



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10480.014860/2002-07
Recurso nº	151.506 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex.: 2000
Acórdão nº	102-48.436
Sessão de	25 de abril de 2007
Recorrente	LUCINÉA VIANA SILVEIRA
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999

Ementa: PRELIMINAR - PRESCRIÇÃO – a contagem do prazo prescricional para cobrança do crédito tributário se inicia após o trânsito em julgado das decisões dos recursos administrativos na forma do PAF. Inteligência do art. 174 c/c art. 145 do Código Tributário Nacional - CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE PESSOAS FÍSICAS - Comprovada a omissão de rendimentos, recebidos de pessoas físicas (serviços odontológicos), correto a exigência mediante auto de infração.

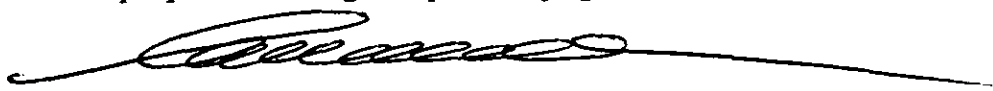
MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de prescrição e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a exigência da multa de ofício isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO





ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA. Ausente, justificadamente, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Presidente).



Relatório

LUCINÉA VIANA SILVEIRA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Trata-se de exigência de IRPF no valor original de R\$ 44.198,86 (inclusos os consectários legais até a data da lavratura do auto de infração).

Em razão de sua pertinência, peço vênica para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

"(...)Conforme informado pela fiscalização às fls. 05-06, o Auto de Infração foi decorrente de:

Omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas. Trata-se a contribuinte de odontóloga para a qual a fiscalização identificou rendimentos recebidos de pessoas físicas decorrentes da prestação de serviços, sem que tais rendimentos tivessem sido declarados pela contribuinte, que em declaração simplificada havia apenas informado rendimentos de pessoas físicas num total de R\$ 12.800,00, quando a fiscalização identificou o recebimento de um total de R\$ 75.790,00, e, portanto, a omissão de R\$ 62.990,00. Tendo a contribuinte informado seus rendimentos pela declaração simplificada, fiscalização considerou como dedução dos rendimentos omitidos o valor de R\$ 5.440,00, correspondente à diferença entre o valor máximo permitido do desconto simplificado, R\$ 8.000,00, conforme o art. 10 da Lei 9.250/95 e alterações posteriores, e o valor de R\$ 2.560,00 que já havia sido informado como dedução na declaração da contribuinte;

Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, uma vez que os rendimentos recebidos de pessoas físicas estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) e na falta de recolhimento do imposto será aplicada a multa isolada de 75% sobre o imposto devido, conforme previsão legal do art. 8º da Lei 7.713/88 e art. 44, parágrafo 1º, inciso III, da Lei 9.430/96.

Cientificada do Auto de Infração, a contribuinte apresentou a impugnação de fl. 116 e 117, com as seguintes argumentações, em síntese:

- no ano-calendário de 1999 trabalhava na Clínica de Odontologia Milton Reis Viana;*
- "a receita auferida na clínica era rateada na proporção de R\$ 15,5% para a impugnante, que fazia a perícia e determinava o tratamento ou peça ortodôntica, e 84,5% para o proprietário da clínica acima identificado, que realizava o tratamento e as peças ortodônticas";*
- "o proprietário da clínica pagava o aluguel do prédio, auxiliares, recepcionistas, material protético, água, luz, pagava outros odontólogos, assim como realizava serviços de sua especialização nos pacientes atendidos na clínica, tais como coroa, próteses etc";*
- "Anotou-se, portanto, que a impugnante, para obter a receita de R\$ 75.790,00 (setenta e cinco mil, setecentos e noventa reais) pagou ao odontólogo/protético Dr. Milton Reis Viana, a importância de R\$ 63.990,00, ficando em seu poder apenas a importância de R\$ 11.800,00 (onze mil e oitocentos reais) que foi a quantia oferecida à tributação";*



- "A quantia de R\$ 63.990,00 foi o custeio pago para a impugnante obter a receita de R\$ 75.790,00, que, por erro, foi declarado somente a receita líquida de R\$ 11.800,00. Como não foi informada a receita bruta, não foi informado valor da dedução. Daí o erro no preenchimento da declaração".

- informa ainda que retificou a declaração, mas que "... não houve má da impugnante, pois todas as declarações posteriores foram entregues com o mesmo erro" (sic)."

A DRJ proferiu em 05-ago-05 o Acórdão nº 13.013, do qual se extrai as seguintes conclusões do voto condutor (*verbis*):

"(...)Da análise do recibo de entrega à fl. 119 verifica-se ter sido tal declaração retificadora entregue em 08/12/2002, portanto, um dia antes da data de apresentação da impugnação, conforme fl. 116, porém mais de um mês após a ciência da autuação que ocorreu em 07/11/2002, conforme fl. 114, pelo que se conclui, de pronto, que a contribuinte não estava espontânea, nos termos do art. 7º, §1º do Decreto 70.235/72.

Portanto, notificada a contribuinte do lançamento de ofício, decorrente de revisão de sua declaração original, a retificação não tem validade no que tange à espontaneidade.(...)

Observe-se que a contribuinte optou pela declaração simplificada. Quanto aos rendimentos, reconhece na declaração retificadora aqueles rendimentos identificados pela fiscalização para o lançamento, os quais havia omitido, mas incluiu deduções a título de livro-caixa sem apresentar, contudo, qualquer documentação comprobatória da realização das despesas e muito menos que fazia jus a tais deduções. Nem sequer livro-caixa foi apresentado, não restando comprovadas, portanto, tais deduções. Conclui-se, portanto, não ter havido erro, mas uma opção da contribuinte pelo modelo simplificado, entretanto, com a omissão de receitas, razão pela qual se deve manter o lançamento.

Pelas razões apresentadas acima, já é possível a formação de convicção para o voto, todavia, da análise dos autos pode-se observar ainda alguns aspectos que reforçam ainda mais tal convicção, senão vejamos.

A contribuinte alega que trabalhava para uma clínica que não era sua, mas do Sr. Milton Reis Viana, e que somente percebia 15,5% das receitas da referida clínica, além do que tinha que efetuar pagamentos, os quais deveriam ser deduzidos das receitas, segundo alega.

Entretanto, além de não ter comprovado suas alegações, a documentação existente nos autos demonstram que todos os recibos pela prestação dos serviços odontológicos constantes deste processo, em meio às fls. 37 a 104, foram emitidos pela própria Dra. Lucinea Viana Silveira, nos quais constam, entre outras, as informações de identificação da profissional como cirurgiã dentista, além do endereço Rua Real da Torre, nº 672, fone 227 1918, Madalena, Recife – PE, estando todos os recibos assinados pela própria contribuinte. Portanto, de imediato se verifica que quem auferiu os rendimentos, que são fato gerador do imposto de renda, nos termos do art. 43 do Decreto nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), foi a própria Sra. Lucinea Viana Silveira.

Ademais não consta qualquer outra documentação que comprove relação da impugnante como empregada ou mesmo sócia de qualquer clínica, muito menos do Sr. Milton Reis Viana como alegado na impugnação. As primeiras cópias dos documentos anexados pela impugnante constam à fl. 118 e referem-se a: 1) cópia da Carteira de

Identidade Profissional do Sr. Milton Reis Viana, onde o mesmo está identificado como técnico em prótese dentária; 2) cópia de carteira de filiação do Sr. Milton Reis Viana ao Conselho Regional de Odontologia de São Paulo; e 3) cópia de cartão de apresentação comercial, onde consta o nome DENTAL VIANA, seguido do nome do Sr. Milton Reis Viana e a informação de ser este o proprietário da Dental Viana, no endereço Rua Manoel Borba, nº 1783-A, Centro, CEP 56.300-000, Petrolina – Pernambuco.

Portanto, pelo que consta dos autos, inclusive pela documentação apresentada pela própria impugnante, as alegações da contribuinte de que o Sr. Milton Reis Viana era quem detinha 84,5% das receitas da clínica e de que era proprietário desta tal clínica não estão acompanhadas de documentação comprobatória que lhes dê suporte.

No entanto, é oportuno observar que, de acordo, pelo menos, com o que consta dos autos, especialmente a documentação apresentada pela própria impugnante à fl. 118, o Sr. Milton Reis Viana era técnico em prótese dentária, além disso, tem endereço em Petrolina - PE, enquanto os recibos emitidos e assinados pela própria Lucinea Viana Silveira, como cirurgiã dentista, têm endereço na Rua Real da Torre, 672, Recife - PE.

Além do mais, não consta nos autos contrato social, ou qualquer documentação de constituição da clínica, que identifique quem seriam os sócios da empresa e qual a participação dos mesmos.

A contribuinte não contesta a multa isolada, não havendo, portanto, contencioso sobre tal matéria, nos termos dos artigos 14 e 17 do Decreto 70.235/72, uma vez que a mesma não foi impugnada, sendo, portanto, definitiva a sua exigência.

Por todo o exposto VOTO pela PROCEDÊNCIA do lançamento, para manter a exigência objeto do Auto de Infração em apreço. "

Aludida decisão foi cientificada em 16/02/06(AR fl. 132).

O recurso voluntário, interposto em 14/03/06 (fls. 139-140), apresenta as seguintes alegações (verbis):

"(...)O crédito tributário está extinto. Versa o presente recurso fiscal sobre a cobrança de crédito tributário extinto pela prescrição, posto que refere-se ao ano - calendário de 1999, iniciando - se a prescrição a partir de 01.01.2006.

(...) A origem da dívida, no exercício financeiro de 1999, a ora impugnante apresentou sua declaração de IRPF (doc. nos autos), tendo sido notificada em 15/02/2006.

Por erro, a impugnante preencheu sua declaração de IRPF lançando os valores recebidos líquidos, no valor de R\$ 11.800,00 (onze mil e oitocentos reais), quando ficou a diferença de R\$ 63.990,00 (sessenta e três mil e novecentos e noventa reais) como receita do protético, Milton Reis. Viana, que é genitor e dono da clínica.

Como a impugnante assinou a totalidade dos recibos da clínica, no valor total de R\$ 75.790,00 (setenta e cinco mil e setecentos e noventa reais), retificou a declaração do IRPF para demonstrar a verdade dos fatos, qual seja, a impugnante obteve receita de R\$11.800,00 (onze mil e oitocentos reais) e o protético Milton Reis Viana obteve a receita de R\$ 63.930,00 (sessenta e três mil e novecentos e noventa reais).



Um exame rápido nos recibos em anexo, verifica-se que o protético recebeu o total de R\$ 63.990,00 (sessenta e três mil e novecentos e noventa reais) da impugnante, sendo este valor considerado despesa dedutível no livro caixa da Impugnante.

O Autuante está se eximindo de fiscalizar e autuar o protético que obteve a receita atribuída à Impugnante.

O PEDIDO: Dentro do princípio do contraditório pleno, amplo e irrestrito assegurado pela CF/88, art. 5º, LV, lhe sejam deferidas as provas da declaração do IRPF do protético Milton Reis Viana e nos recibos em anexo, como prova absolutamente necessária e indispensável e a prova testemunhal, para provar que a Receita não foi auferida pela Impugnante, mas pela clínica que pertence ao referido protético;

Todas as questões arguidas sejam objeto de apreciação, exame e decisão fundamentada e motivada;

Que o Auto de infração seja julgado improcedente, por desvio de finalidade, por objetivo impossível, por vícios e preterições de formalidades essenciais;

Que a decisão seja comunicada por escrito à Autuada, para as providências cabíveis."

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho em 05/04/06 (fl. 144) tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF nº 264/2002 (arrolamento de bens).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado o crédito tributário exigido, refere-se a acusação fiscal de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, relativos a tratamentos odontológicos.

Passo a apreciar as alegações da recorrente.

Em preliminar é alegada a prescrição do crédito tributário, que teria ocorrido em 2006, haja vista tratar-se de lançamento do exercício de 2000 (ano-calendário de 1999).

Rejeito de plano essa preliminar, uma vez que a contagem do prazo prescricional é iniciada após a constituição definitiva do crédito tributário, nos termos do art. 174 do Código Tributário Nacional – CTN. Por sua vez, à inteligência do art. 145 do CTN, o lançamento pode ser modificado em face de impugnação e recurso administrativo interposto na forma do PAF (Decreto 70.235/1972). Logo, *in casu*, a contagem do prazo prescricional somente será iniciada após o trânsito em julgado deste recurso administrativo.

Ainda em relação a essa preliminar, é pertinente a citação da Súmula nº 11 do Primeiro Conselho de Contribuintes, que dispõe: “*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.*”

Quanto ao mérito, pela análise dos autos, formei convencimento de que alegações do ilustre representante da recorrente não encontram respaldo na documentação trazida ao processo.

A ação fiscal foi iniciada em 26/06/2002 (fls. 15-16), sendo que em sua primeira resposta aos esclarecimentos solicitados pela fiscalização, fl. 18, datado de 29/07/2002, a contribuinte confirmou praticamente todas as omissões de rendimentos apuradas pela fiscalização com base nas deduções de despesas pleiteadas por clientes da autuada (demonstrativo à fl. 109).

A fiscalização intimou todos os clientes da contribuinte que conseguiu identificar, obtendo cópia dos recibos por ela emitidos (fls. 34-38).

Encerrados os trabalhos de auditoria e cientificada do auto de infração, a contribuinte apresentou a declaração retificadora de fls. 120-123, em 08/12/2002, na qual busca mudar sua opção pelo formulário completo e incluiu despesas de livro caixa no valor de R\$ 63.990,00 (fl. 120), que teriam sido pagas ao Dr. Milton Reis Viana, seu pai, que seria o proprietário da clínica onde trabalhava. Aduz, ainda, que teria errado no preenchimento da declaração original. Máxima data vênua, trata-se de alegações extemporâneas, absolutamente desprovidas de provas.



A meu ver, os fundamentos da decisão de primeira instância devem ser integralmente confirmados nesta parte, haja vista que demonstrou, exaustivamente, as impropriedades das alegações da recorrente, *in verbis*:

"A contribuinte alega que trabalhava para uma clínica que não era sua, mas do Sr. Milton Reis Viana, e que somente percebia 15,5% das receitas da referida clínica, além do que tinha que efetuar pagamentos, os quais deveriam ser deduzidos das receitas, segundo alega.

Entretanto, além de não ter comprovado suas alegações, a documentação existente nos autos demonstram que todos os recibos pela prestação dos serviços odontológicos constantes deste processo, em meio às fls. 37 a 104, foram emitidos pela própria Dra. Lucinea Viana Silveira, nos quais constam, entre outras, as informações de identificação da profissional como cirurgiã dentista, além do endereço Rua Real da Torre, nº 672, fone 227 1918, Madalena, Recife – PE, estando todos os recibos assinados pela própria contribuinte. Portanto, de imediato se verifica que quem auferiu os rendimentos, que são fato gerador do imposto de renda, nos termos do art. 43 do Decreto nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), foi a própria Sra. Lucinea Viana Silveira.

Ademais não consta qualquer outra documentação que comprove relação da impugnante como empregada ou mesmo sócia de qualquer clínica, muito menos do Sr. Milton Reis Viana como alegado na impugnação. As primeiras cópias dos documentos anexados pela impugnante constam à fl. 118 e referem-se a: 1) cópia da Carteira de Identidade Profissional do Sr. Milton Reis Viana, onde o mesmo está identificado como técnico em prótese dentária; 2) cópia de carteira de filiação do Sr. Milton Reis Viana ao Conselho Regional de Odontologia de São Paulo; e 3) cópia de cartão de apresentação comercial, onde consta o nome DENTAL VIANA, seguido do nome do Sr. Milton Reis Viana e a informação de ser este o proprietário da Dental Viana, no endereço Rua Manoel Borba, nº 1783-A, Centro, CEP 56.300-000, Petrolina – Pernambuco.

Portanto, pelo que consta dos autos, inclusive pela documentação apresentada pela própria impugnante, as alegações da contribuinte de que o Sr. Milton Reis Viana era quem detinha 84,5% das receitas da clínica e de que era proprietário desta tal clínica não estão acompanhadas de documentação comprobatória que lhes dê suporte.

No entanto, é oportuno observar que, de acordo, pelo menos, com o que consta dos autos, especialmente a documentação apresentada pela própria impugnante à fl. 118, o Sr. Milton Reis Viana era técnico em prótese dentária, além disso, tem endereço em Petrolina - PE, enquanto os recibos emitidos e assinados pela própria Lucinea Viana Silveira, como cirurgiã dentista, têm endereço na Rua Real da Torre, 672, Recife - PE.

Além do mais, não consta nos autos contrato social, ou qualquer documentação de constituição da clínica, que identifique quem seriam os sócios da empresa e qual a participação dos mesmos."

Registre-se, ainda, que a contribuinte não trouxe quaisquer provas do que alegou, seja na peça impugnatória, seja no recurso voluntário.

No que tange à exigência cumulativa da multa isolada, por falta de recolhimento do Carnê-Leão, com a multa de ofício proporcional ao IRPF devido no ajuste anual, em que pese não ter sido expressamente contestada, deve ser objeto de verificação por este colegiado,

A

haja vista que a aplicação de penalidade é matéria de direito público. Vejamos o que dispõe a Lei 9.430/96, no seu art. 44, *in verbis*:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

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

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente" (grifo nosso).

Da leitura da lei, conclui-se facilmente que existem duas modalidades de multa impositivas ao contribuinte: a multa de 75% por falta de pagamento, pagamento após o vencimento, falta de declaração ou por declaração inexata e a multa qualificada de 150% em casos de evidente intuito de fraude.

O § 1º vem apenas explicitar a forma de cobrança das multas definidas no *caput*, posto que podem ser cobradas juntamente com o imposto devido ou isoladamente.

Verificado que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), sobre rendimentos que também foram objeto de lançamento do lançamento de ofício, ou seja, havendo a dupla incidência da penalidade sobre a mesma base de cálculo, a multa isolada não deve prevalecer. Nesse é a interpretação dada pela 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."



(Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão n.º 01-04.987, julgado em 15/06/2004).

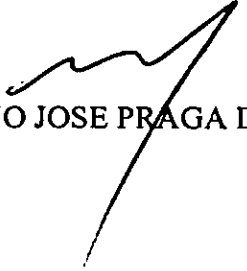
Portanto, a multa isolada deve ser excluída no lançamento, mantendo-se a exigência da multa de ofício de 75%, incidente sobre o imposto devido no ajuste anual.

Registre-se que apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício proporcional de 75% nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de prescrição e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para cancelar a exigência da multa de ofício isolada.

Sala das Sessões- DF, em 25 de abril de 2007.


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA