



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.721382/2011-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.595 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2024
Recorrente JOSÉ JESUÍNO DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). DECISÃO RECORRIDA. SUFICIÊNCIA DE PROVAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTENTE.

O julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pela parte em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos são de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

CARNÊ-LEÃO. RECOLHIMENTO. FALTA OU INSUFICIÊNCIA. MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CUMULATIVIDADE. ANOS-BASE. 2007 E SEQUENTES. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 147. APLICÁVEL.

A partir do ano-calendário de 2007, incide multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do carnê-leão que deixou de ser pago, ainda que em concomitância com a penalidade resultante da apuração, em procedimento de ofício, de imposto devido no ajuste anual referente a tais rendimentos

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

Os honorários ou rendimentos recebidos de pessoa física a título de serviços prestados no curso de ação judicial por advogado são tributáveis pelo imposto de renda, independentemente de o Contribuinte ter declarado esse valor como empréstimo recebido.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Merecem ser glosadas as despesas de livro caixa quando não restar comprovado que correspondiam a despesas relacionadas com a atividade profissional do Contribuinte e eram necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS.

Nos termos do art. 136 do CTN, a responsabilidade pelas infrações tributárias tem caráter objetivo, sendo irrelevantes a intenção do agente do ato e suas circunstâncias pessoais.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. MULTA DE OFÍCIO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

DECISÕES JUDICIAIS. EMENTAS CITADAS NA IMPUGNAÇÃO. EFEITOS.

Os entendimentos expostos nas ementas de decisões judiciais citadas na impugnação, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário, não podendo ser estendidos genericamente a outros casos e somente vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Rodrigo Duarte Firmino, Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior e Rodrigo Rigo Pinheiro. Ausente a Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de

extinguir crédito tributário decorrente da omissão de rendimento, dedução indevida de livro caixa e multa por falta de recolhimento do carnê-leão.

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância (Acórdão nº 12-71.048- proferida pela 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio De Janeiro (DRJ/RJO), transcritos a seguir (processo digital, fls. 128 a 130):

Contra o Contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2 a 12 em virtude da apuração das seguintes infrações:

- 1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS - omissão de rendimentos recebidos de Antônio Henrique de Souza Moreira no ano-calendário de 2008, em retribuição pelos honorários advocatícios prestados na ação judicial vinculada ao processo nº 189/1994, que tramitou na 1ª Vara Cível de Barreiras – BA, conforme detalhado no Relatório Fiscal de fls. 13 a 19. Enquadramento legal à fl. 5;
- 2) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA – redução indevida da base de cálculo com despesas escrituradas em livro caixa, no ano-calendário de 2008, nos valores de R\$ 200.000,00 e R\$ 90.000,00, conforme descrito no Relatório Fiscal de fls. 13 a 19. Enquadramento legal à fl. 6 ;
- 3) MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO – falta de recolhimento de imposto de renda pessoa física devido a título de carnê-leão, no ano-calendário de 2008, conforme Relatório Fiscal de fls. 13 a 19. Enquadramento legal à fl. 7.

[...]

Após ciência do Auto de Infração em referência em 25/03/2011 (fl. 112), o Interessado apresentou a impugnação de fls. 114 a 123 em 26/04/2011, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

- 1) a presente autuação merece ser julgada nula e/ou inteiramente improcedente, pois restaria comprovado que o Autuante teria partido de premissas equivocadas, inexistindo qualquer ilegalidade no procedimento adotado pelo Impugnante;
- 2) o Autuante teria desconsiderado que os valores recebidos de Antônio Henrique de Souza Moreira foram um empréstimo condicional ao êxito no processo nº 189/1994, patrocinado pelo Autuado, cuja garantia de pagamento era o crédito que o Autuado possuía a título de honorários advocatícios;
- 3) quando do pagamento final dos honorários devidos ao Autuado, seria abatida a dívida contraída no valor de R\$ 250.000,00, sendo que o fato que ensejou o empréstimo não interfere no tratamento tributário que deve ser dado ao presente caso;
- 4) o IRPF seria devidamente recolhido quando do recebimento do total devido a título de honorários advocatícios do processo nº 189/1994, quantia essa que seria utilizada pelo Autuado para pagar a dívida de R\$ 250.000,00 contraída, através da compensação;
- 5) manter a autuação representará cobrança em duplicidade, pois quando do recebimento dos honorários devidos pelo patrocínio do processo nº 1/1994, tal

valor será em sua totalidade declarado à SRF, sendo devidamente recolhido o IRPF;

6) o Interessado requer seja observado o art. 110 do CTN e respeitado o acordo firmado entre o Autuado e o Sr. Antonio Henrique Souza Moreira, considerando que os R\$ 250.000,00 recebidos pelo Autuado não podem ser considerados como rendimentos sujeitos à incidência do IRPF;

7) dos R\$ 373.128,40 recebidos a título de honorários advocatícios pelo Autuado, oriundos do processo nº 1153555-5/2006, movido por Luiz Gonzaga Daldat Filho contra o Banco do Brasil S/A, a quantia de R\$ 200.000,00 foi devidamente repassada ao Escritório de Advocacia Durval Ramos Neto S/S inscrito no CNPJ sob o nº 09.220.008/0001-38;

8) a documentação anexa encaminhada pelo Escritório de Advocacia Durval Ramos Neto S/S ao Autuado demonstra que atuavam em parceria patrocinando as causas do Sr. Luiz Gonzaga Daldat Filho, juntamente com o Dr. Gustavo Ladeia de Almeida Lessa e renunciaram aos poderes outorgados anteriormente;

9) se foram válidas as deduções do valor de R\$ 80.000,00 pago ao Dr. Gustavo Ladeia de Almeida Lessa, do mesmo modo, merece ser considerada válida a dedução feita em razão do pagamento ao Escritório de Advocacia Durval Ramos Neto S/S, devendo ser acolhida a comunicação encaminhada ao Autuado pelo referido escritório atestando que atuavam em conjunto patrocinando causas de interesse do cliente Luiz Gonzaga Daldat Filho;

10) requer seja julgada improcedente a infração, considerando válidas as deduções realizadas em Livro Caixa pelo Autuado, já que consideradas como despesas necessárias ao desempenho da atividade de advocacia, passíveis de dedução nos termos do art. 75 do RIR/99;

11) evidencia-se a ausência de dolo, fraude ou simulação;

12) vê-se a clara possibilidade de aplicação da equidade no presente auto de infração, flexibilizando concepções rígidas que defendem a previsão e aplicação de multas por infrações tributárias em percentuais ou valores não sujeitos a limites, ou também que defendem a completa irrelevância para fins de aplicação de penalidades, de aspectos subjetivos relacionados à conduta do agente;

13) a multa de 75% é por demais desproporcional e abusiva, assumindo, assim, características confiscatórias, vedadas pelo ordenamento jurídico;

14) caso mantida a autuação, devem ser reduzidas as multas aplicadas.

.Julgamento de Primeira Instância

A 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio De Janeiro julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 127 a 135)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.
RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

Os honorários ou rendimentos recebidos de pessoa física a título de serviços prestados no curso de ação judicial por advogado são tributáveis pelo imposto de renda,

independentemente de o Contribuinte ter declarado esse valor como empréstimo recebido.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Merecem ser glosadas as despesas de livro caixa quando não restar comprovado que correspondiam a despesas relacionadas com a atividade profissional do Contribuinte e eram necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS.

Nos termos do art. 136 do CTN, a responsabilidade pelas infrações tributárias tem caráter objetivo, sendo irrelevantes a intenção do agente do ato e suas circunstâncias pessoais.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. MULTA DE OFÍCIO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

DECISÕES JUDICIAIS. EMENTAS CITADAS NA IMPUGNAÇÃO. EFEITOS.

Os entendimentos expostos nas ementas de decisões judiciais citadas na impugnação, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário, não podendo ser estendidos genericamente a outros casos e somente vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

(Destaque no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentando apresentados na impugnação (processo digital, fls. 140 a 152).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 15/06/2015 (processo digital, fl. 139), e a peça recursal foi interposta em 15/07/2015 (processo digital, fl.140), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares**Nulidade da decisão recorrida**

Todas as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida foram enfrentadas por ocasião do julgamento de origem, razão pela qual não procede a alegação do Recorrente no sentido de ter sucedido cerceamento de defesa sob o pressuposto de que tanto alguns argumentos deixaram de ser considerados. Até por que o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Ademais, como se verá em tópico próprio, as diligências e perícias não se prestam para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação

Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo. É nesse sentido, ao tratar da fundamentação das decisões judiciais com fulcro no art. 489, § 1º, do CPC/2015, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), *verbis*:

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida. Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585).

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

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.

No entanto, conforme art. 60 do mesmo Decreto, eventuais falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importe forma diversa de nulidade. Confira-se:

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.

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Por oportuno, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142, § único, do mesmo Código, trata-se de atividade legalmente vinculada, razão por que a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta, *verbis*:

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.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Mérito

Incidência concomitante de multa isolada (carnê-leão) e multa de ofício

Conforme o Enunciado nº 147 de súmula da jurisprudência do CARF, somente a partir do ano-calendário de 2007, aplica-se a multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do carnê-leão que deixou de ser pago, ainda que em concomitância com a penalidade resultante da apuração, em procedimento de ofício, de imposto devido no ajuste anual referente a tais rendimentos, nestes termos:

Súmula CARF nº 147:

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

Por conseguinte, improcede suposta alegação de que referidas penalidades incidem sobre igual fato tributário, eis que a multa de ofício penaliza a falta de recolhimento do tributo correspondente a todo o ano-calendário, o qual é apurado no ajuste anual. Já a multa isolada (carnê-leão) reprime a ausência de antecipação mensal do imposto, na medida em que os rendimentos são auferidos, independentemente de ser apurado, ou não, imposto a pagar por ocasião do reportado ajuste. Logo, tratam-se de distintos fatos e bens jurídicos tutelados.

Mais especificamente, tais penalidades têm por fundamento o art. 44, incisos I e II, alínea “a”, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, nestes termos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Assim entendido, mantém-se a presente autuação, já que incidente sobre fato gerador ocorrido a partir do período-base de 2007.

Fundamentos da decisão de origem

O art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, faculta o relator fundamentar seu voto mediante os fundamentos da decisão recorrida, bastando registrar dita pretensão, nestes termos:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse afastar minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem. Logo, amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do julgamento *a quo*, nestes termos:

Da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas

A Fiscalização apurou omissão de rendimentos recebidos de Antônio Henrique de Souza Moreira no ano-calendário de 2008, em retribuição pelos honorários advocatícios prestados na ação judicial vinculada ao processo nº 189/1994, que tramitou na 1ª Vara Cível de Barreiras – BA.

O Autuado alega que essa importância não seria tributável, tendo a natureza de um empréstimo condicional ao êxito no processo nº 189/1994, em que o Contribuinte atuou como advogado. Segundo o Impugnante, a garantia de pagamento desse empréstimo recebido seria o crédito que o Autuado possuiria a título de honorários advocatícios. O Interessado reclama que seja observado o art. 110 do CTN e respeitado o acordo firmado com o Sr. Antonio Henrique Souza Moreira, não podendo haver incidência de IRPF sobre os R\$ 250.000,00 recebidos pelo Contribuinte.

Cumpra-se investigar, portanto, a verdadeira natureza tributária dos R\$ 250.000,00 que o Interessado informou em sua declaração de IRPF do exercício 2009 no campo de dívidas e ônus reais.

Intimado pela Fiscalização, o Sr. Antonio Henrique Souza Moreira confirmou que efetuou o pagamento de R\$ 250.000,00 ao Interessado a título de adiantamento de honorários advocatícios relativos aos serviços de advocatícios prestados pelo Contribuinte no processo 189/1994 (fl. 99).

Note-se que restou claro que Antonio Henrique Souza Moreira contratou os serviços advocatícios do Interessado e os R\$ 250.000,00 em questão foram pagos ao Contribuinte como contraprestação por seu trabalho de advogado em uma causa judicial.

O fato de o Interessado ter considerado os R\$ 250.000,00 como um empréstimo recebido de seu cliente não têm o condão de afastar a manifesta natureza tributável desse rendimento.

Nesse sentido, o art. 38 do RIR/99 esclarece que a tributação independe da denominação dada ao rendimento. Vejamos in verbis:

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Conforme estabelece o parágrafo único acima transcrito, a tributação ocorre no mês do recebimento do rendimento e não posteriormente, como pleiteia o Interessado.

A natureza tributável dos rendimentos recebidos pelo Autuado em decorrência de sua atuação como advogado também está amparada no art. 45, I e VIII do RIR/99, abaixo transcrito:

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas;

(...)

VIII - remuneração pela prestação de serviços no curso de processo judicial.

O art. 110 do CTN, citado pelo Impugnante, tampouco pode evitar a incidência do imposto de renda sobre os rendimentos em questão. Frise-se que no presente caso a lei tributária não está alterando a definição, o conteúdo ou o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal para definir ou limitar competências tributárias. Quem tentou alterar a natureza tributária dos rendimentos foi o Autuado ao considerar erroneamente os R\$ 250.000,00 como empréstimo recebidos, quando está evidente que se trata de remuneração pela prestação de serviços de advocacia.

Isso posto, mantém-se a tributação dos R\$ 250.000,00 recebidos pelo Interessado de pessoa física no ano-calendário de 2008.

Da dedução indevida de despesas de livro caixa

A Fiscalização apurou redução indevida da base de cálculo com despesas escrituradas em livro caixa, no ano-calendário de 2008, nos valores de R\$ 200.000,00 e R\$ 90.000,00.

O Contribuinte recebeu R\$ 373.128,40 a título de honorários advocatícios oriundos do processo nº 1153555-5/2006, movido por Luiz Gonzaga Daldat Filho contra o Banco do Brasil S/A. De acordo com o Interessado, a quantia de R\$ 200.000,00 teria sido repassada ao Escritório de Advocacia Durval Ramos Neto S/S, fazendo o Contribuinte jus a abatê-la como despesa de livro caixa.

Entretanto, apesar de o Interessado ter apresentado cópia de uma transferência bancária em favor do escritório de advocacia Durval Ramos Neto S/S, o referido escritório informou ao Fisco que não sabia precisar se teria havido recebimento de valores repassados pelo Interessado no ano-calendário de 2008 (fl. 80).

Mesmo que considerássemos ocorrida a transferência de valores do Contribuinte para o escritório de advocacia Durval Ramos Neto S/S, ainda assim não haveria nenhuma indicação de que essa importância de R\$ 200.000,00 corresponderia a despesa de custeio da atividade do Contribuinte. Sobre os requisitos para a dedução de despesas de livro caixa, cabe verificar o disposto no art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, abaixo transcrito:

*“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:***

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;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiros-viajantes, quando correrem por conta destes;

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, à 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.”

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

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

Ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

No caso em análise, não foram trazidos aos autos elementos que apontassem que os R\$ 200.000,00 pleiteados pelo Interessado como dedução de despesas de livro caixa correspondiam a despesas relacionadas com a atividade profissional do Contribuinte e eram necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora.

Tampouco pode ser deduzido como despesa de livro caixa o valor de R\$ 90.000,00, relativo ao mútuo celebrado com José Oduvaldo de Oliveira, haja vista não possuir nenhuma relação com as receitas decorrentes da atividade do Contribuinte.

Isso posto, mantêm-se as glosas de despesas de livro caixa nos valores de R\$ 200.000,00 e R\$ 90.000,00.

Das multas aplicadas

A Fiscalização aplicou multa de ofício de 75% sobre o imposto apurado a partir da soma da base de cálculo declarada pelo Contribuinte com o montante das infrações apontadas no auto de infração. Já a multa isolada de 50% foi aplicada sobre o imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago.

Como se pode observar, as multas em questão não têm a mesma base de cálculo, estando a multa de ofício amparada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, e a multa isolada fundamentada no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e artigo 1º, inciso II, da IN SRF nº 46, de 1997.

É curial aduzir que inexistente qualquer vedação legal à aplicação da multa de ofício e da multa isolada no mesmo auto de infração, haja vista tratar-se de penalidades distintas com fundamentações próprias, não havendo nada na legislação que diga que uma exclui a outra.

O Impugnante alega que não haveria no presente caso dolo, fraude ou simulação que autorizassem a aplicação dessas multas pelo Fisco. Contudo, é pertinente destacar que a responsabilidade pelas infrações tributárias é de caráter objetivo, sendo irrelevante a intenção do agente do ato e suas circunstâncias pessoais, nos termos do art. 136 do CTN. Desse modo, as multas de ofício e isolada independem da caracterização do dolo do Contribuinte.

Diferentemente do exposto na impugnação de fls. 114 a 123, inexistente margem para aplicação da equidade para reduzir as multas impostas ao Contribuinte. O art. 108 do CTN prevê a utilização da equidade quando inexistir disposição expressa e quando não resultar na dispensa de tributo devido. No caso em comento, há previsão legal expressa para a aplicação das multas de ofício e isolada, não se cogitando em hipótese alguma de sua exclusão com base em equidade.

[...]

Com relação às ementas de decisões judiciais citadas na impugnação de fls. 114 a 123, é preciso destacar que as referidas multas foram fixadas pela legislação tributária, cabendo à autoridade administrativa simplesmente aplicá-las nas hipóteses previstas. Há que se esclarecer que o entendimento exposto porventura nas decisões citadas pelo Impugnante fica restrito às partes de tais processos, não se cogitando da extensão de seus efeitos jurídicos ao presente caso. A Jurisprudência não integra o conceito de legislação tributária, à luz dos arts. 96 e 100 do CTN, não vinculando à presente instância do julgamento administrativo-tributário.

Confirma-se, dessa maneira, a aplicação da multa de ofício de 75% e da multa por falta de recolhimento de imposto mensal.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz