13. Os atos cartoriais são comunicados à Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro por intermédio do MAS nas datas em que são praticados, mas os emolumentos e parcelas legais com destinação especial são corretamente escriturados como receitas no Livro Caixa e submetidos à tributação unicamente quando recebidos mediante depósitos em suas contas bancárias, havendo, portanto, um descompasso temporal entre essas informações.

14. No ano de 2016, foi submetida à tributação valor maior do que os constantes dos Resumos Mensais de Atos Praticados e que, ao fiscalizar 36 meses de atividades, em apenas 5 meses foram encontradas diferenças, é porque a mera e superficial comparação feita pela fiscalização entre os valores declarados e os estampados naqueles Resumos não autoriza presumir omissão de rendimentos alguma.

Glosa de despesas escrituradas nos Livros-Caixa – Anexo IV

15. O profissional responsável por sua escrituração registrava como receitas os depósitos efetuados nas contas bancárias do cartório, inclusive os relativos às parcelas referentes aos repasses a outras entidades definidas na legislação, pagas pelos clientes englobadamente com os emolumentos, sendo, sucessivamente, lançados como despesas, quando realizados seus pagamentos aos legítimos beneficiários.
16. No acórdão recorrido, passou-se a alegar que tais valores não podem ser incluídos como despesas dedutíveis no Livro Caixa com a finalidade de reduzir a base de cálculo das receitas tributáveis auferidas pelo sujeito passivo, pois não se trata de valores referentes a despesas dedutíveis, tendo em vista a evidente constatação de que não são despesas indispensáveis e inevitáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.
17. No entendimento da decisão recorrida, as despesas com fundos e entidades não são indispensáveis e inevitáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”, como se o Contribuinte tivesse efetuado recolhimentos aos fundos por liberalidade, já que todos eles seriam dispensáveis e evitáveis para a percepção dos seus rendimentos da atividade de tabelião, o que é algo inimaginável.

Nulidade do lançamento quanto às glosas das despesas do Anexo II

18. No Anexo II ao TVF estão arrolados valores referentes a despesas que a fiscalização considerou não dedutíveis por falta de previsão legal.
19. Entendeu a autoridade fiscal que as despesas em comento não atendem aos dispositivos legais atualmente consolidados no artigo 68 do RIR/2018, isto é, não seriam despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, suscitando, para tal, motivações genéricas e imprecisas.
20. Podemos estabelecer que uma despesa é “necessária” quando inerente à atividade social ou com ela relacionada, donde, para justificar o lançamento seria indispensável que a fiscalização, assim como a decisão de primeira instância tivessem especificado, com relação a cada uma delas, o motivo pelo a considera desnecessária, o que não aconteceu, tornando impossível contradizer o que não foi dito, sendo, em consequência nulos o lançamento e a decisão de primeira instância que o prestigiou por ofensa às garantias ao contraditório, ao devido processo legal e à ampla defesa.

Nulidade do lançamento quanto às glosas das despesas do Anexo II

Despesas bancárias:

21. As despesas bancárias a que alude a Fiscalização são tarifas cobradas pelas instituições financeiras para a manutenção da conta bancária, ponto eletrônico de recebimento de cartões de débito e crédito, emissão de cheques, transferências eletrônicas (DOC/TED), comissões bancárias e taxa de administração etc., indispensáveis para a tomada de serviços bancários sem os quais o Contribuinte não opera.
22. Essas despesas bancárias, sem dúvida, estão comprovadas, como reconheceu a Fiscalização e consta dos lançamentos gravados nos extratos daquelas contas bancárias, sendo imprescindíveis ao exercício das atividades notariais e de registro e, portanto, dedutíveis na apuração da base de cálculo do imposto.

Despesas de consultorias/serviços advocatícios:

23. Não há dúvida de que rotular os serviços jurídicos contratados exclusivamente para a defesa nos processos que lhe são movidos como desnecessários e sem propósito denota desconhecimento da sua atividade e realidade da atividade cartorial, ainda mais quando demonstrados documentalmente os pagamentos realizados às sociedades de advogados contratadas.

Despesas com motoboys:

24. Não há como ignorar que a atividade notarial depende do transporte de documentos, selos, livros etc. entre as três filiais do cartório, situadas no Centro da Cidade do Rio de Janeiro, Barra da Tijuca e Ilha do Governador, as quais, como se sabe, são distantes entre si, e entre o Cartório e os clientes.
25. Caso a tarefa fosse, por exemplo, executada por um empregado seu, os custos e dispêndios seriam dedutíveis na determinação do resultado tributável do livro caixa.

Despesas com transporte de funcionários:

26. A própria tabela de custas expedida pela Corregedoria Geral de Justiça prevê a possibilidade de atos serem lavrados fora da sede do cartório, ou serem realizadas “diligências”. Portanto, as despesas com condução referem-se apenas ao deslocamento de funcionários para a realização dessas diligências, inexistindo despesa de deslocamento do próprio tabelião ou de terceiros que não estejam diretamente vinculados com a prática dos atos notariais.

Despesas com empréstimos bancários:

27. Longe de ser liberalidade, contrair empréstimo bancário foi, nas circunstâncias em que se encontrava no exercício de sua atividade produtora dos rendimentos tributáveis, uma necessidade incontornável.
28. Na época estava em fase de execução de sentença a Ação Cível nº 0115263-30.1990.8.19.0001, no qual o RECORRENTE foi condenado ao ressarcimento de perdas e danos em montante superior a R\$ 600.000,00 em valores nominais (sem computar juros, atualização monetária, e encargos de execução judicial como a multa prevista no CPC, artigo 475-J). Na execução da sentença foi

determinado pelo Juízo a penhora *on line* de recursos nas suas contas bancárias, bem como, a penhora equivalente a 30% (trinta por cento) da receita bruta mensal.

29. Assim, a cada bloqueio de ativos financeiros advinha um enorme desequilíbrio financeiro nas contas do Cartório, tornando necessário buscar outra fonte de financiamento para fazer frente às necessidades e compromissos financeiros decorrentes de suas despesas correntes, como pagamento de empregados, encargos trabalhistas, tributos, aluguéis, consumo de energia, condomínios etc.
30. Diante desse cenário, não restou alternativa senão contrair empréstimos bancários onerosos, justificando perfeitamente os encargos deles decorrentes. Diante do exposto, não pode haver dúvida acerca da dedutibilidade das despesas financeiras resultantes desses empréstimos, assim como do IOF sobre eles incidentes.

Glosas das despesas de retiradas do Tabelião – Anexo III

31. Como já esclarecido na Impugnação, tais despesas não foram por ele deduzidas na apuração base de cálculo do IRPF, descabendo adicionar aos rendimentos tributáveis o que deles não foi deduzido.

Multa qualificada

32. Examinando os elementos constantes do processo, resta claro que o Contribuinte não ocultou ou tentou ocultar fato algum, assim como não modificou qualquer característica dos fatos com o intuito de iludir a autoridade fiscal.
33. Como demonstração de boa-fé e confiança na autenticidade e legitimidade de sua conduta, ele agiu às claras, com lisura e lealdade, prestando à auditoria-fiscal todos os esclarecimentos solicitados.
34. Para efetuar a glosa das despesas que deram origem à maior parte do lançamento de ofício a fiscalização recorreu apenas ao seu Livro Caixa, por ele elaborado utilizando o aplicativo oferecido pela RFB, cujos dados foram transmitidos àquele órgão e históricos dos lançamentos permitem identificar com clareza os atos e fatos a que se referem, tanto que foram literalmente transcritos pela Fiscalização para os anexos que instruem o auto de infração e a autuante não apontou uma descrição de lançamento sequer que não traduzisse fielmente o fato a que se referia, nem o acusou de ter adulterado a realidade nesses lançamentos, ou cometido falsidade ideológica em sua escrituração.
35. A circunstância de, ao receber o convite, ter enviado o seu filho como seu preposto à Reunião de Conformidade promovida pela RFB em conjunto com a CGJ-TJRJ, ao contrário do que aduzem a autoridade lançadora e a instância recorrida, em nada milita a favor da imputação de conduta fraudulenta, pois a citada reunião não é fonte do direito e, somente, serviu para evidenciar que o setor e a RFB divergem quanto à interpretação de questões jurídicas e tributárias.

36. As questões objeto dessa autuação são controvertidas, como deixa claro o Acórdão nº 2401-008.442 (sessão de 06.10.2020), proferido pela Colenda 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção do CARF nos autos do processo nº 12448.720276/2015-22, também do interesse do RECORRENTE, mas de outro ano-calendário, pelo qual ele foi exonerado definitivamente das exigências fiscais relacionadas à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e a glosas de despesas com serviços de consultoria advocatícia, tarifas e encargos bancários e serviços de “motoboy”.
37. Descabido, portanto, alegar que ele agiu com intuito de fraude para impedir ou retardar dolosamente o conhecimento da ocorrência do fato gerador, ou de qualquer outro elemento que dificultasse ou impedisse a análise dos fatos e de suas circunstâncias pelas autoridades administrativas, pois nada foi ocultado, nada foi negado, nada foi sub-repticiamente subtraído do exame dessas autoridades. Ao contrário, as autoridades fiscais sempre souberam de tudo, inclusive, pelas informações prestadas nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física e nos Livros-Caixa.
38. Importa ainda notar o caráter confiscatório da multa qualificada, já que as multas previstas na legislação tributária, como qualquer sanção, têm por finalidade atribuir eficácia à norma jurídica, devendo, portanto, guardar proporção com esse objetivo.
39. A desproporcionalidade oriunda da lei que as concebeu ou do ato administrativo que as impõe implica autêntico abuso de poder, desvio de finalidade e clara ofensa ao princípio do não-confisco, conforme se infere do entendimento do Egrégio Supremo Tribunal Federal.

Multa isolada por falta de recolhimento do Carnê-Leão

40. Tanto a referida multa isolada quanto a multa de ofício incidem sobre a mesma base de cálculo, de modo que, ao contrário do que alega o acórdão recorrido, a imposição concomitante dessas multas implica dupla imposição de penalidade sobre um mesmo fato, situação repelida pela ordem jurídica.
41. Deve ser reconhecido ainda o caráter confiscatório da referida multa isolada em concomitância com a multa de lançamento de ofício pelos mesmos argumentos expostos acima.

Cita decisões administrativas e judiciais.

Ao final, requer a exoneração da exigência tributária.

O Responsável solidário Luís Paulo Camuyrano Teixeira apresentou o seguintes argumentos, em suma:

1. Postula que os argumentos expendidos na impugnação e no Recurso Voluntário apresentados pelo autuado sejam considerados integrantes desta petição, na qual se concentrará na defesa contra a sua inclusão como corresponsável pelo pagamento dos créditos tributários.

Responsabilidade solidária:

2. A autuante não conseguiu apontar e comprovar nexo causal entre qualquer conduta (comissiva ou omissiva) do Recorrente que tivesse contribuído para configuração do suposto ilícito tributário.
3. Não encontrando na doutrina categoria para qualificá-la, nem na lei fundamento para suportá-la, a Fiscalização tentou fundamentá-la no inciso I do artigo 124, que não cuida de responsabilidade tributária, mas de sujeição passiva direta, para criar o que denominou “Responsabilidade solidária de fato”.
4. Para a Fiscalização e para o tribunal recorrido, o Recorrente é solidário ao Autuado pelo crédito tributário exigido por atos praticados por este porque (i) é filho do Autuado, (ii) empregado do Cartório, (iii) substituto do tabelião, (iv) procurador do Autuado, (v) elegeu o mesmo domicílio tributário do Autuado e (iv) o Autuado é credor por empréstimos concedidos.
5. Porém, não há lei que atribua a um indivíduo corresponsabilidade pelos créditos tributários devidos por seu pai e empregador, ou mesmo seu substituto e procurador, não sendo esses fatos bastantes para caracterizar interesse comum na situação que constitua o fato gerador do imposto de renda, ou seja, interesse comum na aquisição da disponibilidade econômica de renda ou de proventos do Autuado.
6. No que diz respeito à procuração, além do Recorrente, foram nomeados outros 4 procuradores com os mesmos poderes e que se limitavam a somente representá-lo perante órgãos públicos e empresas concessionárias de serviços, não possuindo, nem de longe, a abrangência sugerida pela fiscalização e pelo acórdão recorrido.
7. O fato de o Recorrente ter mantido no seu CPF o endereço de sua antiga residência, que é o mesmo domicílio tributário do Autuado, também não se presta para caracterizar interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária. A uma, porque não há nexo causal que justifique essa inferência. A duas, porque é comum as pessoas mudarem de residência, mas não comunicarem a mudança no Cadastro de Pessoas Físicas, na Justiça Eleitoral e outros cadastros, mantendo como domicílio eleito, e nada impede que assim seja, o domicílio de seu pai, com o qual antes residia. A três, porque desde 2013 o Recorrente não coabita com seu pai, residindo na Av. Nossa Senhora de Copacabana nº 1277, apt. 104, na cidade do Rio de Janeiro (Doc. 02).
8. No tocante aos empréstimos realizados pelo Autuado ao Recorrente, importante lembrar que se trata de pai e filho, sendo plausível e compreensível que os genitores socorram seus filhos em casos de necessidades financeiras e vice-versa, sem que isso possa ser visto como elemento caracterizador de interesse comum em situação que constitua fato gerador de obrigação tributária contraída por um ou pelo outro.

Multa qualificada e multa isolada do Carnê-Leão:

9. Quanto a essas matérias, o Recorrente repete os mesmos argumentos trazidos no Recurso Voluntário do Contribuinte Fiscalizado.

Cita doutrina e jurisprudência.

Ao final, requer que seja procedente o Recurso Voluntário, para excluí-lo do polo passivo das obrigações litigadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

RECURSO DE OFÍCIO

A Portaria MF nº 02/2023 estabeleceu um novo limite para a interposição do Recurso Voluntário, ao prever que a DRJ recorrerá sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R\$ 15.000.000,00:

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

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

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

(destaquei)

A Súmula CARF 103 dispõe que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância: “Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”.

A decisão recorrida excluiu da lide o sujeito passivo Vera Maria Camuyrano Teixeira, CPF nº 030.754.867, 87, cujo total lançado de imposto mais multa de ofício supera o limite de alçada.

Assim, tendo em vista que o valor exonerado com a exclusão do sujeito passivo da lide pela decisão de primeira instância foi superior ao limite de alçada, o Recurso de Ofício deve ser conhecido.

A autoridade fiscal concluiu que a Sra. Vera Maria Camuyrano Teixeira teria se beneficiado diretamente dos recursos auferidos pelo cartório, teria se identificado como mulher do Contribuinte, Sr. Luís Vitoriano, em um documento particular de confissão de dívida, assim como assinara como fiadora na maioria dos contratos de locação dos imóveis do cartório, além de possuir o mesmo domicílio tributário do fiscalizado.

Com base no Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 04, de 10/12/2018, que trata do tema ""Responsabilidade Tributária Solidária", a decisão recorrida concluiu pelo afastamento da solidariedade passiva da Sra. Vera Maria Camuyrano Teixeira, por entender que não há nos autos nenhuma prova efetiva de que a Sra. Vera Lúcia teria tido participação direta nas infrações tributárias detectadas no Auto de Infração.

Penso que a decisão da DRJ não merece reparos nesse tópico.

Como bem destaca a autoridade julgadora de primeira instância, esses apontamentos realizados pela autuante configuram indícios, mas não podem ser considerados como prova inequívoca da participação da Sra. Vera Lúcia nas infrações tributárias detectadas no procedimento fiscal aqui analisado. Trata-se, na realidade, de circunstâncias que deveriam ser objeto de maior aprofundamento para a aferição da veracidade desses indícios.

Não consta dos autos prova de que a Sra. Vera Lúcia teria sido beneficiada, por meio de conduta ilícita, do decréscimo patrimonial do sujeito passivo fiscalizado.

Quanto o fato de que as assinaturas em um documento de "confissão de dívida" consignarem que eles seriam cônjuges, assim como em relação à sua figura como fiador de contratos de locação do cartório, não há como atribuir uma suposta falsidade do divórcio em função desses fatos.

Conforme o Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 04, de 10/12/2018, "o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito".

Nesse sentido, o referido parecer conclui que "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 nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo" (destaquei).

Portanto, entendo que não restou caracterizada a responsabilidade solidária por interesse comum atribuída pela Fiscalização à Sra. Vera Maria, de modo que nego provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se a decisão de primeira instância, para excluir do polo passivo da obrigação tributária a Sra. Vera Maria Camuyrano Teixeira.

RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Os recursos são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade. Portanto, merecem ser conhecidos.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Os Recorrentes citam diversas decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder

Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

PRELIMINARES

Em seus Recursos Voluntários, os Recorrentes reiteram os argumentos suscitados como preliminares na Impugnação.

Todas as alegações suscitadas na Impugnação foram exaustivamente analisadas pelo colegiado de origem, de modo que, nos termos do inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, declaro concordar com os fundamentos da decisão recorrida, cujo acórdão se encontra às fls. 29.611/29.695, do qual transcrevo o excerto abaixo:

PRELIMINARES

Da alegação de nulidade de autuação fiscal

9. Os interessados sustentaram, em diferentes pontos de sua peça de contestação, que o lançamento tributário deveria ser declarado nulo.

9.1. Diante disso, insta esclarecer que a nulidade é regulada por legislação específica, no caso o Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, o qual especifica as hipóteses de nulidade no seu art. 59:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

9.2. Infere-se que sendo lavrado por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não há cogitar de nulidade do Auto de Infração.

9.3. Por outro lado, havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas, como determina o art. 60 do mesmo Decreto, se o sujeito passivo restar prejudicado:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

9.4. No presente caso, observa-se que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade administrativa competente, o que restou incontroverso.

9.5. Também se constata, conforme será esclarecido em tópico específico a ser apresentado neste Acórdão, que foi possível o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, pois há prova nos autos de que os interessados foram regularmente cientificados, tendo acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua peça de contestação, o que demonstra a inexistência de prejuízo, eis que a sua impugnação contesta tanto os aspectos formais quanto os materiais.

9.6. No caso, foram devidamente descritos os fatos e fundamentos, com clareza e coerência, permitindo a sua perfeita compreensão, estando, portanto, devidamente motivado o auto de infração. Dessa forma, tendo sido lavrado por autoridade competente e garantido o direito de defesa, não se encontrando presentes os pressupostos elencados no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há falar em nulidade no presente caso.

Da alegação de que a autuação fiscal não teria respeitado a competência territorial absoluta

10. Os interessados defendem que o procedimento fiscal se encontra maculado "de vícios em sua origem, eis que a Delegacia da Receita Federal em Niterói passou a não ter mais competência para iniciar qualquer procedimento fiscal contra o Impugnante, conforme disposto na Portaria RFB nº 1.215, de 23/07/2020: [...]", pois em seus artigos 2º e 5º determinariam "que a competência para a prática de quaisquer atos de fiscalização e cobrança em relação à Impugnante seria de competência exclusiva da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro 1, situada no Centro do Rio de Janeiro, conforme disposto na Portaria SRRF07 nº 231, de 21/03/2018".

10.1. Desse modo, para os interessados, haveria violação da competência territorial, "gerando nulidade absoluta de todos os atos processuais já praticados até a presente data, sendo os auditores fiscais lotados na DRF em Niterói totalmente incompetentes para processar quaisquer medidas contra o Impugnante e os corresponsáveis".

10.2. Diante dessa argumentação, insta destacar que o Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 1966), a Lei nº 10.593, de 2002, e o Decreto 7.574, de 2011, tratam da exigência do crédito tributário e estabelecem que o lançamento é de competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, não estando adstrito a competência territorial e especificam os critérios de validade do auto de infração:

Código Tributário Nacional

Art. 142. *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Lei nº 10.593, de 2002

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; [...]

*c) **executar procedimentos de fiscalização**, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;*

Decreto nº 7.574, de 2011

Art.38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade (Decreto no 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº-11.941, de 2009, art. 25).

§ 1º Os autos de infração ou as notificações de lançamento, em observância ao disposto no art. 25, deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência.

§ 2º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.

§ 3º A formalização de que trata este artigo será válida, mesmo que efetuada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil com exercício em unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil com jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 4º A formalização da exigência, na hipótese prevista no § 3º, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

[...]

Art.39. O auto de infração será lavrado no local da verificação da falta, devendo conter (Decreto no 70.235, de 1972, art. 10; Lei no 10.593, de 2002, art. 6º):

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição dos fatos;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, contados da data da ciência; e

VI - a assinatura do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela autuação e o número de sua matrícula.

[...] (Sem grifos no original)

10.3. Extraí-se das normas legais acima transcritas que não há qualquer irregularidade no fato de o procedimento fiscal ser conduzido pela autoridade lançadora de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

10.4. Nesse mesmo sentido, a **Portaria RFB nº 6.478, de 2017**, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, **prescreve que** a competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, não está limitada à competência territorial, nos seguintes termos:

Art. 7º. [...]

§ 3º Os procedimentos de fiscalização ou diligências podem ser executados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil independente de sua lotação ou de seu exercício.

10.5. Da legislação transcrita, constata-se que a exigência do crédito tributário, bem como a aplicação de sua penalidade será formalizada em Auto de Infração ou Notificação de Lançamento, sendo do Auditor-Fiscal a competência para fiscalizar e constituir o crédito por meio do lançamento, sendo, ainda, permitida a formalização do lançamento por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil com exercício em unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil com jurisdição diversa do domicílio tributário do sujeito passivo.

10.6. Verifica-se que o lançamento impugnado contém todos os requisitos estabelecidos nos dispositivos legais acima transcritos, encontrando-se devidamente motivado com a descrição do fato gerador e o respectivo enquadramento legal, de forma clara e precisa, permitindo aos interessados verificar os valores lançados e contestá-los fundamentadamente.

10.7. Cabe também destacar que a Súmula CARF nº 27 estabelece que "é válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo". (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

10.8. Diante de todo o exposto, constata-se que não procede a alegação de nulidade apontada pelos interessados.

Das alegações de irregularidades nas intimações e na ciência da autuação fiscal

11. Os interessados alegaram que as todas as intimações realizadas pela autoridade lançadora estariam incorretas, pois, "desde o início do procedimento fiscal foram feitas intimações ao arrepio da Portaria RFB nº 543/2020, depois prosseguiu-se com o procedimento fiscal ao arrepio das competência funcional definida pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, e para finalizar, foram feitas intimações pela via postal, fora do domicílio tributário, em evidente violação ao disposto no Decreto nº 70.235/1972, artigo 23, inciso II".

11.1. Também afirmaram que "o Impugnante foi intimado, duas vezes, de forma indevida, o que inegavelmente causa embaraço e dificuldade à sua defesa. E a maior prova que as intimações foram indevidas são os próprios registros da Plataforma e-CAC, onde podemos constatar que o processo sequer estava instruído para a realização da intimação de abertura do prazo de defesa, nem estão de acordo com as pretensões contidas na autuação".

11.2. Além disso, acrescentaram que, "logo após a expedição das intimações postais foi publicado o Edital de intimação nº 011551481, para, pasmem, para cientificar o Impugnante da lavratura da exigência fiscal. Ora, como se já não fosse absurda a intimação por edital, quando já iniciado o prazo de defesa o procedimento no âmbito do e-CAC encontrava-se sem qualquer documento disponível para verificação", sendo "inquestionável que a publicação do edital de intimação nos presentes autos foi feita de forma indevida, sem que sequer existisse controvérsia acerca do endereço do contribuinte, sua localização, ou de qualquer ato tendente a se esquivar das intimações expedidas de forma regular".

11.3. A autoridade lançadora, instada a se manifestar sobre essas alegações do interessado, conforme item "3.0" do Despacho de Diligência nº 109-1.062 da 65 Turma da DRJ09 (29.530 e 29.531, apresentou os seguintes esclarecimentos:

Em relação à afirmação existente no item 3.0 a mesma não procede. De acordo com a tela abaixo resta provado que o endereço do Sr. LUÍS PAULO CAMUYRANO TEIXEIRA -CPF 028.737.347-95 junto à Receita Federal continua sendo ENDEREÇO: R FERNANDO MAGALHÃES, 386, CASA 22460-210 JARDIM BOTÂNICO, RIO DE JANEIRO, inclusive nas suas DIRPF 2021 e 2022 o Sr. Luís Paulo confirma a eleição de tal endereço como domicílio tributário.

11.4. Em consulta aos sistemas informatizados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) - sistema CPF, constata-se que, de fato, o domicílio tributário informado pelo Sr. Luís Paulo Camuyrano Teixeira é na Rua Fernando Magalhães, 386, CASA 22460-210 - Jardim Botânico -Rio de Janeiro, fato que demonstra a veracidade da informação apresentada pela autoridade lançadora.

11.5. Nesse quadro, ao serem verificadas os demais documentos e informações dos autos, constata-se que não foram cometidas irregularidades nas intimações

enviadas aos interessados, sendo improcedente as alegações de que todas as intimações teriam sido realizadas em desrespeito às normas legais vigentes.

11.6. No tocante à ciência da autuação fiscal por Edital, a autoridade lançadora também se manifestou, argumentando que, "em alguns casos, face à demora de entrega dos documentos pelos Correios, faz-se necessária a emissão de Edital de ciência e só após considerado cientificado o contribuinte é que o processo é cadastrado".

11.7. Portanto, restou demonstrado pela autoridade fiscal que, "dada a demora na devolução do documento AR pelos Correios, por cautela", caso fosse considerada improfícua a cientificação pela via postal, também foi providenciada a cientificação dos interessados pela via editalícia".

11.8. Diante disso, no AR dos Correios, constata-se que os interessados foram regularmente cientificados do lançamento tributário, pela via postal em 22/11/2021, conforme atestam os documentos dos Correios (Avisos de Recebimento - AR de folhas 29.458 a 29.461), tendo ingressado tempestivamente, por meio de seus representantes legais, com a impugnação de folhas 29.465 a 29.522, em 22/12/2021, na qual contestam a autuação fiscal e a imputação de responsabilidade solidária, inexistindo o prejuízo por eles alegado.

11.9. Nesse contexto, seguem as disposições do Decreto nº 70.235, de 1.972, que regulam a matéria aqui analisada:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:

I - no endereço da administração tributária na internet; II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

III - se por meio eletrônico:

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo;

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado.

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária;

e

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção.

§ 6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária.

[...]

11.10. Assim, em que pese a realização da intimação por Edital, conforme os documentos carreados aos autos e a legislação acima transcrita, verifica-se que inexistem dúvidas de que a ciência do lançamento tributário foi regularmente

realizada em 22/11/2021, pela via postal, motivo pelo qual não se vislumbra prejuízo aos interessados, sendo improcedentes as alegações.

11.11. Por fim, no tocante à alegação de que teria sido desrespeitada a Portaria nº 543/2020, a qual impediria a realização de atos administrativos na vigência de medidas de prevenção à propagação do Covid 19, insta esclarecer que o citado dispositivo legal não suspendeu as intimações acerca de lançamentos oriundos de auditorias fiscais, pois tal artigo afirma que estariam suspensas tão somente os prazos para a prática de atos processuais. Contudo, as intimações realizadas pela autoridade lançadora não são consideradas como atos processuais, mas tão somente atos preparatórios (procedimentais) que antecedem o lançamento tributário.

11.12. No tocante aos procedimentos administrativos, o art. 7º da Portaria RFB nº 543, de 2020, esclarece que somente estariam suspensos os seguintes procedimentos administrativos até o dia 29/05/2020:

Art. 7º Ficam suspensos os seguintes procedimentos administrativos até 29 de maio de 2020:

I - emissão eletrônica automatizada de aviso de cobrança e intimação para pagamento de tributos;

II - notificação de lançamento da malha fiscal da pessoa física;

III - procedimento de exclusão de contribuinte de parcelamento por inadimplência de parcelas;

IV - registro de pendência de regularização no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) motivado por ausência de declaração;

V - registro de inaptidão no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) motivado por ausência de declaração; e

VI - emissão eletrônica de despachos decisórios com análise de mérito em Pedidos de Restituição, Ressarcimento e Reembolso, e Declarações de Compensação.

11.13. Assim, de acordo com esse art. 7º da Portaria RFB nº 543, de 2020, não houve suspensão dos procedimentos de auditorias fiscais realizados pela Fiscalização da RFB, não sendo correto confundir "notificação de lançamento da malha fiscal da pessoa física", a qual é realizada eletronicamente, com a auditoria fiscal que foi conduzida nesses autos pela autoridade lançadora.

11.14. Ademais, no que concerne as demais alegações em relação às restrições estabelecidas para o combate da COVID-19, insta esclarecer que tais restrições não tiveram o condão de eximir o interessado de prestar as informações que lhe são exigidas pela legislação tributária, tendo o contribuinte inclusive a possibilidade legal de nomear um representante para tratar dos seus interesses tributários, caso a sua situação pessoal o impedisse de fazê-lo pessoalmente.

11.15. Acrescente-se que a autoridade lançadora, ao encaminhar o Termo de Intimação N° 17 (fls. 396 a 400), esclareceu ao interessado que ele poderia realizar a entrega da documentação requerida em formato digital. Por pertinente, segue a manifestação da autoridade lançadora à folha 396 dos autos:

Em 11/09/2020, após a publicação da Portaria RFB n° 4261, de 28/08/2020, que revogou os dispositivos da Portaria RFB n° 543, de 20/03/2020, e suas respectivas alterações que SUSPENDIAM prazos processuais (Art. 6º) no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, o contribuinte foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal N° 15, emitido em 05/08/2020, onde foi reintimado a apresentar os livros caixas, documentos comprobatórios e Resumos dos Atos Praticados e as folhas de pagamento no padrão MANAD do período de 2016 a 2018. Nesse mesmo Termo de Intimação Fiscal o contribuinte foi informado da existência do Dossiê Digital 13031.276371/2020-05, através do qual deveria entregar a documentação em formato digital, sem que fosse necessário qualquer deslocamento ou contato com servidores da RFB. Ficou esclarecido que, por intermédio desse Dossiê Digital, o contribuinte poderia encaminhar toda a documentação requisitada desde o seu domicílio, evitando assim qualquer risco envolvido em deslocamentos e contatos pessoais com funcionários do atendimento.

11.16. Diante do exposto, não há como acatar a procedência desse ponto da contestação apresentada pelos interessados, pois não restou demonstrado nos autos qualquer irregularidade nas intimações ou na ciência da autuação fiscal.

Da alegação do cerceamento do direito de defesa

12. Os interessados, conforme detalhamento apresentado no item "d" do Relatório ("Da anulação da autuação - Do cerceamento do direito de defesa"), argumentam, em linhas gerais, que "resta claro que houve cerceamento do direito de defesa não só do Impugnante, como dos corresponsáveis arrolados pela autoridade lançadora. Não existem termos de intimações sobre a matéria que permita as conclusões ali adotadas, as pessoas envolvidas não tiveram a oportunidade de apresentar qualquer manifestação, seja a que título fosse evidenciando que o animus da autoridade lançadora era de lavrar uma autuação a qualquer custo, e mediante a qualificação da multa de lançamento".

12.1. Diante das alegações de que a autoridade lançadora teria cerceado o direito de defesa dos interessados, cumpre esclarecer que a primeira fase do procedimento administrativo fiscal, instrutória e preparatória do lançamento, é de exclusiva condução da autoridade administrativa fiscal, não se lhe aplicando os princípios do contraditório e da ampla defesa. Princípios estes que estão consagrados no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal:

Art. 5º. [...]

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

12.2. Conforme se constata da leitura do dispositivo legal transcrito, a garantia é concedida aos litigantes. No que tange ao lançamento, não é aplicável na fase preparatória, pois o procedimento administrativo constitui mera medida preparatória do lançamento, composta pela apuração e análise fiscal dos fatos e, se for o caso, formalização do crédito tributário. Após este momento é que surge a prerrogativa aos contribuintes do contraditório e da ampla defesa, na forma da lei, por meio de impugnação, conforme estabelecem os arts. 14 e 15 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

12.3. Ressalte-se que a atividade da autoridade administrativa fiscal, na fase preparatória do lançamento, nunca representa ofensa a direito do contribuinte, porque é decorrente de previsão legal, que lhe atribui em caráter exclusivo, o poder-dever de constituir o crédito tributário pelo lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

12.4. Da mesma forma, se o contribuinte é intimado a apresentar documento ou esclarecimento e a intimação, por qualquer vício ou circunstância, resulta infrutífera, nenhuma consequência traz para o lançamento, porque ainda não teria iniciado a fase contenciosa do procedimento. A primeira fase do procedimento é a oficiosa e de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando a demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência. O destinatário desses elementos de convencimento é o contribuinte, que pode reconhecer o seu débito, recolhendo-o, ou o julgador administrativo, no caso de ser apresentada impugnação ao lançamento.

12.5. A fase processual, a contenciosa da relação fisco-contribuinte, somente se inicia com a apresentação de impugnação tempestiva do lançamento e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração. Para a solução

desse conflito, aplicam-se as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. No caso em exame, as ciências ao auto de infração foram válidas e os interessados exerceram plenamente seu direito de defesa por meio da entrega tempestiva da impugnação.

12.6. Convém ressaltar que o contraditório se traduz na faculdade da parte de manifestar sua posição sobre fatos ou documentos trazidos pela outra parte. É o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e contra eles se manifestar.

12.7. Observa-se, ainda, que os documentos que embasaram a autuação fiscal foram entregues aos interessados e, também, anexados ao processo administrativo, conforme demonstra o CD fornecidos aos interessados, permitindo total conhecimento do seu conteúdo, e sobre os quais eles tiveram oportunidade de exercer o seu direito de contestação.

12.8. A impugnação apresentada atesta que os interessados tiveram pleno conhecimento das infrações a eles imputadas, devidamente descritas e capituladas no lançamento fiscal e que exerceram plenamente o seu direito de contestação, combatendo as infrações apuradas por meio de apresentação de impugnação com alegações e alguns documentos, os quais serão analisados no presente voto.

12.9. Conclui-se, portanto, que no curso da ação fiscal não há falar em direito de defesa e de contraditório, uma vez que a fase processual da relação fisco-contribuinte se inicia com a impugnação tempestiva do lançamento (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972) e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração.

12.10. Nesse contexto, cabe citar os seguintes precedentes do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais):

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa só se manifestam com o processo administrativo, iniciado com a impugnação do auto de infração. Não existe cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, procedimento inquisitório que não admite contraditório. (Nº Acórdão 2301-006.747, Sessão de 05/12/2019)

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento e à atribuição do vínculo de responsabilidade, tendo os sujeitos passivos sido cientificados dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e a responsabilização solidária e, no exercício pleno de sua defesa, manifestando contestação de forma ampla e irrestrita, que

foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora. (Nº Acórdão 1302-004.008, Sessão de 16/10/2019)

ETAPA DO PROCEDIMENTO FISCAL. CONTRADITÓRIO. INEXIGIBILIDADE.

O Decreto nº 70.235, de 1972, não exige a abertura de prazo para que o sujeito passivo se manifeste acerca das conclusões da autoridade fiscal. Segundo esse regime, somente a partir da ciência do lançamento de ofício é que se abre a fase em que obrigatoriamente deve ser aberto prazo para que ele apresente suas razões de impugnação. Verificando-se que o auto de infração e seus anexos permitem ao autuado conhecer os fundamentos da exigência e, portanto, exercer o direito ao contraditório, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. (Nº Acórdão 3102-00.919, Sessão de 01/03/2011)

12.11. Da leitura do "Termo de Verificação Fiscal" e anexos, e dos devidos demonstrativos de apuração que fazem parte do Auto de Infração, verifica-se a descrição dos motivos de fato e de direito caracterizadores das infrações apontadas pela autoridade lançadora, com os correspondentes enquadramentos legais, viabilizando, assim, o pleno conhecimento da lide.

12.12. Por necessário, também cabe acrescentar que, após a ciência da autuação fiscal, os interessados alegaram que não teriam tido acesso aos documentos relativos ao procedimento fiscal (Processo nº 17227.72112120/2021-70). Contudo, a autoridade lançadora, instada a se manifestar sobre tais alegações, conforme Despacho de Diligência nº 109-1.062 da 65 Turma da DRJ09 (29.530 e 29.531), apresentou os seguintes esclarecimentos:

Em relação ao cadastro do processo e seus documentos, o mesmo só ocorre quando recebemos o AR comprovando a entrega do Auto de Infração ao contribuinte. Em alguns casos, face à demora de entrega dos documentos pelos Correios, faz-se necessária a emissão de Edital de ciência e só após considerado cientificado o contribuinte é que o processo é cadastrado. O cadastramento prévio do processo poderia fazer com que o contribuinte tivesse acesso às informações e prejudicar a ciência do documento encaminhado ao seu domicílio tributário (Postal) ou conceder prazo superior a 30 dias para apresentação de impugnação. Entretanto tanto o contribuinte como os responsáveis solidários receberam juntamente com os TERMOS DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL e TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA um CD contendo cópia integral do conteúdo do processo, conforme telas abaixo. Dito isso, não há que se falar em prazo inferior aos 30 dias para conhecimento e apresentação da impugnação.

12.13. Destaque-se que a autoridade lançadora faz prova dessa sua afirmação anexando aos autos cópia da relação de documentos incluídos no CD e dos avisos de recebimento pelos interessados, às folhas 29.540 a 29.543.

12.14. Em relação ao recebimento desse CD contendo os documentos relativos à autuação fiscal, verifica-se que não houve manifestação específica dos interessados sobre esse ponto específico. Contudo, foi apresentada por eles a seguinte manifestação:

Ora r. julgadores: as afirmações da autoridade lançadora somente confirmam o caráter tendencioso e arbitrário do procedimento levado a efeito e demonstram de forma clara e inconteste que resta eivado de impropriedades que o maculam de forma definitiva.

Na verdade, o que de fato ocorreu e que importa questionar é que o processo com toda documentação que o compõe somente foi disponibilizado para acesso ao Manifestante através do e-CAC no dia 21/12/2021, véspera do esgotamento do prazo para entrega da impugnação, o que trouxe enormes dificuldades em sua busca por elementos para a elaboração e apresentação tempestiva da correspondente impugnação.

Neste contexto, cabe ressaltar que o Manifestante jamais pleiteou o cadastramento prévio do processo tampouco a dilatação do prazo legal de 30 dias para apresentação de sua defesa. No entanto sustenta que, por uma questão de justiça, a partir da ciência do auto de infração o processo deveria estar disponível para consulta o que lhe garantiria o sagrado direito de defesa.

Face a todo o exposto, resta comprovado que o procedimento da autoridade tributária que serviu de base para a constituição do presente lançamento atropela solenemente os direitos do contribuinte de forma desleal e arbitrária, ou seja, o procedimento adotado pelo Fisco que culminou com a lavratura do auto de infração em questão está flagrantemente eivado de impropriedades o que torna o lançamento totalmente improcedente, vez que o Fisco, de forma deliberada, promoveu ao lançamento com claros indicativos de preterição do direito de defesa do sujeito passivo como também dos responsáveis solidários. Por todas estas razões, é de fundamental importância que sejam acatadas as alegações interpostas e que, na pior das hipóteses, seja reaberto novo prazo para apresentação de impugnação por parte dos corresponsáveis.

12.15. Diante dos documentos anexados aos autos, restou claro que os interessados tiveram acesso ao conteúdo integral do Processo nº 17227.72112120/2021-70 no momento da ciência da autuação fiscal, sendo que a questão relativa ao cadastramento prévio e à inclusão dos documentos no e-CAC não interferiu na apresentação da peça impugnatória dentro do prazo legal.

12.16. Nesse contexto, cabe destacar que não procede a afirmação dos interessados de que teria sido negado ao defensor ou advogado "acesso aos autos de investigação preliminar, ao termo circunstanciado, ao inquérito ou a qualquer outro procedimento investigatório de infração penal, civil ou administrativa" e

tampouco houve impedimento à "obtenção de cópias", pois não há qualquer registro nos autos dessa negativa, além de não ter sido contestado pelos interessados o recebimento do CD fornecido pela autoridade lançadora, o qual, em seu conteúdo, continha todos os documentos e informações relativos ao processo administrativo em comento.

12.17.Destaque-se, por oportuno, que, além do prazo de 30 dias para a apresentação da impugnação, os interessados tiveram mais 30 dias para se manifestar sobre a Informação Fiscal de folhas 29.533 a 29.539, tendo apresentado petições individuais, nas quais aditaram às razões de defesa (folhas 29.588-29.581, 29.594-29.597; 29.606-29.609 e 29.600 a 29.603), em decorrência da manifestação da autoridade lançadora.

12.18.Também cabe esclarecer que o fato de os interessados não terem sido cadastrados como corresponsáveis no e-CAC não impediu a apresentação de impugnações individuais, tendo em vista que existem outras formas de apresentação, como, por exemplo, o envio da impugnação pelos Correios ou mesmo a entrega pessoal no protocolo das Delegacias da Receita Federal do Brasil em qualquer uma das suas sedes, as quais não estão vinculadas ao cadastramento do e-CAC. Portanto, essa alegação não caracteriza cerceamento de defesa, como afirmam os interessados.

12.19.Ante o exposto, uma vez efetuado o lançamento de ofício, por ato juridicamente válido, com a abertura do prazo de impugnação legalmente estabelecido, **houve plena observância dos princípios do devido processo legal, do contraditório e do amplo direito de defesa**, tendo o contribuinte e os demais interessados nesta ocasião exercido sua prerrogativa de contestar o auto de infração.

12.20.Diante do exposto, conclui-se que não procede as alegações dos interessados de que teria havido o cerceamento do direito de defesa e tampouco pode prosperar o pedido de nulidade do procedimento fiscal.

Da alegação de violação de princípios constitucionais

13. Verifica-se na peça de contestação, tanto nas alegações preliminares quanto no

mérito, um conjunto de afirmações dos interessados sobre a suposta violação de princípios constitucionais praticada pela autoridade lançadora na lavratura da autuação fiscal.

13.1. Nesse sentido, é relevante reiterar que a autoridade lançadora deve cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir se a norma ou se o ato administrativo, praticado de acordo com a lei, fere ou não os princípios constitucionais ou legais.

13.2. De acordo com a Constituição Federal, de 05 de outubro de 1988, em seus artigos 97 e 102, incumbe exclusivamente ao Poder Judiciário a apreciação e a decisão de questões referentes à constitucionalidade de lei ou ato normativo ou a legalidade das leis regularmente vigentes.

13.3. As alegações de inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua competência legal, conforme estipula a Súmula CARF nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

13.4. Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade, legalidade ou outros aspectos de sua validade.

13.5. Portanto, não há como acatar as alegações dos interessados quanto à violação de princípios constitucionais na aplicação pela autoridade lançadora das normas tributárias vigentes.

Da alegação de ausência de mandado de procedimento fiscal em relação aos corresponsáveis

14. Os interessados alegam que teria havido "uma clara violação das regras contidas na Portaria RFB nº 6.478/2017, em relação aos dois coobrigados, que sequer figuram no mandado de procedimento fiscal originário instaurado contra o Impugnante". Além disso, os dois corresponsáveis "nunca foram ouvidos durante o procedimento de fiscalização, nunca foi feita nenhuma intimação para prestar qualquer esclarecimento, o mandado principal contra o Impugnante foi renovado no dia 12/11/2021, e não há qualquer registro de que tenha sido autorizada essa investidura para responsabilizar terceiros pelo supervisor do grupo fiscal responsável pela auditoria".

14.1. Nesse quadro, os interessados sustentam que "a inclusão de corresponsáveis, terceiros, e estranhos ao procedimento inicialmente instaurado contra o contribuinte principal não se encontra abrangido pela regra prevista no artigo 8º, supra, nem no artigo 10º, sendo imprescindível a obtenção de mandado de procedimento em relação aos mesmos, sob pena de nulidade absoluta".

14.2. Diante dessa manifestação dos interessados, cabe destacar que não se verifica-se nos autos qualquer irregularidade pela não inclusão dos responsáveis solidários no mandado de procedimento fiscal e tampouco pelo fato deles não terem tido a oportunidade de exercerem o contraditório e a ampla durante o procedimento de fiscalização, pois o art. 2º da Portaria RFB n.º 2.284, de 2010, assim estabelece:

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir

as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§ 1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

14.3. Ao consultar o conteúdo do Auto de Infração (fls. 2 a 21), constata-se que, além de conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas, também foi descrito de forma pormenorizada os pressupostos de fato e de direito que, no entendimento da autoridade lançadora, conformariam o vínculo de responsabilidade dos sujeitos passivos a quem foi atribuída a responsabilidade solidária pela satisfação do crédito tributário exigido.

14.4. Ademais, a autoridade lançadora também identificou nos autos quais seriam os fatos que ela considerou como necessários à caracterização dos responsáveis, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 62 a 65).

14.5. Diante disso, constata-se que os interessados foram cientificados desses fatos e estão tendo a oportunidade, com a apresentação da sua peça de contestação, de exercer o seu direito ao contraditório e à ampla defesa na fase processual do lançamento tributário, conforme devidamente esclarecido em tópico precedente ("12 - Da alegação de cerceamento do direito de defesa"), sendo incabível o pleito de nulidade da autuação fiscal por conta da não inclusão dos responsáveis solidários no mandado de procedimento fiscal e tampouco pela alegação de cerceamento do direito de defesa.

MÉRITO

Omissão de Rendimentos

Segundo a autoridade autuante, o lançamento foi efetuado em decorrência das diferenças encontradas entre os valores das receitas apuradas nos Resumos dos Atos Praticados por Período emitido pela Corregedoria Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro (Emolumentos + Ressag) e o somatório mensal das receitas da atividade cartorária declaradas em DIRPF pelo fiscalizado.

O Recorrente apresentou as seguintes alegações:

- A Fiscalização fez uma presunção descabida de percepção de rendimentos, sem base legal e sem fazer prova dos fatos imputados.
- A autoridade fiscal apurou os rendimentos recebidos por meio de uma aferição indireta, partindo do percentual de 20% recolhido ao FETJ e de 10% ao FUNDPERJ e FUNPERJ, para chegar ao rendimento bruto.
- Existem diferenças entre os valores calculados eletronicamente pelo sistema MAS, que geraram os Resumos Mensais de Atos Praticados emitidos pela Corregedoria Geral de Justiça

do Estado do Rio de Janeiro, e os valores cobrados por ele quando foram concedidos descontos incondicionais e gratuidades.

- Os atos cartoriais são comunicados à Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Rio de Janeiro por intermédio do MAS nas datas em que são praticados, mas os emolumentos e parcelas legais com destinação especial são corretamente escriturados como receitas no Livro Caixa e submetidos à tributação unicamente quando recebidos mediante depósitos em suas contas bancárias, havendo, portanto, um descompasso temporal entre essas informações.

- No ano de 2016, foi submetida à tributação valor maior do que os constantes dos Resumos Mensais de Atos Praticados e que, ao fiscalizar 36 meses de atividades, em apenas 5 meses foram encontradas diferenças, isso porque a mera e superficial comparação feita pela Fiscalização entre os valores declarados e os estampados naqueles Resumos não autoriza presumir omissão de rendimentos alguma.

Pois bem.

Inicialmente, cabe esclarecer sobre a cobrança de emolumentos das atividades notariais e de registro. A Constituição Federal definiu que a renumeração dos notários e registradores se dará por meio de emolumentos fixados em lei federal (art. 236, § 2º). A Lei nº 10.169, de 29/12/2000, regulou a matéria, disciplinando as normas gerais para a fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro. O art. 6º da referida lei estabelece a obrigatoriedade do fornecimento de recibos:

Art. 6º Os notários e os registradores darão recibo dos emolumentos percebidos, sem prejuízo da indicação definitiva e obrigatória dos respectivos valores à margem do documento entregue ao interessado, em conformidade com a tabela vigente ao tempo da prática do ato.

O CNJ – Conselho Nacional de Justiça - estabeleceu, por meio do Provimento nº 45, de 13/05/2015, a obrigatoriedade de os titulares das serventias extrajudiciais manterem Livro Diário auxiliar contendo o registro das receitas e despesas.

Art. 1º Os serviços notariais e de registros públicos prestados mediante delegação do Poder Público possuirão os seguintes livros administrativos, salvo aqueles previstos em lei especial:

- a) Visitas e Correições;
- b) Diário Auxiliar da Receita e da Despesa;
- c) Controle de Depósito Prévio, nos termos do art. 4º deste Provimento.

Art. 2º Os livros previstos neste Provimento serão abertos, numerados, autenticados e encerrados pelo delegatário, podendo utilizar-se, para esse fim, processo mecânico de autenticação previamente aprovado pela autoridade judiciária competente na esfera estadual ou distrital.

Parágrafo único. O termo de abertura deverá conter o número do livro, o fim a que se destina, o número de folhas que contém, a declaração de que todas as suas folhas estão rubricadas e o fecho, com data, nome do delegatário e assinatura.

Art. 3º Com exceção do Livro de Visitas e Correições, a responsabilidade pela escrituração dos livros referidos neste provimento é de responsabilidade direta do delegatário, ainda quando escriturado por um seu preposto.

Parágrafo único. O Livro de Visitas e Correições será escriturado pelas competentes autoridades judiciárias fiscalizadoras e conterà cem páginas, respondendo o delegatário pela guarda e integridade do conjunto de atos nele praticados.

[...]

Art. 5º O Livro Diário Auxiliar observará o modelo usual para a forma contábil e terá suas folhas divididas em colunas para anotação da data, da discriminação da receita e da despesa, além do valor respectivo, devendo, quando impresso em folhas soltas, encadernar-se tão logo encerrado.

Art. 6º A receita será lançada no Livro Diário Auxiliar separadamente, por especialidade, de forma individualizada, no dia da prática do ato, ainda que o delegatário não tenha recebido os emolumentos, devendo discriminar-se sucintamente, de modo a possibilitar-lhe identificação com a indicação, quando existente, do número do ato, ou do livro e da folha em que praticado, ou ainda o do protocolo.

§ 1º Para a finalidade prevista no caput deste artigo, considera-se como dia da prática do ato o da lavratura e encerramento do ato notarial, para o serviço de notas; o do registro, para os serviços de registros de imóveis, títulos e documentos e civil de pessoa jurídica; o do registro, para os atos não compensáveis do Registro Civil das Pessoas Naturais, e para seus atos gratuitos, o do momento do recebimento do pagamento efetuado por fundo de reembolso de atos gratuitos e fundo de renda mínima.

§ 2º Nos Estados em que o pagamento dos emolumentos para o serviço de protesto de título for diferido em virtude de previsão legal, será considerado como dia da prática do ato o da lavratura do termo de cancelamento, o do acatamento do pedido de desistência e o do pagamento do título, se outra data não decorrer de norma estadual específica.

§ 3º Os lançamentos relativos a receitas compreenderão os emolumentos previstos no regimento de custas estadual ou distrital exclusivamente na parte percebida como receita do próprio delegatário, em razão dos atos efetivamente praticados, excluídas as quantias recebidas em depósito para a prática futura de atos, os tributos recebidos a título de substituição tributária ou outro valor que constitua receita devida diretamente ao Estado, ao Distrito Federal, ao Tribunal

de Justiça, a outras entidades de direito, e aos fundos de renda mínima e de custeio de atos gratuitos, conforme previsão legal específica.

O art. 7º do mesmo provimento veda a cobrança parcial ou não cobrança dos emolumentos, salvo as hipóteses de isenção, não incidência ou diferimento previstos na legislação específica.

Art.7º É vedada a prática de cobrança parcial ou de não cobrança de emolumentos, ressalvadas as hipóteses de isenção, não incidência ou diferimento previstas na legislação específica.

Os referidos dispositivos foram mantidos no Provimento nº 149, de 30/08/2023, que revogou parcialmente o Provimento nº 45/2015 e instituiu o Código Nacional de Normas da Corregedoria Nacional de Justiça do Conselho Nacional de Justiça (arts. 185 a 191 e art. 556, XI).

Os atos praticados no âmbito das serventias extrajudiciais são controlados pela Corregedoria Geral de Justiça, por meio de sistemas de informação e da distribuição de selos, conforme atos normativos próprios, de acordo com o disposto no art. 14 do Provimento nº 45/2015 do CNJ (art. 195 do Provimento nº 149/2023).

No Rio de Janeiro, por imposição de legislação estadual específica, os cartórios devem cobrar dos usuários dos seus serviços os acréscimos relativos aos repasses a: Caixa de Assistência da Associação dos Conselheiros dos Tribunais de Contas do Estado e do Município do Rio de Janeiro – ACOTERJ, Fundo Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro – FETJ (20%); Fundo Especial da Defensoria Pública do Estado do Rio de Janeiro – FUNDPERJ (5%); Fundo Especial da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro – FUNPERJ (5%); Mútua dos Magistrados do Estado do Rio de Janeiro, Fundo de Apoio aos Registradores Cíveis das Pessoas Naturais do Estado do Rio de Janeiro – (4%).

Além disso, são cobrados valores relativos à distribuição dos atos aos Ofícios Distribuidores, de forma a conferir publicidade aos mesmos (Provimento nº37/2007 da Corregedoria-Geral da Justiça do Estado do Rio de Janeiro, publicado no D.O., pág.53 em 05/11/2007).

Para efeito de remunerar os titulares dos cartórios pela prática dos atos extrajudiciais gratuitos, previsto na Lei Estadual nº 3.350/99, o valor dos emolumentos cobrados é majorado em 2% para os fins previstos no art.112, §2º da Constituição Estadual, não incidindo sobre os acréscimos destinados aos Fundos Públicos instituídos em lei.

Não tem razão o Recorrente quando afirma que a apontada omissão corresponde à diferença no regime de reconhecimento dos rendimentos, bem como, aos descontos concedidos aos clientes.

Observa-se que há impedimento expresso de concessão de descontos, tanto pelos provimentos do CNJ como pelas normas da Corregedoria Geral de Justiça.

Provimento CNJ nº 45/2015

Art.7º É vedada a prática de cobrança parcial ou de não cobrança de emolumentos, ressalvadas as hipóteses de isenção, não incidência ou diferimento previstas na legislação específica.

Provimento CNJ nº 149/2023

Art. 17. Os emolumentos serão cobrados por apostila, nos termos do art. 18 da Resolução CNJ n. 228/2016, enquanto não for editada legislação específica no âmbito dos estados e do Distrito Federal.

[...]

§ 4.º É vedada a prática de cobrança parcial ou de não cobrança de emolumentos, ressalvadas as hipóteses de isenção, não incidência ou diferimento previstas na legislação específica.

Consolidação Normativa da Corregedoria Geral da Justiça do RJ-Parte Extrajudicial

Seção I - Disposições gerais

Art. 127. Os emolumentos devidos por atos praticados por Serviços Extrajudiciais serão pagos pelo interessado que os requerer, no ato da lavratura do instrumento, do requerimento ou no ato da apresentação do pedido de averbação ou do título para registro, salvo se o interessado for beneficiário de gratuidade de justiça, ocorrer a hipótese de prenotação prevista no art. 12 da Lei n.º 6.015/73, ou houver autorização normativa em contrário.

§ 1º. Quando a distribuição deva ser posterior ao ato extrajudicial, o recolhimento dos emolumentos a ela concernentes será efetuado antes da prática do ato a que se refere.

§ 2º. Nas hipóteses em que ocorrer alteração normativa referente aos valores dos emolumentos deverá ser observada a legislação vigente à época da lavratura do ato, da apresentação do documento, do requerimento ou do depósito dos valores destinados à distribuição do ato.

Art. 128. **Os Tabeliães de Notas só poderão cobrar os emolumentos expressamente previstos anualmente em Portaria atualizadora destes valores, baixada pelo Corregedor-Geral da Justiça, ficando terminantemente proibidos de estabelecer qualquer abatimento/desconto sobre os mesmos,** sendo permitido exclusivamente a dispensa total dos emolumentos, observando-se, sempre, nestes casos, o recolhimento das parcelas legais, com destinação especial, referir-se-á ao valor total dos emolumentos, segundo a(s) Tabela(s) própria(s).

Parágrafo único. É proibido nos atos cujos emolumentos forem isentos por determinação legal, ou que tenha sido concedida gratuidade, em razão da condição de pobreza da parte, qualquer menção ou registro da mesma, devendo constar apenas a expressão isento, enquanto a expressão nihil somente será utilizada quando ocorrer dispensa do pagamento dos emolumentos por exclusiva

liberalidade do Titular/Delegatário ou Responsável pelo Expediente do Serviço Extrajudicial, observando-se neste caso o recolhimento referente aos acréscimos legais incidentes no ato praticado.

Ademais, conforme bem exposto pela autoridade julgadora de primeira instância, o Contribuinte não logrou comprovar as suas alegações, consoante excerto abaixo (fls. 29.661/29.662):

15.4.7. Nesse passo, também cabe ressaltar que os interessados afirmaram que os descontos concedidos e prazos diferenciados para pagamento foram devidamente escriturados e que o artigo 9º, parágrafo 1º, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977 (correspondente ao artigo 923 do RIR/99) estabelece que “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

15.4.8. Todavia, esse artigo 923 do RIR/199 (Decreto nº 3.000, de 1999 – vigente à época dos fatos) também esclarece que a escrituração deve estar amparada e comprovada “por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos nos preceitos legais”. Logo, a escrituração apresentada pelo sujeito passivo perde valor probatório por não ter sido acompanhada dos necessários documentos hábeis citados pelo Regulamento do Imposto de Renda.

15.4.9. Desse modo, reitere-se que os interessados não se desincumbiram da sua obrigação legal de apresentar a devida documentação, hábil e idônea, que pudesse desqualificar os fundamentos da autuação fiscal. Portanto, sem a devida apresentação das provas das suas alegações, restou evidenciado tão somente que os interessados pretenderam desqualificar a autuação fiscal, sem, no entanto, apresentar documentação probatória que confirmasse as suas alegações.

15.4.10. Tal constatação encontra-se materializada na própria argumentação de que as pessoas jurídicas que teriam sido beneficiadas pela extensão do prazo de pagamento e pelos descontos incondicionais poderiam confirmar a argumentação contida na impugnação. Ou seja, o sujeito passivo não detém documentação probatória sobre os fatos por ele defendidos e requereu que a Fiscalização intimasse as pessoas jurídicas (terceiros) para confirmar a existência dos benefícios que teriam sido por ele concedidos.

Não há impedimento para a aplicação da presunção simples na esfera tributária, como efetuado pela autuante. A partir do fato presuntivo, devidamente comprovado, com fundamento nos recolhimentos mensais aos fundos regulamentares instituídos pela legislação pertinente, é razoável estabelecer um vínculo lógico com o fato presumido, ou seja, o rendimento bruto que teria sido auferido na atividade notarial pelo fiscalizado.

Assim, realizada pelo Fisco a prova da percepção dos rendimentos, cabe ao contribuinte, se for o caso, desconstituí-la, demonstrando, inclusive, eventuais erros na base de cálculo decorrentes do aspecto material e ou temporal do fato gerador, com provas hábeis e

idôneas, o que não foi feito no presente caso. Ou seja, diante dessa realidade, caberia ao Recorrente comprovar, com documentos hábeis e idôneos, que os valores presumidos não correspondem ao total de suas receitas auferidas.

Acerca dos requisitos da impugnação, assim dispõe o art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Cabe destacar que é regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. Nesse caso, a recorrente apenas alegou, mas não logrou provar e, segundo brocardo jurídico por demais conhecido, "alegar e não provar é o mesmo que não alegar".

O artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC) - art. 333 do antigo CPC - estabelece as regras gerais relativas ao ônus da prova, partindo da premissa básica de que cabe a quem alega provar a veracidade do fato.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

[...]

Desse modo, houve a constatação de que o cartório auferiu receitas superiores aos valores informados na declaração de ajuste anual do tabelião, conclusão fundamentada em documentos fornecidos pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, com base em valores declarados pelo próprio oficial do cartório, em obediência à legislação, sendo, portanto, uma prova irrefutável do recebimento dos recursos e da prestação do serviço.

Nesse sentido temos as seguintes decisões do CARF:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. EMOLUMENTOS E CUSTAS AUFERIDOS POR TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES A PARTIR DE INFORMAÇÕES FORNECIDAS PELO PODER JUDICIÁRIO.

O lançamento efetuado com base em dados fornecidos pelo Poder Judiciário deve ser considerado válido quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos e custas por parte da serventia extrajudicial é superior àquele oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física. (Acórdão nº 2201-011.407, de 06/02/2024, Relatora Débora Fófano dos Santos).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. RECOLHIMENTO AO FUNDO ESPECIAL DA JUSTIÇA. PROVA DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO.

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos é base de cálculo da taxa a ser recolhida ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça; logo, o valor dessa taxa pode ser usada para se estabelecer o valor dos emolumentos do notário ou registrador. (Acórdão nº 2301-004.789, de 16/08/2016, Redator designado João Bellini Junior).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS PELO TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES.

É válido o lançamento efetuado com base em valores informados a título de emolumentos nas Declarações de Ajuste Anual, nos boletins estatísticos extrajudiciais e ainda nos informados como devidos ao Fundo Especial do Tribunal de Justiça, quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido pelo tabelião, a título de emolumentos, é superior ao oferecido à tributação em suas declarações de ajuste anual da pessoa física. (Acórdão nº 2402-009.762, de 9/04/2021, Rel. Francisco Ibiapino Luz).

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

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário. O valor dos emolumentos e do adicional sobre ele incidente, informados pelo próprio declarante à Corregedoria e devidamente recolhidos ao Fundo Especial dos Tribunais de Justiça, constitui prova irrefutável da prestação do serviço. (Acórdão: 2201-002.634, de 20/01/2015, Relator: Francisco Marconi de Oliveira.)

Desse modo, deve ser mantida a infração de omissão de rendimentos.

Glosas de despesas do livro-caixa

Os dispêndios com a prestação dos serviços poderão ser deduzidos dos respectivos rendimentos oriundos de trabalho não assalariado, desde que atendidos os requisitos legalmente a isso exigidos, conforme estabelece a Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, incisos I a III, e §§ 1º a 4º.

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

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

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

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

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

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

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

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

A seguir, trataremos de cada uma das alegações do Recorrente sobre a glosa das despesas do livro caixa.

Despesas com fundos e entidades:

Segundo o Recorrente, no entendimento da decisão combatida, as despesas com fundos e entidades não são indispensáveis e inevitáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como se o Contribuinte tivesse efetuado recolhimentos aos fundos por liberalidade, já que todos eles seriam dispensáveis e evitáveis para a percepção dos seus rendimentos da atividade de tabelião, o que é algo inimaginável.

Sem razão o Recorrente. Os valores destinados aos Fundos e Entidades somente poderiam ser incluídos como despesas dedutíveis no Livro-Caixa se tivessem sido acrescidos às suas receitas. No entanto, conforme manifestação da autoridade lançadora, abaixo transcrita, tais valores não foram incluídos em seus rendimentos.

Termo de Verificação Fiscal (fls. 33 a 35):

30. O contribuinte também declarou ter adicionado às receitas declaradas os valores referentes aos repasses a outras entidades definidas na legislação.

31. Adicionando os valores declarados como Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas aos valores declarados como Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas, encontramos os resultados abaixo: [fl. 33]

[...]

32. O excesso de Rendimentos Tributáveis totais declarados no Ano-calendário 2016 no valor de R\$ 424.116,30 será considerado como adição aos Rendimentos Totais e permitirá a redução da glosa de despesas de repasse em igual valor no mês de dezembro de 2016.

33. Em relação às diferenças identificadas nos anos-calendário 2017, efetuiremos o lançamento de ofício do IRPF referente às diferenças a maior não levadas à tributação, encontradas no mês de novembro/2017, no valor de R\$ 196.214,82, e no mês de dezembro/2017, no valor de R\$ 697.949,67, indicadas na forma da tabela abaixo:

[...]

34. Em relação às diferenças a maior identificadas no ano-calendário 2018, efetuiremos o lançamento de ofício do IRPF referente às diferenças a maior não levadas à tributação, encontradas no mês de outubro/2018, no valor de R\$ 25.081,34, no mês de novembro/2018, no valor de R\$ 288.530,09, e no mês de dezembro/2018, no valor de R\$ 379.407,90, indicadas na forma da tabela abaixo:

[...]

Tendo em vista que os valores relativos ao pagamento das despesas com fundos e entidades não foram incluídos em suas receitas, não há como admitir a sua dedução no Livro-Caixa.

Despesas com retiradas:

Aduz o Recorrente que, como já esclarecido na Impugnação, tais despesas não foram por ele deduzidas na apuração base de cálculo do IRPF, descabendo adicionar aos rendimentos tributáveis o que deles não foi deduzido.

Nesse ponto, nos termos do inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, declaro concordar com os fundamentos da decisão recorrida, cujo acórdão se encontra às fls. 29.611/29.695, do qual transcrevo o excerto abaixo:

16.12. Da glosa de dedução de despesas com retiradas:

16.12.1. Segundo os interessados, “apesar do Impugnante não ter deduzido na apuração do livro caixa o seu resultado líquido, denominado de ‘retiradas’, a autoridade lançadora considerou que esses valores teriam sido deduzidos, efetuando a glosa sobre o que sequer foi deduzido na apuração do livro caixa”.

16.12.2. Desse modo, para os interessados, “a autoridade lançadora pretende, manifestamente, um bis in idem, pois o Impugnante não deduziu nenhuma despesa com retirada na determinação do seu livro caixa”.

16.12.3. Todavia, ao serem verificados os valores do Livro Caixa, declarados pelo sujeito passivo nas DAA dos anos-calendário 2016 a 2018 (fls. 46 a 48), em confronto com as informações constantes do anexo III do Auto de Infração, apresentado às folhas 153 a 159, verifica-se que o valor glosado com retiradas de R\$ 831.813,55 estava incluído na glosa integral de R\$ 21.179.151,10.

16.12.4. Ressalte-se que a autoridade lançadora demonstrou quais foram as despesas que foram consideradas como dedutíveis no Livro Caixa. Assim, caberia aos interessados comprovar que as outras despesas ali incluídas foram glosadas incorretamente, pois elas necessariamente deveriam estar amparadas em documentação probatória hábil e idônea e na legislação tributária correlata.

16.12.5. Portanto, não se sustenta a afirmação dos interessados de que o valor de R\$831.813,55, identificado no Anexo III do Auto de Infração (fls. 153 a 159), não faria parte da dedução pleiteada pelos interessados. Ressalte-se que a autoridade lançadora e os interessados concordam que o valor com retiradas não poderia compor o Livro Caixa como despesa dedutível. Desse modo, bastaria aos interessados demonstrar que os R\$ 831.813,55 glosados seriam decorrentes de outras despesas legalmente dedutíveis e devidamente comprovadas com a documentação hábil e idônea.

16.12.6. Nesse contexto, os interessados afirmaram que, “no momento em que for assegurado o pleno exercício do direito de defesa o Impugnante trará aos autos mais elementos de comprovação do seu direito, de forma a ilidir a pretensão fiscal”. Porém, passados mais de 13 meses da apresentação da contestação, eles não apresentaram qualquer documentação para comprovar as suas alegações. Ou seja, os interessados não se desincumbiram do seu ônus probatório.

16.12.7. Desse modo, constata-se a improcedência da afirmação dos interessados de que não teria sido deduzido o valor de “retiradas” do Livro Caixa, devendo ser mantida a glosa efetuada pela autoridade lançadora no valor de R\$ 831.813,55.

Despesas bancárias:

Afirma o Recorrente que as despesas bancárias a que alude a Fiscalização são tarifas cobradas pelas instituições financeiras para a manutenção da conta bancária, ponto eletrônico de recebimento de cartões de débito e crédito, emissão de cheques, transferências eletrônicas (DOC/TED), comissões bancárias e taxa de administração etc., indispensáveis para a tomada de serviços bancários sem os quais o Contribuinte não opera.

Assevera que essas despesas bancárias estão comprovadas, como reconheceu a Fiscalização e consta dos lançamentos gravados nos extratos daquelas contas bancárias, sendo

imprescindíveis ao exercício das atividades notariais e de registro e, portanto, dedutíveis na apuração da base de cálculo do imposto.

Aqui penso que assiste razão ao Recorrente, uma vez que a Solução de Consulta Cosit nº 280, de 26/12/2018, que trata de hipótese de dedutibilidade de despesas bancárias no livro-caixa pelo titular de cartório, admite a sua dedução. Eis a sua ementa:

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

As despesas decorrentes do uso de sistema de recebimento mediante cartão de débito pelos clientes, tais como taxas e despesas bancárias, valores retidos pelo banco, locação de equipamentos e despesas com manutenção de conta bancária, podem ser deduzidas das receitas de serviços notariais e de registro, como despesas de custeio, desde que necessárias às atividades e sejam escrituradas em livro-caixa e comprovadas por documentação idônea.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, arts. 68 e 69, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

No presente caso, verifica-se que as referidas despesas constam dos extratos bancários apresentados e estão relacionadas às suas atividades notariais, sendo, portanto, necessárias. O recebimento de receitas da atividade mediante operações bancárias é uma realidade dos cartórios e, desse modo, classificam-se como despesas de custeio, necessárias à percepção das receitas e à manutenção da fonte produtiva.

Portanto, deve ser afastada a glosa de despesas bancárias.

Despesas com consultorias advocatícias:

Segundo o Recorrente, não há dúvida de que rotular os serviços jurídicos contratados exclusivamente para a defesa nos processos que lhe são movidos como desnecessários e sem propósito denota desconhecimento da sua atividade e realidade da atividade cartorial, ainda mais quando demonstrados documentalmente os pagamentos realizados às sociedades de advogados contratadas.

Verifica-se que a autoridade fiscal glosou tais despesas unicamente por entender que não são dedutíveis por falta de previsão legal. A decisão de primeira instância manteve a glosa sob o argumento de que não restou comprovado que tais despesas seriam essenciais à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, citando Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT n.º 101, de 22/04/2004:

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.

No entanto, sobre as glosas efetuadas de despesas com honorários advocatícios, cabe esclarecer que a Solução de Consulta Cosit nº 210, de 22 de novembro de 2018, está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

TITULARES DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO-CAIXA. PAGAMENTOS A ESCRITÓRIO DE ADVOCACIA. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

Os gastos efetuados por titulares de serviços notariais e de registro com a contratação de escritório de advocacia para prestação de serviços podem ser dedutíveis dos rendimentos decorrentes do exercício de atividade não-assalariada para fins de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) a ser apurado no livro-caixa, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, independentemente de tais gastos serem mensais, em parcelas fixas, ou eventuais, por ocasião da contratação de um determinado serviço, cabendo ao consultante realizar esse enquadramento e manter em seu poder, à disposição da fiscalização, a respectiva documentação comprobatória enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

(PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 638, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 3 DE JANEIRO DE 2018)

Dispositivos Legais: Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 11; Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 299; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 53, 56 e 104.

Vê-se que, no entendimento da Receita Federal, os gastos efetuados por titulares de serviços notariais e de registro com a contratação de escritório de advocacia para prestação de serviços podem ser dedutíveis dos rendimentos decorrentes do exercício da atividade, desde que consistam em despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Desse modo, o cerne da questão está na necessidade da despesa.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado pelo CARF, conforme abaixo:

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM SERVIÇOS DE ADVOCACIA. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis as despesas com advogados para a assessoria e defesa do titular do cartório em demandas judiciais, vinculadas às atividades notariais, comprovadas por documentação hábil e idônea e escrituradas no livro-caixa. (Acórdão nº 2402-009.762, de 9 de abril de 2021, Redator designado: Gregório Rechmann Junior).

Penso que a Fiscalização não logrou comprovar que as referidas despesas advocatícias não estavam relacionadas com as atividades notariais do fiscalizado, tendo tão somente concluído pela indedutibilidade por falta de previsão legal.

Desse modo, entendo que deve ser afastada a glosa de despesas com consultorias advocatícias.

Despesas com transporte de funcionários:

Aduz o Recorrente que a própria tabela de custas expedida pela Corregedoria Geral de Justiça prevê a possibilidade de atos serem lavrados fora da sede do cartório, ou serem realizadas diligências.

Sustenta, assim, que as despesas com condução referem-se apenas ao deslocamento de funcionários para a realização dessas diligências, inexistindo despesa de deslocamento do próprio tabelião ou de terceiros que não estejam diretamente vinculados com a prática dos atos notariais.

A Fiscalização efetuou a glosa por entender que não são dedutíveis em virtude da vedação contida no art. 75, parágrafo único, II, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000,00 de 1999), vigente à época dos fatos, que estabelecia que os valores despendidos com locomoção de prepostos da serventia para execução de serviços externos somente podem ser deduzidos pelos representantes comerciais autônomos.

Nesse ponto, entendo que deve ser mantida a decisão da DRJ, pois, na legislação tributária em vigor, veda-se expressamente a dedução de despesas com locomoção e transportes, salvo no caso de representante comercial autônomo (art. 75, parágrafo único, inciso II, RIR/99). Assim, todos os demais profissionais estão impedidos de deduzir da base de cálculo do imposto de renda, tanto para apuração do recolhimento mensal quanto para determinação do ajuste anual, as despesas de custeio com locomoção e transporte incorridas no exercício de sua atividade.

Despesas com motoboys:

Alega o Recorrente que não há como ignorar que a atividade notarial depende do transporte de documentos, selos, livros etc. entre as três filiais do cartório, situadas no Centro da Cidade do Rio de Janeiro, Barra da Tijuca e Ilha do Governador, as quais, como se sabe, são distantes entre si, e entre o Cartório e os clientes. Afirma que, caso a tarefa fosse, por exemplo, executada por um empregado seu, os custos e dispêndios seriam dedutíveis na determinação do resultado tributável do livro caixa.

A autoridade fiscal glosou essas despesas com o argumento de que não previsão legal para sua dedução.

Segundo a decisão recorrida, embora úteis para as atividades do cartório, tais despesas não podem ser consideradas como imprescindíveis e necessárias, pois a sua natureza não é intrínseca à percepção da receita e à manutenção do cartório, e sim uma opção tomada para a agilidade da tramitação dos documentos. Acrescenta que, caso o transporte fosse efetuado por um funcionário contratado, poderia a despesa ser deduzida no Livro Caixa.

Aqui, entendo que merece ser reformada a decisão da DRJ, uma vez que a prestação de serviços de transporte de documentos é coerente com a atividade desempenhada

pelo fiscalizado, tendo em vista a necessidade de trânsito de documentos, selos e livros entre as suas três unidades e, até mesmo, entre os clientes e a serventia. Tanto é que a autoridade julgadora admitiu que tal atividade seria dedutível caso fosse efetuada por funcionário com vínculo empregatício.

Desse modo, sendo despesas necessárias à percepção das receitas e à manutenção da atividade notarial, deve ser afastada a glosa de despesas com motoboys.

Despesas com empréstimos bancários:

A autoridade lançadora glosou a dedução de despesas com empréstimos, conforme argumentado no Termo de Verificação Fiscal (fl. 40) que essas despesas não são dedutíveis por falta de previsão legal.

Defende o Recorrente que, longe de ser liberalidade, contrair empréstimo bancário foi, nas circunstâncias em que se encontrava no exercício de sua atividade produtora dos rendimentos tributáveis, uma necessidade incontornável.

Afirma que havia uma demanda judicial de ressarcimento de perdas e danos em montante superior a 600 mil reais em valores nominais, a qual estava ocasionando efeitos nocivos, com a determinação pelo juízo de penhora *on line* de recursos nas suas contas bancárias, assim como a penhora de 30% da sua receita bruta.

Não cabe razão ao Recorrente, pois contrair empréstimos bancários não é imprescindível à percepção da receita e à manutenção do cartório, sendo que a sua necessidade contingencial decorreu de um suposto desequilíbrio financeiro causado por sua própria administração.

Portanto, deve ser mantida a glosa de despesas com empréstimos bancários.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO

Insurge-se o Recorrente contra a aplicação da multa isolada do carnê-leão, alegando *bis in idem*. Alega, ainda, o caráter confiscatório da referida multa isolada em concomitância com a multa de lançamento de ofício.

Com a edição da MP nº 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%).

Assim, deve ser aplicado o entendimento da Súmula nº 147 deste Conselho Administrativo:

Súmula CARF nº 147:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a

existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Tem-se, portanto, por devida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente aos anos-calendário 2016, 2017 e 2018, objeto desse lançamento fiscal, visto que posterior à edição da MP nº 351/2007.

Sobre as alegações de ofensa a princípios constitucionais (proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco), não há como acatá-las, pois, o exame de validade das normas insertas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, Portanto, aplica-se a Súmula nº 2 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Todavia, devem ser excluídas das bases de cálculo das multas isoladas os reflexos das exclusões das glosas proferidas neste voto.

MULTA QUALIFICADA

A autoridade fiscal efetuou o lançamento tributário com a qualificação da multa em relação a todas as infrações apuradas, conforme alegações abaixo, em resumo:

57.O Sr. Luiz Vitoriano já havia sido selecionado para fiscalização e revisão de declaração em anos anteriores que resultaram em lançamentos de créditos tributários conforme listado a seguir: [fl. 51]

[...]

58. Nesta Fiscalização ficou provado que o contribuinte continuou a considerar como despesas dedutíveis da base de cálculo mensal e anual do IRPF aquelas cujas naturezas não dedutíveis já haviam sido avaliadas e glosadas, originando assim lançamentos de ofícios do IRPF em outros procedimentos fiscais.

59. Além da prática reiterada acima descrita, o contribuinte teve atitudes ainda mais graves quando efetuou registro de pagamentos relativos a despesas de familiares como dedutíveis, conforme relacionado no Anexo V deste relatório. Isto é, utilizou-se de uma faculdade oferecida pela legislação tributária, aplicável somente às necessidades estritas de manutenção da fonte produtora para intencionalmente reduzir a base de cálculo mensal e anual do IRPF, ciente de que estava incorrendo em conduta irregular.

60. Listamos abaixo algumas situações identificadas relativas à conduta acima descrita:

- Pagamento de quotas de IRPF (código 0211) dos filhos;
- Pagamento de boletos de plano de saúde dos familiares com endereço do Jardim Botânico, imóvel pertencente 50% à sua ex-esposa e 50% doado a seus filhos, conforme sentença de divórcio de 2017;

- Contas da residência do imóvel situado no Jardim Botânico que figura como domicílio tributário do Sr. Luis Vitoriano, sua ex-esposa, Sr.ª Vera Maria Camuyrano Teixeira, e seu filho e substituto do cartório, Sr. Luis Paulo Camuyrano Teixeira;
- Transferência de recursos do cartório para pagamento de empréstimo do Sr. Luis Paulo Camuyrano Teixeira com a Caixa Econômica Federal;
- Transferência de recursos para Sr.ª Vera Maria Camuyrano Teixeira;
- Documentos de recolhimento de guias de ITBI de imóveis não declarados (situados à Avenida Embaixador Abelardo Bueno, 3250-Apto 1105 – Bloco 1 – Barra da Tijuca, Rua Paulo Vianna de Araújo Filho, 100 – Apto 2209 - Barra da Tijuca e Rua Antônio Cordeiro, 264 – Apto 204 – Bloco 2 – Freguesia, todos na Cidade do Rio de Janeiro);
- Serviços de confecção de Declaração de IRPF para familiares do titular.

[...]

64. O contribuinte no caso em análise, mesmo já tendo diversas vezes sido cientificado da irregularidade cometida anteriormente, permaneceu informando, para os Anos- Calendário 2016, 2017 e 2018, como dedutíveis fiscalmente, despesas não previstas na legislação e sabidamente imprestáveis a esta finalidade.

65. Com a existência de diversos Autos de Infração anteriormente lavrados, não há que se falar em desconhecimento. Igualmente, não se pode, por óbvio, atribuir tal comportamento reiterado do sujeito passivo a meros erros ou enganos, restando claro que houve a intenção de reduzir o pagamento de tributos, impedindo ou retardando o conhecimento das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal por parte do Fisco.

66. A conduta reiterada do autuado afasta, de plano, uma eventual alegação de infração pontual/ocasional decorrente de mero erro material de preenchimento de um (ou alguns) campos de sua DIRPF, nos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018.

67. O conceito de prática reiterada de infrações à legislação tributária está definido no artigo 2º da IN/RFB nº979, de 16/12/2009, que trata de Regime Especial de Fiscalização - REF.

[...]

68. Verifica-se que o contribuinte assumiu conscientemente os riscos da prática de informar em sua DIRPF as despesas sabidas não dedutíveis, como assim sendo, com o intuito claro de reduzir o pagamento do imposto.

[...]

Defende o Recorrente que não ocultou ou tentou ocultar fato algum, assim como não modificou qualquer característica dos fatos com o intuito de iludir a autoridade fiscal.

Afirma que, como demonstração de boa-fé e confiança na autenticidade e legitimidade de sua conduta, ele agiu às claras, com lisura e lealdade, prestando à auditoria-fiscal todos os esclarecimentos solicitados, tanto que, para efetuar a glosa das despesas que deram origem à maior parte do lançamento de ofício a fiscalização recorreu apenas ao seu Livro Caixa, por ele elaborado utilizando o aplicativo oferecido pela RFB, cujos dados foram transmitidos àquele órgão e históricos dos lançamentos permitem identificar com clareza os atos e fatos a que se referem, que foram literalmente transcritos pela Fiscalização para os anexos que instruem o auto de infração.

Aduz que a autuante não apontou uma descrição de lançamento sequer que não traduzisse fielmente o fato a que se referia, nem o acusou de ter adulterado a realidade nesses lançamentos, ou cometido falsidade ideológica em sua escrituração.

Sustenta que a circunstância de, ao receber o convite, ter enviado o seu filho como seu preposto à Reunião de Conformidade promovida pela RFB em conjunto com a CGJ-TJRJ, ao contrário do que aduzem a autoridade lançadora e a instância recorrida, em nada milita a favor da imputação de conduta fraudulenta, pois a citada reunião não é fonte do direito e, somente, serviu para evidenciar que o setor e a RFB divergem quanto à interpretação de questões jurídicas e tributárias.

Aponta que as questões objeto dessa autuação são controvertidas, como deixa claro o Acórdão nº 2401-008.442 (sessão de 06.10.2020), proferido pelo CARF nos autos do processo nº 12448.720276/2015-22, tendo ele como interessado, mas de outro ano-calendário, pelo qual ele foi exonerado definitivamente das exigências fiscais relacionadas à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e a glosas de despesas com serviços de consultoria advocatícia, tarifas e encargos bancários e serviços de motoboys.

Pois bem.

O fato de o filho do sujeito passivo ter participado da reunião de conformidade promovida pela Receita Federal em conjunto com a CGJ-TJRJ, representando-o, não é motivo suficiente para imputá-lo uma conduta fraudulenta, como pretende a autoridade fiscal. A participação dos contribuintes nesses tipos de reunião não significa que eles tenham de concordar com o entendimento do Fisco exposto no encontro. Tais reuniões possuem a finalidade de mostrar aos contribuintes o posicionamento da Receita Federal em relação à tributação da categoria dos notários, mas não pode ser tomada como uma imposição do Fisco aos contribuintes, os quais podem discordar desses pontos de vista e continuar a agir conforme suas convicções, desde que não ajam com o nítido propósito de fraudar a relação tributária, o que somente pode ser averiguado no caso concreto.

Note-se que diversas questões tratadas nesse voto são controvertidas, tanto que o próprio sujeito passivo teve seu entendimento corroborado por decisão de outra turma ordinária deste conselho, como no caso da omissão de rendimentos com base em informações do TJRJ

(Acórdão nº 2401-008.442) e, até mesmo neste voto, foram acatados alguns de seus argumentos quanto à glosa de despesas (consultoria advocatícia, despesas bancárias e serviços de motoboys).

A alegada reiteração da conduta também não pode prosperar, pois diversas infrações são discutíveis e algumas foram canceladas em outras decisões, não significando que o sujeito passivo tenha adotado essas condutas com a intenção de fraudar o Fisco.

A norma legal que determina a aplicação da multa de ofício qualificada é o artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim definem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária.

Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

É nesse ponto que não concordo com o posicionamento adotado pela autoridade lançadora em aplicar a multa qualificada a todo o lançamento, pois, embora concorde ser equivocada a leitura feita pelo contribuinte em vários aspectos da sua declaração de ajuste anual, não consigo identificar a intenção dolosa de fraudar, mesmo que considerássemos que a intenção final fosse a diminuição do imposto a ser pago. O procedimento adotado pelo contribuinte não se deu de forma ardilosa, inclusive houve a escrituração do livro caixa e a apresentação de diversos documentos requeridos durante a ação fiscal, ao menos em grande parte dos valores declarados.

A qualificação da multa não pode atingir aqueles casos em que o sujeito passivo age de acordo com as suas convicções na interpretação das normas tributárias, demonstrando o seu procedimento, visto que resta evidente a falta de intenção de iludir, em nada impedindo a Fiscalização de apurar os fatos e de firmar seu convencimento.

No presente caso, observa-se que, em relação à omissão de rendimentos apurada, o Contribuinte não logrou comprovar a sua alegação de não recebimento de parte de suas receitas, as quais foram obtidas, pelo Fisco, mediante confrontação com as informações do

Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Porém, não consigo enxergar intuito fraudulento de sua parte.

No tocante às despesas indevidamente deduzidas do livro caixa, penso que parte se trata de divergência na interpretação da legislação aplicável, em matéria marcada por longas e reiteradas controvérsias no contencioso administrativo, de falta de apresentação de documentos comprobatórios ou até mesmo da convicção equivocada do Contribuinte.

Portanto, aqui entendo que deve ser aplicada a Súmula CARF nº 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Desse modo, voto por desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Como já verificado na apreciação do Recurso de Ofício, a decisão de primeira instância excluiu da lide o sujeito passivo Vera Maria Camuyrano Teixeira, CPF nº 030.754.867, 87, por entender que não há nos autos nenhuma prova efetiva de que ela teria tido participação direta nas infrações tributárias detectadas no Auto de Infração. Porém, manteve a responsabilidade solidária do filho do Contribuinte fiscalizado, Sr. Luis Paulo Camuyrano Teixeira, CPF nº 028.737.347-95, sob o argumento de que restou configurada a participação do Sr. Luís Paulo nas infrações tributárias identificadas nesses autos, tendo em vista que ele se beneficiou dessas irregularidades, tendo participação ativa na gestão das atividades do cartório.

Em seu Recurso Voluntário, o sujeito passivo solidário reitera os argumentos suscitados na Impugnação.

Tendo em vista que todas as alegações suscitadas na Impugnação foram exaustivamente analisadas pelo colegiado de origem, nos termos do inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, declaro concordar com os fundamentos da decisão recorrida, cujo acórdão se encontra às fls. 29.611/29.695, do qual transcrevo abaixo o excerto pertinente:

19.8. Diante desses posicionamentos, insta esclarecer que o Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 04, de 10/12/2018, determina o tratamento a ser dado ao tema "Responsabilidade Tributária Solidária" nos seguintes termos:

Síntese conclusiva:

40. De todo o exposto, conclui-se: a) a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou;

b.1) 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 nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo;

b.2) o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito;

b.3) são atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo);

[...]

d.1) não é o objetivo do presente Parecer Normativo proceder a um conceito fechado dos ilícitos tributários a ensejar a responsabilização solidária nem citá-los de forma exaustiva; a sua configuração demanda análise criteriosa no caso concreto.

Entretanto, pode-se dizer que os ilícitos tributários que acarretam uma sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são ilícitos passíveis de responsabilização solidária;

d.2) os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes; casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, bem como as condutas criminosas de que tratam os itens 27.3 e 27.4;

[...]

19.9. Assim, de acordo com esse Parecer Normativo, a caracterização da responsabilidade solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN "decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou". Nesse sentido, "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 nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo".

19.10. Ao compulsar os documentos que compõem os autos, verifica-se que, de fato, o Sr. Luís Paulo Camuyrano Teixeira (filho do sujeito passivo) trabalha no cartório do sujeito passivo, tendo sido constatado que ele também é procurador do sujeito passivo e substituto do 18º Ofício de Notas no Rio de Janeiro, possuindo participação na gestão administrativa do cartório. Destaque-se que essas circunstâncias não foram negadas pelos interessados.

19.11. Outro ponto relevante é que a autoridade lançadora demonstra que o patrimônio declarado do sujeito passivo vem sendo gradativamente diminuído com o passar dos anos e que empréstimos realizados com o Sr. Luís Paulo teriam contribuído para essa redução patrimonial.

19.12. Nesse quadro, constata-se que os fatos indicados pela autoridade lançadora constituem demonstração material de que o Sr. Luís Paulo teria se beneficiado diretamente dos recursos auferidos pelo cartório do qual o sujeito passivo é titular. Afinal, além de receber empréstimos oriundos do sujeito passivo e participar da gestão administrativa do cartório, foi demonstrado pelos documentos anexados aos autos que o Sr. Luís Paulo teve diversas despesas pessoais pagas indevidamente pelo cartório.

19.13. Portanto, restou configurada a participação do Sr. Luís Paulo nas infrações tributárias identificadas nesses autos, tendo em vista que ele se beneficiou dessas irregularidades, tendo tido participação ativa na gestão das atividades do cartório.

19.14. Diante de tal quadro, deve ser mantida a imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Luís Paulo Camuyrano Teixeira.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por:

- I) negar provimento ao Recurso de Ofício;
- II) quanto aos Recursos Voluntários, por rejeitar as preliminares e, no mérito, por dar parcial provimento para:
 - i) afastar as glosas das seguintes despesas: bancárias, consultorias advocatícias e motoboys;
 - ii) excluir das bases de cálculo das multas isoladas os valores reflexos, correspondentes às glosas afastadas neste voto;
 - iii) desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

ACÓRDÃO 2201-011.867 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 17227.721121/2021-70

DOCUMENTO VALIDADO