



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.724220/2011-35
Recurso Voluntário
Resolução nº 2402-000.924 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2020
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente DARLENE SILVA TRIGINELLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil preste as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução, consolidando o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada à contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação em 30 (trinta) dias.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Junior, Honório Albuquerque de Brito (Suplente Convocado), Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira. O Conselheiro Luís Henrique Dias Lima não participou do julgamento, sendo substituído pelo Conselheiro Honório Albuquerque de Brito.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 12-79.323, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ, fls. 1.913 a 1.937:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 03/31) em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente de procedimento de revisão de suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) dos exercícios 2007 (fls. 1645/1647) e 2008 (fls. 1649/1653).

A autoridade lançadora apurou as seguintes infrações:

I) dedução indevida de despesas de Livro Caixa, com glosa no valor de R\$ 749.420,51 para o ano-calendário 2006 e de R\$ 900.550,45 para o ano-calendário 2007; e

II) multa isolada por falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) devido a título de carnê-leão no valor de R\$ 195.685,99 para o ano-calendário 2006 (discriminação mensal nas fls. 13/15) e de R\$ 231.875,18 para o ano-calendário 2007 (discriminação mensal nas fls. 17/19).

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-000.924 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.724220/2011-35

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 25/40, a autoridade lançadora narrou, em síntese, os seguintes fatos:

- a) a Interessada é titular do Cartório Triginelli 3º Ofício de Notas de Belo Horizonte, CNPJ nº 21.856.372/0001-94;
- b) a Interessada utilizou como dedução a título de Livro Caixa o montante de R\$ 3.411.948,33 no ano-calendário 2006, que corresponde a, aproximadamente, 83% dos rendimentos tributáveis declarados, e de R\$ 3.770.215,75 em 2007, que corresponde a, aproximadamente, 82% dos rendimentos tributáveis declarados;
- c) foram apresentados os Livros Caixa, bem como os documentos comprobatórios respectivos;
- d) foram elaboradas as planilhas de fls. 41/50 e 51/56, denominadas "DESPESAS INDEDUTÍVEIS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA", nas quais foram relacionadas mês a mês todas as despesas lançadas no Livro Caixa nos anos de 2006 e 2007 consideradas não dedutíveis dos rendimentos tributáveis decorrentes da titular do serviço notarial, pelos motivos descritos nas fls. 34/39; e
- e) como a Interessada reduziu indevidamente, nos anos-calendário 2006 e 2007, a base de cálculo do Imposto de Renda ao deduzir despesas não relacionadas com o custeio necessárias à percepção da receita e manutenção da atividade de cartório, e, conseqüentemente, efetuou o recolhimento mensal obrigatório do Imposto de Renda Pessoa Física (carnê-leão) a menor, foi aplicada a multa isolada prevista na alínea "a" do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

Em virtude deste lançamento, apurou-se IRPF suplementar de R\$ 453.742,01, multa de ofício de R\$ 340.306,50, além de juros de mora de R\$ 165.916,65 (calculados até maio de 2011). Apurou-se, ainda, a multa isolada de R\$ 427.561,17.

Com a ciência do Auto de Infração feita pessoalmente ao procurador da Interessada (procuração de fl. 22) em 09/06/2011 (fl. 04), foi apresentada a impugnação de fls. 1678/1718 em 08/07/2011. Na impugnação foi alegado, em síntese, que:

- a) a ciência do lançamento se deu em 09/06/2011, data de início para a contagem do prazo decadencial de cinco anos, assim toda e qualquer revisão do auto lançamento efetuado pela própria anterior a junho de 2006 está definitivamente atingida pela decadência (glosa total de R\$ 326.139,68 nos meses de janeiro a maio de 2006);
- b) a fiscalização aplicou multa de ofício e multa isolada fazendo uso da mesma base de cálculo, o que é flagrantemente ilegal, visto que penaliza o contribuinte duas vezes pela mesma circunstância arguida no Auto de Infração;
- c) ao confeccionar o Auto de Infração, a fiscalização incidiu em erro técnico ao não considerar os pagamentos realizados mensalmente a título de Carne Leão (R\$ 185.281,44 em 2006 e R\$ 216.099,12 em 2007) e, assim, utilizou-se de toda base de cálculo mensal para aplicação da multa isolada de 50%;
- d) contesta parte das glosas efetuadas conforme argumentação de fls. 1695/1716;
- e) especificamente quanto às despesas realizadas na sala 2.313 do condomínio do edifício Tech Tower, requer que seja promovida pela Fiscalização uma vistoria *in loco*, conforme argumentação de fls. 1713/1715; e
- f) requereu parcelamento da parte não expressamente impugnada (não litigiosa) nos valores de R\$ 95.093,62 para o ano base 2006 e de R\$ 196.858,08 para 2007, correspondentes, respectivamente, a glosas no valor de R\$ 345.794,99 e R\$ 715.847,57.

Ao julgar a impugnação, em 26/1/16, a 19ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, por maioria de votos, concluiu pela sua procedência em parte, aceitando a dedução de despesas com telefonia, referentes às empresas Telemar e Oi Fixo, e a dedução de despesas com sistemas de informática, referentes às empresas Lyon Informática, Mar Telecomunicações e Teclatelecom, e cancelando glosas realizadas em duplicidade ou baseadas em escrituração

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-000.924 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.724220/2011-35

inexistente do Livro Caixa, o que importou na exoneração de parte do imposto lançado e parte da multa isolada lavrada, sendo consignada a seguinte ementa no *decisum*:

DECADÊNCIA. IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

Sendo o IRPF devido no ajuste anual um tributo cujo fato gerador é complexo e cujo lançamento ocorre por homologação, da inteligência do disposto no art. 150, § 4º do CTN, tem-se que o início do prazo decadencial dá-se a partir de 31 de dezembro de cada ano, quando se conclui a hipótese de incidência.

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA.

O contribuinte que comprovadamente 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, poderá deduzir despesas escrituradas no Livro Caixa da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, de acordo com as regras e os limites previstos no art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PARTE DE DEDUÇÃO INDEVIDA DE LIVRO CAIXA.

Considera-se não incontroversa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo interessado, nos termos do art.17 do Decreto nº 70.235/72.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 11/2/16, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 1.943, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 1.945 a 1.965, em 23/2/16, no qual reproduz e reitera as alegações da impugnação, acrescentando o seguinte:

II.1 - DAS DESPESAS COM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS

[...]

Como em momento algum foi questionado pela fiscalização o fato de as referidas despesas advocatícias estarem ou não escrituradas no livro caixa e terem sido comprovadas com documentação idônea (exatamente porque estavam efetivamente registradas, e serem corroboradas com os respectivos documentos idôneos), as únicas razões para uma eventual desqualificação dessas despesas como dedutíveis seriam: (i) referirem-se a trabalhador sem vínculo empregatício, e (ii) não serem necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

Como fartamente demonstrado [...], para o tabelionato de notas da Contribuinte, o constante suporte e apoio de advogado são absoluta e indispensavelmente necessários à sua atividade, e sem os quais não poderia a Contribuinte exercer sua atividade.

E como se demonstra [Solução de Consulta nº 25, de 6/6/10, da 1ª Região Fiscal], também de forma irrefutável, A PRÓPRIA RECEITA FEDERAL DO BRASIL RECONHECE QUE DESPESAS COM PROFISSIONAIS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO PODEM SER OBJETO DE DEDUÇÃO.

[...]

II.2 – DA DESPESAS COM REFORMAS

[...]

Todas as reformas realizadas pela Recorrente se deram em imóvel de terceiro (contrato de locação em anexo), e foram realizadas por exigência e determinação dos órgãos de regulamentação e controle das atividades pela mesma exercidas.

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-000.924 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.724220/2011-35

[...]

Foi desta forma a Recorrente obrigada a incorrer em tais despesas, mais uma vez, não por vaidade, luxúria ou comodidade pessoal, mas única e simplesmente por DETERMINAÇÃO legal a qual, sem o seu devido cumprimento, a impediria de exercer suas atividades.

[...]

Ao não se admitir a dedução de tais despesas, seria a Contribuinte penalizada não somente uma vez, mas duas:

A primeira por se ver obrigada por exigência do Poder Público (em suas diversas instâncias), a desembolsar um recurso que beneficiará um terceiro (proprietário do imóvel), e não a si;

E a segunda, por não poder utilizar parte deste valor dispendido (27,5%) para deduzir o valor do tributo pago.

[...]

Apesar de teoricamente previstos [Pergunta 398 do Perguntas e Respostas do Imposto de Renda Pessoa Física 2010], na prática a situação [...] é comercialmente impossível.

Ora! Ao se contratar a locação do imóvel no ano de 1992, não sabia a Recorrente que seria, mais de uma década depois, obrigada pelo Poder Público a realizar obras no mesmo, não havendo assim a necessidade de previsão contratual nesse sentido.

[...]

Ao decidir consulta sobre a obrigação imposta a contribuinte em fornecer uniformes e planos de saúde a trabalhadores, a 1ª Região Fiscal da SRRF entendeu ser possível a dedutibilidade, vez que houve uma imposição legal realizada por terceiros, não tendo tais despesas sido incorridas por vontade própria.

[...]

II.3 – DAS DESPESAS COM PREVIDÊNCIA OFICIAL

[...]

Conclui o Sr. Relator, que:

Desta forma, conclui-se que o valor principal pago em atraso a título de contribuição à previdência oficial é passível de dedução na declaração de rendimentos, uma vez que o IRPF é regido pelo regime de caixa. Entretanto, as orientações a cima transcritas são claras no sentido de que os acréscimos legais decorrentes do pagamento em atraso são indedutíveis.

[...] apesar de reconhecido de forma absolutamente expressa quanto à possibilidade de dedução do valor principal, informa o Sr. Relator que por não ter sido possível identificar dos valores pagos, quanto se tratava do principal, e quanto se tratava de encargos, decidiu por glosar a sua totalidade!!!

[...]

Requer-se aqui então que venha este Eg. CARF a desfazer, com toda vênha, o absurdo imposto pela DRJ/RJO. Seja determinando a realização de perícia para separar a parcela efetivamente dedutível (como reconhecido pela DRJ), seja determinando que, em observação ao princípio que assegura o benefício ao contribuinte no caso de dúvida, seja aceita a dedutibilidade dos valores pagos.

[...]

II.4 – DA MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE

[...]

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-000.924 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.724220/2011-35

Como se observa no auto de infração, impugnação e decisão da DRJ/RJO, foi aplicada contra a Contribuinte a multa isolada de 50% prevista no § 1º, III, do Artigo 44 da Lei 9.430/96, em razão de falha pela mesma no recolhimento dos carnês-leão.

Foi ainda aplicada contra a Contribuinte a multa de ofício de 75% prevista no inciso I do *caput* do mesmo dispositivo legal.

Como acima exposto, é farta a jurisprudência deste Eg. CARF ao entender pela inaplicabilidade concomitante de ambas as penalidades supra referidas.

[...]

E desta forma, por tudo o que se expôs, vem a Contribuinte requerer seja revisado o lançamento fiscal para cancelar a aplicação da multa isolada, bem como extinguir o crédito tributário à mesma relacionado.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Da conversão do julgamento em diligência

Segundo a Recorrente, em que pese a DRJ reconhecer a possibilidade de dedução do valor principal da despesa com previdência oficial, havida em anos anteriores, manteve a glosa da dedução efetuada pela fiscalização, sob o argumento de que não seria possível identificar, no montante recolhido a esse título e com base nos documentos constantes dos autos, o que seria principal e o que corresponderia a acréscimos legais.

Pois bem, compulsando o Termo de Verificação Fiscal, fl. 37, vê-se que o motivo determinante da fiscalização para a realização da glosa foi o fato de os valores recolhidos a título de previdência oficial se referirem a anos anteriores. Confira-se:

7- INSS - AVISO COBRANÇA, DARF/PGFN (DIVIDA ATIVA), DARF-IR COD. 190:

- O INSS e PGFN referem-se aos tributos que o contribuinte deixou de pagar em anos anteriores, em decorrência, sofreu notificação de lançamento através de aviso de cobrança, sendo tais pagamentos indedutíveis. O pagamento do imposto de renda sob cód. 190 refere-se à parcela do carnê leão, não se constituindo em despesas dedutível.

A DRJ, por sua vez, com base em orientação do Perguntas e Respostas do IRPF dos exercícios de 2007 e 2008, reconheceu a possibilidade de dedução de previdência oficial referente a anos anteriores, exceto no que diz respeito aos acréscimos legais, porém, manteve integralmente a glosa por impossibilidade de identificação do que seria o principal e do que seriam os acréscimos legais. Vejamos:

A seção "Perguntas e Respostas do IRPF Exercício 2007", disponível no sítio da Receita Federal do Brasil na *internet*, assim orientou os contribuintes naquele ano sobre a dedutibilidade de contribuição para a previdência oficial paga em atraso:

309 — A contribuição à previdência oficial referente a anos anteriores paga em atraso com acréscimos legais em 2006 pode ser utilizada como dedução?

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-000.924 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.724220/2011-35

Sim. As contribuições pagas em 2006 à previdência oficial referentes a anos anteriores (exceto os acréscimos legais) podem ser consideradas como dedução na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2007.

(grifou-se)

Esta orientação permaneceu idêntica para o exercício seguinte:

308 — A contribuição à previdência oficial referente a anos anteriores paga em atraso com acréscimos legais em 2007 pode ser utilizada como dedução?

Sim. As contribuições pagas em 2007 à previdência oficial referentes a anos anteriores (exceto os acréscimos legais) podem ser consideradas como dedução na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2008.

(grifou-se)

Desta forma, conclui-se que o valor principal pago em atraso a título de contribuição à previdência oficial é passível de dedução na declaração de rendimentos, uma vez que o IRPF é regido pelo regime de caixa. Entretanto, as orientações acima transcritas são claras no sentido de que os acréscimos legais decorrentes do pagamento em atraso são indedutíveis.

Uma análise dos documentos comprobatórios destas despesas (exemplo na fl. 1590) revela que os recolhimentos em atraso de contribuições para a previdência oficial foram decorrentes de um parcelamento. Entretanto, através dos documentos comprobatórios apresentados, não é possível separar o valor do montante principal recolhido em relação aos acréscimos legais. Por se tratar de um parcelamento, seguramente existe um montante de multa e juros de mora incluído no valor recolhido de cada uma das parcelas.

Não se pode admitir a dedução requerida por ser impossível com base nos documentos comprobatórios apresentados definir o exato valor principal da contribuição recolhida através de parcelamento e, conseqüentemente, precisar o montante dedutível.

Sendo assim, requer a Recorrente a realização de perícia para que se possa separar do montante recolhido a parcela efetivamente dedutível.

Diante do quadro que se apresenta, entendemos assistir razão à Recorrente, pois, se há a possibilidade de dedução de previdência oficial referente a anos anteriores e se o respectivo recolhimento está demonstrado nos autos, a simples falta de discriminação, nos comprovantes de recolhimento, da parte principal e dos acréscimos legais, não deve representar um óbice à dedução da parte principal, mormente quando a Administração Tributária, seguramente, dispõe, em sua base de dados, de informações sobre o que foi recolhido.

Desse modo, propomos, não a realização de perícia, conforme pleiteado pela Recorrente, mas sim a conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil informe quanto dos recolhimentos relacionados na tabela a seguir (valores glosados) corresponde à parte principal e quanto corresponde aos acréscimos legais:

Data	Favorecido	Glosa	Folha AI	Folha Impug.	Folha Doc.
20/01/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.561,47	41	1705	1745
20/02/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.582,81	42	1705	1746
20/03/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.604,14	42	1705	1747
20/04/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.623,46	44	1705	1748
18/05/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.642,78	44	1705	1749
20/06/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.662,10	45	1705	1750
20/07/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.679,88	46	1705	1751
18/08/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.697,66	47	1705	1752
20/09/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.715,44	48	1705	1753

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-000.924 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10680.724220/2011-35

20/10/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.731,67	48	1705	1754
20/11/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.747,91	49	1705	1755
20/12/2006	INSS Aviso de Cobrança	3.764,15	50	1705	1756
19/01/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.779,56	51	1705	1757
16/02/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.794,97	51	1705	1758
20/03/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.810,37	52	1705	1759
20/04/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.825,78	52	1705	1760
20/05/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.841,19	53	1705	1761
20/06/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.856,60	53	1705	1762
20/07/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.871,42	54	1705	1763
20/08/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.886,23	54	1705	1764
20/09/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.901,05	55	1705	1765
19/10/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.915,86	55	1705	1766
20/11/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.930,67	56	1706	1767
20/12/2007	INSS Aviso de Cobrança	3.945,49	56	1706	1768

Lembrando que tais recolhimentos decorrem de parcelamento, o qual deve ter tramitado em processo administrativo, porém, não o localizamos em consulta ao e-processo. Acreditamos que esse processo, que é anterior a 2006, não tenha sido digitalizado.

IMPORTANTE: O resultado dessa diligência deverá ser consolidando, de forma conclusiva, em Informação Fiscal, com cientificação à Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação em 30 (trinta) dias.

Conclusão

Isso posto, voto por **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA** para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil preste as informações solicitadas na presente resolução.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira