



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

Processo nº 10425.001928/2005-97
Recurso nº 154.668 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.468 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JUSSARA MARIA DE SOUSA SANTOS
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RECIFE-PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Deve ser mantida a autuação relativamente à matéria com a qual o contribuinte expressamente concorda.

IRPF. 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.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

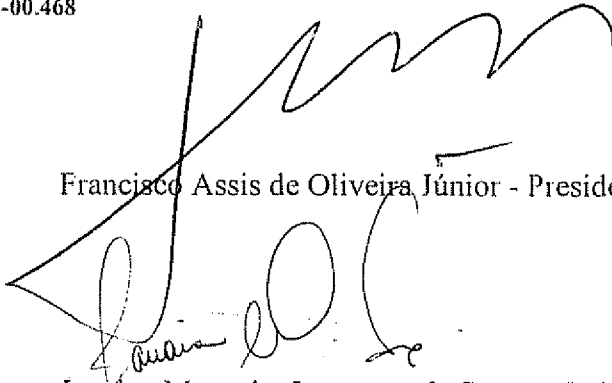
Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

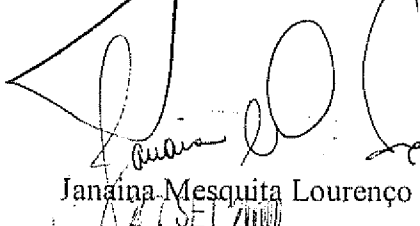
Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar o item 02.



Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente



Janaína Mesquita Lourenço de Souza - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

A contribuinte em epígrafe foi autuada por omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas e multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, nos anos calendários 2001, 2002 e 2003 através do Auto de Infração de fls. 338/346.

Intimada da autuação fiscal, de acordo com AR de fls. 359, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 363/374, alegando (reprodução do relatório da DRJ):

I – que exercendo atividade profissional de fisioterapia, a contribuinte contrai despesas imprescindíveis ao desenvolvimento de suas atividades, não tendo a fiscalização deduzido qualquer percentual correspondente a tais despesas do valor apontado como omitido;

II – que a atividade profissional exercida pela contribuinte demanda gastos com sessões, instrumentos de trabalho, cursos de especialização e atualização, que não foram considerados pela fiscalização, razão pela qual o que foi considerado na autuação é “receita” e não “renda”,

III – que o direito de deduzir as despesas citadas encontra respaldo no Princípio Constitucional da Isonomia Tributária e no art. 145, § 1º, da Carta Magna, sob pena de ferir sua capacidade contributiva,

IV – que, ainda que se entenda que deva ser considerada omissão de receita e não de renda, o lucro líquido, para fins de lançamento do imposto de renda, deve corresponder a 50% dos valores omitidos, conforme “jurisprudência pacificada”,

V – que o lançamento é improcedente, tendo em vista que não foi apontado corretamente o fato gerador do imposto de renda, face às razões já apontadas;

VI – que a omissão de receita baseada em indícios deve repousar em dados concretos, objetivos e coincidentes, e não em uma opção simplista de indução;



VII – que é inconstitucional e ilegal a exigência da multa isolada, por afrontar os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, citando jurisprudência judicial e administrativa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife – PE em análise à defesa da contribuinte julgou o lançamento procedente de acordo com a seguinte Ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Deve ser mantida a autuação relativamente à matéria com a qual o contribuinte expressamente concorda.

IRPF. 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.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

Relativamente aos rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997, é cabível a exigência da multa isolada no percentual de 75%, incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão e não recolhido nas datas previstas na legislação de regência, independentemente da multa de ofício incidente sobre o imposto suplementar apurado em procedimento de ofício.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.



DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Devidamente intimada da decisão de primeira instância administrativa, de acordo com AR de fls. 402, a contribuinte ingressou com Recurso Voluntário (fls. 403/415), aduzindo os mesmos argumentos da defesa inicial que se resume nas seguintes alegações:

- a) que a decisão monocrática não examinou o aspecto legal e constitucional da questão apresentada na impugnação qual seja que não ocorreu o fato gerador do IRPF e que a multa aplicada é ilegal e inconstitucional;
- b) que a recorrente exerce a atividade profissional na área de fisioterapia e para o exercício de sua profissão contrai despesas imprescindíveis ao normal desenvolvimento de suas atividades, todavia, a fiscalização ao lançar considerou o valor total dos recebimentos, sem ao menos deduzir um percentual correspondente às despesas necessárias ao exercício da profissão;
- c) que foi considerado na lavratura do Auto de Infração não a renda, mas a receita, que possuem dois conceitos distintos e se houve omissão de receita no montante discutido não implica ter a recorrente auferido uma renda superior a declarada;
- d) que a recorrente tem o direito de deduzir de sua receita as despesas decorrentes de sua atividade profissional, o que por óbvio deveria ter sido considerado pela fiscal autuante no cálculo do imposto devido;
- e) que a sistemática adotada pela fiscal autuante, considerando a integralidade da receita, acarretou indubitavelmente um significativo aumento na carga tributária da contribuinte, que possui despesas decorrentes de sua profissão;
- f) que verificada a omissão de receita, o lucro líquido para fins de lançamento de imposto de renda deve corresponder a 50% dos valores omitidos, conforme entendimento jurisprudencial pacificado;
- g) que não é possível a Receita Federal cobrar um crédito tributário no valor de R\$ 110.637,45 se evidentemente não ocorreu o fato gerador do imposto no montante lançado, já que não está comprovado o rendimento atribuído àquela;
- h) que a multa isolada de 75% sobre a “renda excedente mensal” é inconstitucional, sendo totalmente inaceitável a sua aplicação por ferir princípios constitucionais, especificamente, da proporcionalidade e da razoabilidade;
- i) que o Conselho de Contribuintes considera que a imposição de multa de ofício cumulada com a multa isolada é uma dupla penalização que não

deve ser suportada pelo contribuinte, juntando vários Acórdãos administrativos;

j) por fim requer o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Relatora

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão que julgou procedente autuação por omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas e multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, nos anos calendários 2001, 2002 e 2003 através do Auto de Infração de fls. 338/346.

A priori, cabe ressaltar que o Recurso deve ser conhecido pois atende aos requisitos de admissibilidade constantes no Decreto 70.235/72.

A recorrente exerce a atividade profissional na área de fisioterapia e alega como defesa que para o exercício de sua profissão contrai despesas imprescindíveis ao normal desenvolvimento de suas atividades. E a fiscalização ao lançar considerou o valor total dos recebimento, sem ao menos deduzir um percentual correspondente às despesas necessárias ao exercício da profissão.

De fato e de direito, todo contribuinte pessoa física que percebe rendimentos do trabalho não assalariado pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas de custeio indispensável à percepção da receita, todavia é necessária para tanto que tais despesas sejam comprovadas através de documentação hábil e idônea e, ainda, com a devida escrituração em Livro Caixa. É o que exige a legislação.

Ocorre que, de acordo com prova dos autos, a contribuinte foi intimada para apresentar o Livro Caixa, bem como, os documentos que comprovassem as despesas neles escrituradas, todavia, foi declarado pela própria que não possuía livro caixa dos referidos anos calendários (fls. 24).

Alega ainda a recorrente em suas razões de defesa que verificada a omissão de receita, o lucro líquido para fins de lançamento de imposto de renda deve corresponder a 50% dos valores omitidos, conforme entendimento jurisprudencial pacificado.

Contudo, como bem destacado pela autoridade julgadora às fls. 393 a 395:

A contribuinte não contesta os valores apontados como omitidos – aliás, admitiu expressamente tê-los recebido no curso da ação fiscal, conforme respostas a intimações expedidas pela fiscalização (fls. 181/182, 269 e 305)

13. *Quanto à solicitação de que fossem excluídas dos rendimentos omitidos as despesas necessárias para o exercício de sua atividade profissional, cumpre esclarecer que existe previsão legal para que o contribuinte que*



percebe rendimentos do trabalho não-assalariado deduza da receita decorrente de sua atividade as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita, conforme arts. 75 e 76 do Decreto nº 3 000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), in verbis:

“Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8 134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I).

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

II - os emolumentos pagos a terceiros,

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

(...)”

“Art. 76 As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

(...)

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8 134, de 1990, art. 6º, § 2º)

(...) ”

(grifei)

14. Os dispositivos retro deixam claro, contudo, que somente podem ser deduzidas a título de livro Caixa as despesas que, além de satisfazerem as condições impostas na legislação, forem objeto de comprovação documental

15. In casu, a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar os Livros Caixa relativos aos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003 e os documentos que comprovassem as despesas neles escrituradas (fls. 22/23). A contribuinte, em resposta, afirmou categoricamente não dispor dos Livros Caixa (fls. 24), não apresentando, também, nem na fase de investigação, nem na fase impugnatória, qualquer documento comprobatório de despesas de custeio por ela realizadas.



16. Não havendo, portanto, uma única comprovação documental de valores a serem considerados a título de dedução de Livro Caixa, legítima é a tributação da totalidade dos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, sem qualquer dedução. Inexiste base legal para que, na ausência de comprovação documental, se considere determinado percentual a título daquela dedução, muito menos para que seja tributado apenas 50% dos rendimentos, na forma requerida.

17. Essa é a posição também do Conselho de Contribuintes, conforme Acórdãos a seguir transcritos:

"IRPF - DEDUÇÕES DO LIVRO-CAIXA NÃO COMPROVADAS - TRIBUTAÇÃO - Quando não comprovadas as despesas de livro-caixa, legítima é a tributação da totalidade dos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, os quais deverão passar a compor a base de cálculo do imposto, apurando-se, também, neste caso, o ajuste anual." (Ac. 104-17624, sessão de 14/09/2000)

"IRPF - DEDUÇÕES - LIVRO CAIXA - O contribuinte, pessoa física que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas de custeio indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que comprovadas com documentação hábil e idônea, e devidamente escrituradas no Livro Caixa" (Ac. 106-13540, sessão de 15/10/2003)

"IRPF - EXS 1997 - 1999 - DEDUÇÃO - LIVRO CAIXA - As despesas decorrentes do exercício do trabalho não assalariado somente são dedutíveis quando necessárias à percepção do rendimento e devidamente comprovadas na forma da lei." (Ac. 102-45979, sessão de 19/03/2003)

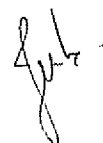
18. Cabe esclarecer que não se trata de omissão baseada em indícios, muito menos em uma "opção simplista de indução", mas de omissão de rendimentos calcada em farta documentação acostada aos autos e em forte base legal, acima citada.

19. Deve, portanto, ser mantida a autuação relativa à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício.

Ademais cabe lembrar que a própria recorrente não discorda da autuação fiscal, pelo contrário, durante a ação fiscal confirma uma série de recibos/atendimentos a ela submetidos através de Termos de Intimação Fiscal.

Pelo exposto mantenho a autuação fiscal.

Multa Isolada – Carnê Leão



Sobre a multa isolada do carnê-leão, a possibilidade de sua exigência simultânea com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base, tem sido rejeitada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Como exemplo veja-se a seguinte decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Recurso especial negado (Acórdão CSRF/01-04 987, de 15/06/2004)

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

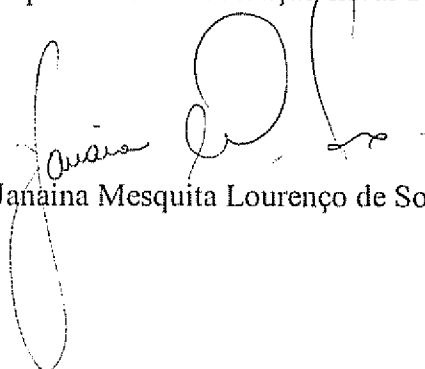
Em nenhum momento os contribuintes deviam o imposto duas vezes, antecipadamente e quando do ajuste anual. É que, ao pagar o primeiro, necessariamente teria direito a compensar o que pagou quando do ajuste anual. Assim, não há falar em dupla hipótese de incidência das multas, pelo não pagamento da antecipação e pelo não pagamento do imposto devido quando do ajuste anual.

É válido lembrar que a Medida Provisória nº 351, de 2007, que, entre outros, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituiu a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão. Porém, esse dispositivo aplica-se apenas aos fatos geradores ocorridos após sua vigência.

Por derradeiro, entendo que deve ser afastada, pois, a multa isolada, aplicada em concomitância com a multa de ofício.



Pelo exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para afastar a autuação fiscal do item 2.



Janaina Mesquita Lourenço de Souza



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

Processo nº: 10425.001928/2005-97

Recurso nº : 154.688

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº....**2201-00.468**.

Brasília/DF, 27 SET 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- (.....) Apenas com ciência
- (.....) Com Recurso Especial
- (.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional