



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo n° : 10680.009027/2004-41  
Recurso n° : 144.646  
Matéria : IRPF – Ex(s): 2001  
Recorrente : NIVALDO HARTUNG TOPPA  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE – MG  
Sessão de : 25 DE JANEIRO DE 2006  
Acórdão n° : 106-15.258

IRPF – LIVRO-CAIXA – DEDUÇÕES. São dedutíveis as despesas efetuadas pelo contribuinte pessoa física, quando necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que comprovadas por documentos hábeis e idôneos, conforme preconiza o artigo 6º da Lei nº 8.134/90. Não restando desconstituído o trabalho fiscal, a dedução não pode ser restabelecida.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA – ARTIGO 44, INCISO II, DA LEI Nº 9.430/96 – EFEITO CONFISCATÓRIO. Coligidos aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, merece ser mantida a penalidade qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Ademais, conforme jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes, não pode ser afastada a penalidade aplicada com fundamento em dispositivo legal válido e eficaz.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos estes autos de recurso interposto por NIVALDO HARTUNG TOPPA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
GONÇALO BONET ALLAGE  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

FORMALIZADO EM: 07 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

A stylized, handwritten signature in black ink, likely belonging to one of the council members mentioned in the text.

A small, circular handwritten mark or signature in black ink, possibly a stamp or a specific mark used by the official.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

Recurso nº : 144.646  
Recorrente : NIVALDO HARTUNG TOPPA

## RELATÓRIO

Em face de Nivaldo Hartung Toppa foi lavrado o auto de infração de fls. 03-09, cujo Termo de Encerramento encontra-se às fls. 150, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercício 2001, no valor de R\$ 106.587,06, acrescido de multa de ofício e de juros de mora calculados até 30/06/2004, totalizando um crédito tributário de R\$ 326.522,86.

O lançamento decorre da glosa de despesas escrituradas em livro-caixa pelo contribuinte, que é médico anátomo-patologista, cujos valores, motivos e penalidade aplicada foram os seguintes:

- R\$ 6.130,00 referentes a aquisições de bens do ativo imobilizado, com multa de 75%; e
- R\$ 275.000,00, R\$ 19.875,00 e R\$ 86.674,32, relacionados a notas fiscais emitidas pelas empresas Analys Ltda., CNPJ/MF nº 02.896.267/0001-34, Servilab Material para Laboratório Ltda., CNPJ/MF nº 25.349.788/0001-77 e Distribuidora Alasca Ltda., CNPJ/MF nº 71.103.816/0001-99, respectivamente, em razão da ausência de comprovação dos pagamentos das deduções aproveitadas, com a utilização de recibos inidôneos visando a redução de pagamento de tributos, com penalidade qualificada de 150%.

Às fls. 04-06, no corpo do auto de infração, a autoridade fiscal elaborou parecer, de onde se extraem as informações adiante relacionadas:

- O contribuinte, intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas com as pessoas jurídicas Analys Ltda., Servilab Material para Laboratório Ltda. e Distribuidora Alasca Ltda., apresenta documentos das pessoas jurídicas que todos os pagamentos foram feitos em espécie e complementa, através de seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

procurador, que a origem dos pagamentos são as receitas da Unimed, as restituições de imposto de renda e a alienação de imóvel por R\$ 75.000,00;

- Pôde-se verificar que o autuado fora sócio da Analys Ltda. e é sócio do Laboratório Analys Ltda., CNPJ/MF nº 03.634.559/0001-61;
- Intimado o Sr. Adinilson Judas Tadeu de Melo, atual sócio-gerente da Analys Ltda., que trabalha no Laboratório Analys Ltda., ele confirma que o valor de R\$ 275.000,00 foi pago em moeda corrente, mas não comprova a efetiva entrada da receita e o seu registro nos documentos da pessoa jurídica;
- A Analys Ltda. apresentou declaração do SIMPLES, relativa ao exercício 2001, com valores mensais muito inferiores aos supostamente recebidos de Nivaldo Hartung Toppa;
- Humberto Afonso Santana, gerente da empresa Servilab Material para Laboratório Ltda., foi intimado a apresentar documentos comprobatórios do recebimento do valor de R\$ 19.785,00, de Nivaldo Hartung Toppa e, por se tratar de revenda de mercadoria, a nota fiscal de sua aquisição. Como resposta, alegou que não poderia atender ao pedido, pois a referida nota fiscal encontrava-se em poder do antigo contador, que se mudou para endereço ignorado;
- Visitando o endereço da Distribuidora Alasca Ltda, conversou com a moradora do imóvel dos fundos, Sra. Maria da Penha de Menezes, a qual lhe informou que reside ali há quase dois anos e jamais presenciou movimentação no local, tendo conhecimento de que está fechado há mais de dez anos;
- Da análise das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal constatou-se que houve alteração cadastral, com a informação do referido endereço em 16/03/1998 e que a última DIPJ apresentada foi do exercício 1997;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

- No cadastro do Estado de Minas Gerais, consta como atividade econômica da empresa "fabricação e refinação de açúcar de cana", em desacordo com os produtos médicos relacionados nas notas fiscais;
- Conclui-se que foram utilizados recibos inidôneos visando a redução do pagamento de tributos, o que constitui, em tese, crime contra a ordem tributária;
- Portanto, com relação às glosas dos valores relativos aos documentos emitidos pela Analys Ltda., Servilab Material para Laboratório Ltda. e Distribuidora Alasca Ltda., foi aplicada a multa de 150%, com a elaboração de representação fiscal para fins penais, autuada sob ° 10680.009030/2004-65.

Cientificado do lançamento o contribuinte requereu parcelamento dos débitos referentes à glosa dos valores de R\$ 6.130,00 (aquisição de bens do ativo imobilizado) e de R\$ 86.674,32 (Distribuidora Alasca Ltda.), conforme documentos de fls. 156-157.

Na seqüência, representado por advogados devidamente constituídos, apresentou impugnação às fls. 160-172, acompanhada dos documentos de fls. 173-221, para se insurgir contra o restante da exigência fiscal, inclusive com relação à multa qualificada.

As razões de defesa foram bem sintetizadas pela relatora do acórdão recorrido às fls. 226-227, da forma como segue:

*- procedeu-se ao lançamento levando-se em consideração somente o fato de que não foi possível a comprovação dos pagamentos por meio dos extratos bancários. O lançamento foi efetuado em 2004 e as despesas deduzidas foram efetuadas em 2000. Conforme afirmação do contribuinte, confirmada pelas empresas, os pagamentos foram efetuados em espécie. Portanto, a não apresentação dos extratos bancários não é suficiente para comprovar que os pagamentos não foram realizados. A mais, não se pode exigir que o contribuinte efetue os pagamentos por meio de cheques, em vez de moeda corrente;*

*- as receitas do impugnante utilizadas para os pagamentos têm origem na alienação de imóvel de sua propriedade, em restituições*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

*de imposto de renda e em receitas recebidas da Unimed. Somente a Unimed, no ano de 2000, depositou na conta corrente do interessado o valor de R\$ 634.315,40. Além desse valor, recebeu a quantia de R\$ 235.519,56 relativa a convênio da própria Unimed. Alienou imóvel de sua propriedade por R\$ 75.000,00, recebendo em moeda corrente, bem como recebeu restituição do imposto de renda no valor de R\$ 90.357,07;*

*- as receitas do impugnante são compatíveis com os pagamentos efetuados. A simples alegação de que 'torna-se difícil aceitar vários pagamentos de vulto realizados em espécie' não é suficiente para que sejam desconsiderados os pagamentos efetuados;*

*- a alegação de conluio entre o impugnante e a empresa Analys Ltda. não pode prosperar. O fato de uma pessoa contratar os serviços de uma empresa da qual já foi sócio não é suficiente para se presumir a existência de conluio. Os serviços pagos pelo impugnante foram devidamente contabilizados, consoante DIPJ e livro Diário da Analys Ltda.;*

*- junta cópia de seu extrato bancário, por meio do qual comprova que os cheques que relaciona foram pagos em dinheiro. Por conseguinte, possuía, no ano de 2000, disponibilidade de R\$ 352.491,99 em moeda corrente, valor suficiente para o pagamento das empresas Analys Ltda. (R\$ 275.000,00), Servilab Materiais de Laboratório Ltda. (R\$ 19.785,00) e TL Boy Prestação de Serviços Ltda. (R\$ 13.274,95);*

*- as despesas em comento foram necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora e são lastreadas por documentos fiscais idôneos, que comprovam a efetividade, seja da venda de produtos para o consultório, seja da prestação de serviços estritamente necessários ao exercício da atividade do declarante;*

*- todos os pagamentos efetuados à Analys Ltda. foram objeto de emissão regular de notas fiscais e foram lançados na DIPJ da empresa, em sintonia com as informações do livro Caixa do interessado. Assim, descabem a glosa e a multa qualificada;*

*- em relação à nota fiscal emitida pela Servilab Materiais de Laboratório Ltda., a própria empresa apresentou seu livro de saídas com o lançamento do valor de R\$ 19.875,00. Ademais, o contribuinte junta tela do sistema SINTEGRA que comprova que a empresa está em situação regular;*

*- refuta a alegação da fiscalização de que a TL Boy Prestação de Serviços Ltda. 'executa a mesma prestação de serviços que a Analys e por um valor muito inferior', pois não se efetuou a*





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

*verificação da quantidade dos serviços prestados pelas duas empresas. As notas fiscais emitidas pela TL Boy Prestação de Serviços Ltda. comprovam a prestação dos serviços ao interessado; - a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) fere o princípio da capacidade contributiva e do não-confisco (arts. 145, § 1º e art. 150, IV da Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988). Salienta que esses princípios se espalham por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais ampla. Não houve prova da prática dos atos que ensejaram a aplicação da multa qualificada. A equidade recomenda a exclusão de multas vultosas, que representariam sanção confiscatória. É prerrogativa dos órgãos julgadores excluir ou diminuir a multa fiscal. Cita decisões judiciais e entendimentos doutrinários que entende virem ao encontro de seus argumentos.*

*Consoante documentos às fls. 156 a 159, os créditos relativos à parcela não litigiosa foram transferidos para o processo nº 10680.010554/2004-07.*

Apreciando o litígio, os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) consideraram procedente o lançamento, através do acórdão nº 6.993, que se encontra às fls. 223-233, cuja ementa é a seguinte:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Exercício: 2001*

*Ementa: DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA.*

*Para se gozar da dedução de livro Caixa, as despesas necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos devem ser provadas por documentos idôneos, cabendo ao contribuinte, se questionado, comprovar a realização dos pagamentos e a sua vinculação à efetiva prestação dos serviços ou à aquisição das mercadorias.*

*INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Não cabe às autoridades administrativas julgar a matéria do ponto de vista constitucional.*

*MULTA QUALIFICADA.*

*A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, os crimes tipificados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

*Lançamento Procedente.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

A relatora do acórdão recorrido refutou as alegações do contribuinte e destacou, entre diversas outras situações, que quatro notas fiscais emitidas pela empresa Analys Ltda. têm data anterior à autorização fornecida pela Prefeitura Municipal de Belo Horizonte (MG), além do que a contabilização dos valores supostamente recebidos e a retificação da declaração da pessoa jurídica aconteceram após o início da ação fiscal, tendo aplicabilidade ao caso o artigo 7º, inciso I, § 1º, do Decreto nº 70.235/72.

Utilizando-se do artigo 845, § 1º, do RIR/99 e considerando a convergência de indícios relacionados à inidoneidade dos documentos que serviram de parâmetro para a escrituração do livro-caixa, o crédito tributário em discussão restou integralmente mantido.

Inconformado com a decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) o contribuinte, devidamente representado, interpôs recurso voluntário às fls. 237-245 onde, basicamente, reitera as razões de defesa aduzidas em sede de impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

VOTO

Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE, Relator

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto, pois é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, inclusive quanto ao arrolamento de bens, conforme se verifica na informação prestada pela unidade preparadora às fls. 254.

A matéria em litígio envolve a glosa de despesas escrituradas em livro-caixa por contribuinte que é médico, relativamente à declaração de ajuste anual do exercício 2001, ano-calendário 2000, sendo o fundamento básico da autuação a ausência de comprovação dos pagamentos referentes às notas fiscais emitidas pelas empresas Analys Ltda., cujo valor anual soma R\$ 275.000,00, referentes a "serviços prestados de digitação e entrega de malote", e Servilab Material para Laboratório Ltda., na importância de R\$ 19.785,00, relacionada à venda de mercadorias, com a utilização de recibos inidôneos visando a redução do pagamento de tributos.

A dedutibilidade das despesas escrituradas em livro-caixa encontra regramento no artigo 6º da Lei nº 8.134/90, nos seguintes termos:

"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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

§ 1º. *O disposto neste artigo não se aplica:*

- a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;"*
- b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representa comercial autônomo;*
- 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.*

§ 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."*

*(Grifei)*

Portanto, as despesas de custeio necessárias, usuais e normais, indispensáveis à percepção da renda e à manutenção da fonte produtora, são dedutíveis, desde que comprovadas por intermédio de documentação idônea.

A controvérsia a ser dirimida está relacionada com a idoneidade dos documentos fiscais emitidos pelas pessoas jurídicas Analys Ltda. e Servilab Material para Laboratório Ltda. e, conseqüentemente, com a efetiva comprovação dos pagamentos de R\$ 275.000,00 e de R\$ 19.785,00, respectivamente, em espécie, para "serviços prestados de digitação e entrega de malote" e para a venda de mercadorias.

Pelo conjunto probatório dos autos, minha conclusão é no sentido da necessidade de manutenção do r. acórdão recorrido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

Destaco, inicialmente, que não consegui visualizar nos extratos bancários de fls. 178-190 a origem dos recursos supostamente utilizados para pagamentos em espécie das despesas em questão.

O histórico "cheque pago" não demonstra, isoladamente, o saque de numerário, além do que não é possível ser constatada a conversão em pecúnia do valor referente à restituição do imposto de renda do exercício 1999.

Quanto à venda do imóvel, a escritura de fls. 53, datada de 21/08/2000, faz menção, apenas, a que o valor do negócio já havia sido pago, mas não comprova que o recebimento se deu em espécie.

De se destacar, também, que a DIPJ original entregue pela pessoa jurídica Analys-Ltda. informava receita anual de R\$ 33.500,00 (fls. 101) e apenas na declaração retificadora, enviada em 24/08/2004, após, portanto, a diligência realizada junto à empresa em 14/04/2004 (fls. 94), é que a receita passou a ser de R\$ 285.000,00 (fls. 191-204).

São aplicáveis ao caso as disposições do artigo 7º, inciso I, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, assim previstas:

*Art. 7º. O procedimento fiscal tem início com:*

*I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*(...)*

*§ 1º. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

*(Grifei)*

Nestas condições, a declaração retificadora não é apta para justificar que as despesas aproveitadas pelo recorrente tinham relação com serviços prestados pela Analys Ltda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

Verifico, ademais, na DIPJ retificadora da Analys Ltda., que não se informou receita no mês de novembro de 2000, não obstante às fls. 76 conste cópia da nota fiscal nº 000119, emitida em 01/11/2000, no valor de R\$ 25.000,00, que restou escriturada em livro-caixa pelo recorrente naquele mês (fls. 37).

Outro aspecto que merece ser tratado refere-se ao contrato de prestação de serviços supostamente firmado entre o Sr. Nivaldo Hartung Toppa e a Analys Ltda (fls. 97-99) em 29/12/1998.

No item 6 deste instrumento está previsto o valor mensal de R\$ 12.000,00 para a remuneração dos serviços, reajustado anualmente pelo IGPM-FGV, mas as notas fiscais e os recibos juntados às fls. 56-77, todos referentes ao ano de 2000, têm valor de R\$ 25.000,00, ou seja, mais do que o dobro da importância supostamente contratada.

Além disso, o contrato não tem assinatura de testemunhas e não pode fazer prova a favor das partes, nos termos do artigo 136, inciso IV, do Código Civil de 1916, vigente à época dos fatos.

Ainda com relação aos supostos pagamentos efetuados à empresa Analys Ltda., verifica-se que as notas fiscais nºs 101, 103, 105 e 107 (fls. 56, 58, 60 e 62) têm data de emissão anterior ao dia 04/04/2000, quando a Prefeitura Municipal de Belo Horizonte (MG) autorizou a confecção das notas, pela "AUT. Nº 7372/2000 – PMBH EM 04.04.2000".

Quanto às mercadorias supostamente adquiridas da Servilab Material de Laboratório Ltda., é preciso ressaltar que referida empresa não comprovou a aquisição dos produtos, não havia entregado DIPJ relativa ao exercício 2001, o extrato do SINTEGRA trazido em sede de impugnação (fls. 217) demonstra, apenas, que desde 12/11/2001 sua situação cadastral corresponde a "habilitado", mas os fatos ora analisados remontam ao ano-calendário 2000, especificamente ao mês de fevereiro daquele ano e, finalmente, reitero que o recorrente não logrou



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

comprovar a origem dos recursos utilizados para o pagamento em espécie dos R\$ 19.785,00.

Diante de todos esses indícios, devo concluir que o trabalho fiscal restou incólume, pois o recorrente não demonstrou, de forma inequívoca, através de documentos hábeis e idôneos, ter incorrido nas despesas de R\$ 275.000,00 e R\$ 19.785,00 com as empresas Analys Ltda. e Servilab Material para Laboratório Ltda., respectivamente.

Considerando a manutenção da glosa das despesas do livro-caixa referentes às pessoas jurídicas Analys Ltda. e Servilab Material para Laboratório Ltda., sobre o imposto lançado de ofício incide, indubitavelmente, alguma das penalidades previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

A autoridade lançadora entendeu que se está diante de caso de multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos:

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

*(...)*

*II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Segundo esta norma legal, as hipóteses de evidente intuito de fraude estão dispostas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, os quais prevêem que:

*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;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

*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 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 arts. 71 e 72.*

Conforme relatado, a aplicação da penalidade de 150% deve-se à ausência de comprovação dos pagamentos das deduções aproveitadas, com a utilização de recibos inidôneos visando a redução do pagamento de tributos.

A autoridade lançadora concluiu pela ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária.

O recorrente, por sua vez, além de asseverar que não foram apresentadas provas cabais autorizadoras da aplicação da multa qualificada, invoca os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, previstos no artigo 145, § 1º e no artigo 150, inciso IV, da Carta da República, transcrevendo diversos ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais, para requerer a redução ou a exclusão da multa.

O evidente intuito de fraude, autorizador da aplicação da multa de 150%, deve ser demonstrado pela fiscalização.

No caso, de acordo com as provas coligidas aos autos pela autoridade lançadora, firmei minha convicção no sentido de que o recorrente não incorreu nas despesas com "serviços prestados de digitação e entrega de malote" (Analys Ltda.) e com a compra de mercadorias (Servilab Material para Laboratório Ltda.).

Portanto, as deduções efetivadas em razão das notas fiscais e dos recibos de fls. 56-77 e 116-118 se enquadram no conceito do evidente intuito de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

fraude e a penalidade a ser aplicada sobre o imposto lançado de ofício é, efetivamente, de 150%, conforme artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Com relação às eventuais ofensas aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, destaco que este Conselho de Contribuintes pacificou seu entendimento em sentido contrário ao defendido pelo contribuinte.

Vários são os argumentos que têm sido utilizados no Conselho para se rejeitar o efeito confiscatório da penalidade de ofício. Dentre eles trago à baila aquele segundo o qual o artigo 150, IV, da Constituição Federal veda a instituição de tributo com efeito de confisco, não sendo este dispositivo aplicável ao campo das penalidades. Entende-se também que esta regra constitucional, cujo objetivo está relacionado à observância do princípio da capacidade contributiva, é dirigida ao legislador e não ao aplicador da norma. Destaco, ainda, o posicionamento de que não caracteriza confisco a exigência de multa prevista em legislação vigente.

Com o objetivo de ilustrar a jurisprudência do Conselho de Contribuintes sobre a matéria, passo a transcrever as ementas dos seguintes acórdãos:

*IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A presunção legal de omissão de rendimentos, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, previstos no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários, cuja origem em rendimentos já tributados, isentos e não-tributáveis o sujeito passivo não comprova mediante prova hábil e idônea.*

*ÔNUS DA PROVA – Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.*

*DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS – Conforme determinação contida nos artigos 1º e 2º do Decreto nº 73.529/74, vinculam apenas as partes envolvidas no processo, sendo vedada à extensão administrativa dos efeitos judiciais contrária à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinário.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

DA VEDAÇÃO AO CONFISCO COMO NORMA DIRIGIDA AO LEGISLADOR – O princípio de vedação ao confisco está previsto no art. 150, IV, sendo dirigido ao legislador de forma a orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade administrativa aplicá-la.

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – Incabível o agravamento da multa de ofício quando não há relação direta entre as matérias objeto das intimações não atendidas e a do lançamento. E, no caso de lançamento com fundamento no art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, não cabe o agravamento pela não apresentação de extratos bancários e comprovação da origem dos depósitos.

Recurso parcialmente provido."

(Sexta Câmara, acórdão 106-14.558, Relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula, julgado em 14/04/2005)

(Grifei)

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – AC 1995 – PRELIMINAR – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – FALTA DE DESCRIÇÃO DOS FATOS – INEXISTÊNCIA – Constando do lançamento a descrição do fato e a capitulação legal em que se fundamenta não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

IRPJ – EXCESSO DE RETIRADA – REVISÃO INTERNA – A legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas para o ano-calendário de 1995 impunha limites a dedutibilidade de despesas com remuneração pagas aos sócios, diretores e administradores.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – O Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento, não é competente para a análise da inconstitucionalidade de dispositivo legal regularmente inserido no ordenamento jurídico posto ser esta competência privativa do Poder Judiciário.

CONFISCO – TAXA SELIC – MULTA DE OFÍCIO – A multa de ofício e os juros de mora com base na taxa SELIC encontram supedâneo em lei, não cabendo a este colegiado a análise quanto à alegada ocorrência de confisco.

Recurso voluntário não provido.

(Primeira Câmara, acórdão 101-94.920, Relator Conselheiro Caio Marcos Cândido, julgado em 13/04/2005)

(Grifei)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITES – LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 e 58 – Para determinação do lucro real e da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

*base de cálculo da Contribuição Social sobre o lucro, a partir do exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social.*

**IRPJ – MULTAS DECORRENTES DE LANÇAMENTO 'EX OFFICIO'**  
– Havendo a falta ou insuficiência no recolhimento do imposto, não se pode relevar a multa a ser aplicada por ocasião do lançamento 'ex officio', nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

**CONFISCO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, previsto no art. 150, inciso IV, da Carta Magna, não alcança as penalidades, por definição legal (CTN., art. 3º).**

**JUROS DE MORA – SELIC** - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

(Sétima Câmara, acórdão 107-08.012, Relator Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, julgado em 17/03/2005)

(Grifei)

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – IDENTIFICAÇÃO ERRÔNEA DO TRIBUTO NO TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL** – A errônea identificação do tributo no Termo de Encerramento de ação Fiscal até que poderia ser alegada se tal fato tivesse trazido prejuízo à defesa do recorrente, o que na espécie não ocorreu, pois que este revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, mediante extensas considerações, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DOI – BASE DE CÁLCULO** – A base de cálculo da exação é o valor das operações caracterizadas por aquisição ou alienação de imóveis por pessoas físicas, lavradas, anotadas, averbadas ou registradas pelos serventuários da Justiça responsáveis por Cartórios de Notas ou de registro de Imóveis, Títulos e Documentos.

**PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DO NÃO-CONFISCO** – Estando a imposição lastreada por norma legal vigente e não declarada inconstitucional, não compete à autoridade administrativa a manifestação acerca do sopesamento de qual seria o percentual mais adequado para a imposição. À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10680.009027/2004-41  
Acórdão nº : 106-15.258

competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, a, e III, b, da Constituição Federal.

**RETROATIVIDADE DA LEI – PENALIDADE MENOS GRAVOSA –**  
Aplica-se a fato pretérito, objeto de processo ainda não definitivamente julgado, a legislação que imponha penalidade menos gravosa do que a prevista na legislação vigente ao tempo da ocorrência, conforme determina o mandamento do art. 106, II, c, do CTN. Com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, em seu art. 24, que deu nova redação ao inciso III, do § 2º, do art. 8º da Lei nº 10.426, de 2002, a multa por atraso na entrega das DOL passou a obedecer aos valores determinados pela legislação menos gravosa.

Recurso parcialmente provido.”

(Sexta Câmara, acórdão 106-14.351, Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, julgado em 01/12/2004)

(Grifei)

**ATIVIDADE DE LANÇAMENTO – COMPETÊNCIA –** Inexistem obrigatoriedade dos AFRF serem contabilistas.

MULTA DE OFÍCIO – A aplicação de multa sobre o valor do tributo é legítima, por expressa previsão na legislação pertinente, não se caracterizando confisco.

**JUROS DE MORA – TAXA SELIC –** Sobre os débitos tributários não pagos para com a União no prazo previsto em lei, aplicam-se juros de mora calculados com base na Taxa Selic.

Recurso improvido.”

(Quinta Câmara, acórdão 105-14.653, Relator Conselheiro Daniel Sahagoff, julgado em 12/08/2004)

(Grifei)

Aderindo ao posicionamento uníssono da jurisprudência do Conselho de Contribuintes e em razão do entendimento de que está demonstrado o evidente intuito de fraude, mantenho a exigência da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Diante do exposto, conheço do recurso e voto no sentido de negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2006.

GONÇALO BONET ALLAGE