



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Recurso nº. : 130.889
Matéria : IRPF - Ex(s): 1997 e 1998
Recorrente : WASHINGTON DE JESUS BAPTISTA
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP II
Sessão de : 05 de dezembro de 2002
Acórdão nº. : 104-19.120

DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA – CONDIÇÃO DE DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Desta forma, é de se manter as glosas com despesas de doações e pagamentos diversos, por ausência de provas de que foram necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

DESPESAS DE ARRENDAMENTO MERCANTIL – CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS – O contribuinte, pessoa física, que receber rendimentos do trabalho não assalariado, incluindo os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o artigo 236 da Constituição Federal, não poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como as despesas de arrendamento.

GASTOS COM INVESTIMENTOS – DESPESAS DE CUSTEIO – Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo. Por outro lado, os gastos com reforma de prédio, aquisição de móveis e utensílios e equipamentos eletrônicos, se referem à aplicação de capital e, portanto, não são dedutíveis da receita por expressa disposição legal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – GLOSA DE DESPESAS - MULTA OFÍCIO EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO X MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA ISOLADAMENTE POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO – LANÇAMENTO CONCOMITANTE – É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida juntamente com o tributo com a aplicação de multa de lançamento de ofício exigida isoladamente do tributo (falta de recolhimento do imposto mensal), já que a segunda somente se torna aplicável de forma isolada, se for o caso, sob o argumento do não recolhimento do imposto mensal (carnê-leão).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE – PESSOA FÍSICA SUJEITA AO PAGAMENTO MENSAL DE IMPOSTO — IMPOSTO DECLARADO - FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO – É cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, a multa de ofício prevista no art. 44, § 1º, III, da Lei nº 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento do imposto mensal (carnê-leão), previsto no artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988, informado na Declaração de Ajuste Anual.

IRPF – MULTA DE OFÍCIO ISOLADA – AUSÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGÍVEL – ARTIGO 44 DA LEI Nº. 9.430/96 – INCOMPATIBILIDADE MANIFESTA COM OS ARTIGOS 97, 113 E 138 DO CTN – A inexistência de crédito tributário via cumprimento da obrigação antes do procedimento fiscal, torna incabível a multa de ofício isolada diante da regra expressa do art. 138 do CTN.

- A multa de ofício isolada prevista no inciso III, art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, conflita com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente em relação ao art. 97, inciso V, combinado com o artigo 113.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WASHINGTON DE JESUS BAPTISTA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – excluir da exigência tributária a multa de ofício lançada de forma isolada com base na falta de recolhimento do imposto mensal (carnê-leão) informado na Declaração de Ajuste Anual; II – excluir da exigência tributária a multa de ofício isolada exigida concomitantemente com a multa de lançamento de ofício normal; e III – restabelecer as deduções de despesas de aluguel, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator), Leila Maria Scherrer Leitão e Vera Cecília



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

Mattos Vieira de Moraes, que negavam provimento em relação à matéria constante no item I. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

REMIS ALMEIDA ESTOL
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 10 MAR 2023

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO e JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120
Recurso nº. : 130.889
Recorrente : WASHINGTON DE JESUS BAPTISTA

RELATÓRIO

WASHINGTON DE JESUS BAPTISTA, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 212.100.398-34, com domicílio fiscal na cidade de Bauru, Estado de São Paulo, à Rua General Marcondes Salgado, n.º 2-45, jurisdicionado a DRF em Bauru - SP, inconformado com a decisão de fls. 883/902, prolatada pela DRJ em Ribeirão Preto - SP, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 911/934.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 14/07/99, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 02/08, com ciência, em 14/07/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 318.877,83 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% (art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96); da multa de lançamento de ofício isolada; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1997 e 1998, correspondente aos anos-calendário de 1996 e 1997.

A autuação fiscal decorre constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

I – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE

(CARNÊ-LEÃO): Glosa de despesas escrituradas em Livro Caixa, conforme Relatório Fiscal de folhas 09. Infração capitulada no artigo 6º e parágrafos, da Lei nº 8.134, de 1990; e artigo 8º, inciso II, alínea "g", da Lei nº 9.250, de 1995.

II – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO: Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, tendo por base de cálculo o imposto de renda mensalmente informado na declaração de rendimentos e não recolhido nas épocas oportunas oriundo de recebimento de pessoas físicas (carnê-leão), acrescido dos rendimentos omitidos apurados de ofício. Infração capitulada no artigo 8º, da Lei nº 7.713, de 1988; artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal, autores do lançamento do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do Relatório Fiscal de fls. 09/12, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em 18 de maio de 1999, iniciamos o procedimento fiscal no contribuinte acima identificado, tendo sido verificadas as Declarações de Operações Imobiliárias no período de janeiro de 1996 a dezembro de 1997 e os valores lançados em livro caixa no mesmo período;

- que para melhor análise do livro caixa e respectivos documentos comprobatórios de seus lançamentos, foi efetuada em 19 de maio de 1999 a retenção de oito pastas tipo AZ contendo as Notas Fiscais, recibos e outros documentos comprobatórios das despesas lançadas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que em análise à documentação do contribuinte, verificou-se enorme quantidade de gastos efetuados não necessários à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora.

Em sua peça impugnatória de fls. 789/817, apresentada, tempestivamente, em 13/08/99, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que, em preliminar, o Auto de Infração ora impugnado é nulo de pleno direito, uma vez que viola a garantia constitucional do contraditório e ampla defesa, estampadas no artigo 5º, inciso LV de nosso Diploma Supremo;

- que em 10/06/99, foi elaborado pelas autoridades autuantes "Termo de Constatação e Intimação", onde se solicita manifestação à cerca de 787 documentos relacionados naquele termo;

- que, para tanto, em clara afronta ao princípio do contraditório e da ampla defesa, as autoridades outorgaram o prazo de cinco dias para a manifestação do autuado;

- que o autuado, porém, tentou de todas as formas atender o requerido e apresentou, em 25/06/99, a resposta ao "Termos de Constatação e Intimação", juntando 438 folhas, onde reproduz comprovantes de despesas lançadas no livro caixa, protestando pela aceitação das mesmas por constituírem encargos necessários a percepção do rendimentos, dedutíveis, portanto na determinação do imposto devido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que tais esclarecimentos foram totalmente ignorados pelas autoridades autuantes, que, além de não aprecia-los, nem sequer deram-se ao trabalho de mencionar a sua existência;

- que não justificando porque recusaram os esclarecimentos do contribuinte e cada valor componente dos documentos por ele oferecidos, os senhores auditores violaram o preceito retro, viciando, de forma insanável, o procedimento;

- que o Auto de Infração, de forma confusa, apenas apresenta valores mensais aleatoriamente, sem fazer qualquer correlação com os documentos analisados na auditoria. Não foram informadas quais seriam as despesas glosadas, sua natureza e respectivos valores. Apenas enumera fornecedores, como se da identificação dos mesmos dependesse a dedutibilidade dos gastos;

- que impossível produzir qualquer defesa quando o fisco, adotando descrição obscura dos fatos, apenas aponta o total dos valores considerados indedutíveis a cada mês, sem detalhar sua natureza, como os apurou e porque não podem ser aceitos;

- que incompreensível, também por falta de informações, a determinação da multa exigida isoladamente no ano-calendário de 1997. Não se sabe quais os fatos determinantes de sua aplicação e porque os valores tributáveis do imposto compõem o cálculo;

- que ao peticionário não foram entregues todos os elementos formadores da convicção dos autuantes. Forneceu-se, apenas, cópias do Auto de Infração e seus demonstrativos e do Relatório Fiscal. Nada do interior teor do processo, para conhecimento dos elementos de prova, das circunstâncias materiais dos fatos ensejadores da exação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que caso entenda o Emérito Julgador Singular não acolher a preliminar suscitada, o que se admite apenas para argumentar, requer o impugnante seja ela tomada em consideração do mérito do lançamento. Se não como preliminar, no mérito tal arguição é suficiente para descaracterizar as exigências;

- que, com relação às doações, não estão computados os valores correspondentes ao Conselho Municipal da Criança e Adolescente, por ser possível a dedução do imposto devido, o que traduz benefício maior que o pleiteado como despesa no Livro Caixa. Os pagamentos efetuados a Legião Mirim de Bauru não se identificam com doações, pois decorrem da cessão de mão-de-obra de "mirins" para a prestação de serviços no cartório. Nesses casos o pagamento é efetuado diretamente à entidade assistente do menor;

- que, com relação aos recibos emitidos pelos funcionários do Cartório, desconhece o fisco que a entrega de Notificações de Títulos e Documentos e Intimações de Protestos devem ser, obrigatoriamente, efetuadas por escreventes do Cartório, em função de normas da Corregedoria. Estes utilizam seus próprios meios de locomoção e recebem a contrapartida por tais diligências, sempre cumpridas fora do horário normal de trabalho;

- que, com relação à Empresa Carrilo Batista Ltda, de cujo capital participa o filho do impugnante, a fiscalização justifica a glosa dos valores pagos sob a alegação de inexistência de contrato, valores altos para atividade de baixa complexividade, representando mera liberalidade de pai para filho. Mais uma vez os requisitos indispensáveis para a dedutibilidade foram deliberadamente ignorados. A efetiva prestação dos serviços e seu pagamento não são colocados em dúvida. A fiscalização, sem oferecer qualquer parâmetro, alega valores elevados para locação e manutenção de equipamentos de informática. Sendo que a receita foi regularmente contabilizada na beneficiária, como comprovam os próprios fiscais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que, com relação das despesas com o imóvel da Rua Marcondes Salgado nº 2-47 em Bauru, tratam-se de despesas de conservação e reparos, e não benfeitorias, efetuadas no aludido imóvel, que os dignos auditores não acolheram sob o argumento de estar o contrato de locação com a própria esposa do impugnante. Afirmam ser o imóvel onde se encontra instalado o Cartório de propriedade do contribuinte, tanto que o declarou no item 6 de sua declaração IRPF do ano-calendário 1996. Acrescentam ser o pagamento de aluguel mera conveniência, não podendo ser oposto à Fazenda Pública para fins de dedutibilidade no Livro Caixa, posto que o imóvel é de sua propriedade. O contrato de locação é plenamente válido. A senhora Sumara Simões Batista é proprietária de 50% do imóvel. Embora casada com o impugnante, não é sua dependente. Apresenta Declaração de Rendimentos como contribuinte autônomo, submetendo regularmente à tributação os rendimentos auferidos da referida locação;

- que, com relação às despesas com aluguel de terreno contíguo ao Cartório, tem-se que o Cartório situa-se em rua de intenso movimento, a disponibilidade de um estacionamento próprio facilita os clientes, motiva a preferência e incrementa o número deles, com reflexos positivos no rendimento a ser tributado. Fosse o único Cartório da cidade, cujos serviços ficassem restritos ao registro de escrituras apenas, ainda assim seria discutível a rejeição de despesas com o aluguel de estacionamento;

- que a autoridade tributante, de forma totalmente arbitrária, formalizou também a exigência de multa isolada, em valor equivalente a 75% dos valores obtidos mediante a glosa de despesas no período de janeiro a dezembro de 1997.

Em 05 de junho de 2000, a DRJ em Ribeirão Preto – SP, baixa o processo para que a DRF se pronuncie sobre a impugnação interposta, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que evidentemente que o auto de infração deve ser instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, cientificando o sujeito passivo desses atos e documentos, bem assim deve a descrição dos fatos ser precisa e deve haver consentaneidade com o enquadramento legal. O relato pelo representante do fisco deve ser completo de modo a não restringir o pleno conhecimento, pelo autuado, dos fatos que motivaram a ação fiscal, para que este tomando conhecimento do que lhe está sendo exigido possa se defender, evitando, inclusive, protelação da lide e aperfeiçoamento da exigência;

- que o contribuinte deve ser cientificado do auto de infração, fornecendo-lhe cópia inclusive de todos os elementos de prova que deram suporte à exigência (documentos dos quais ele não teve conhecimento prévio, termos de verificações, resultado de diligências, termo de conclusão e comprovantes indispensáveis à formação de convicção do julgador) e dos demonstrativos que o instruem, com a prova da entrega ao sujeito passivo ou preposto, de modo a prevenir a alegação de cerceamento do direito de defesa;

- que no caso dos autos, é de reconhecer o esforço e o trabalho que teve o representante do fisco para analisar e separar, mês a mês, os muitos documentos representativos das despesas lançadas no livro caixa;

- que, entretanto, segundo o impugnante, este não teve ciência dos citados demonstrativos, tendo recebido tão-somente cópias do auto de infração e seus anexos e do relatório fiscal, e desconhece se os documentos relacionados no Termo de Constatação são os mesmos que serviram de base para a autuação, citando alguns meses nos quais houve divergência de valores;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que há de se reconhecer que o relatório, não obstante relacionar vários beneficiários dos pagamentos, não fornece a convicção se a citação dos fornecedores e/ou prestadores de serviços é apenas exemplificativa, como foi alegado pela defesa, ou se engloba a totalidade dos beneficiários, cujos pagamentos foram desconsiderados, isto porque o relatório não aponta o valor recusado correspondente a cada fornecedor ou mesmo em relação a cada um dos itens do relatório. Referindo-se aos valores pagos à empresa "Carrilho Batista Ltda.", a autoridade fiscal informou tratar-se de valores elevados, deixando, no entanto, de informar o montante glosado;

- que o relatório contendo os totais dos valores glosados relativos a cada fornecedor ou a cada um dos itens do relatório, mês a mês, com referências diretas às folhas do processo onde se encontra os elementos de comprovação, seria de todo mais conveniente porque ajudaria não apenas o julgador mas também o contribuinte a preparar a sua defesa, evitando, como no caso dos autos, a alegação de cerceamento do direito de defesa;

- que assim, para evitar que o contribuinte venha no futuro alegar que foi prejudicado por apurações ou cálculos errados, acusações não devidamente explicitadas, e considerando que o conhecimento dos valores glosados em relação a cada item é um direito do contribuinte, inclusive para sua estratégia de defesa, e também importante para o julgador no caso de entender que certas despesas podem ser dedutíveis e, assim, ter que restabelecer os valores correspondentes, proponho seja o processo baixado em diligência com a solicitação para a fiscalização dignar-se a conceder vista ao contribuinte do processo, informando-lhe, mediante demonstrativo, quais dos valores lançados no livro caixa foram desconsiderados, inclusive informando, mês a mês, o total de cada item (espécie) de despesa glosada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que se solicita, também, que a fiscalização se manifeste quanto à contestação relativa ao item 1 do relatório (doações), especificamente no que diz respeito ao direito, não concedido, de deduzir do imposto apurado, as doações feitas ao "Condicac" e ao direito de deduzir no livro caixa os pagamentos efetuados em razão do trabalho realizado pelos "mirins" no cartório, bem assim os recolhimentos compulsórios feitos à "Apamagis" e à Associação dos Serventuários e ao IRTDPJ;

- que se solicita, ainda, que se manifeste quanto à alegação de que as pessoas mencionadas no item 2 do relatório prestam serviços de diligências e entrega de notificações fora do horário normal de trabalho utilizando-se de seus próprios meios de locomoção, bem assim quanto à alegada divergência entre os valores constantes no auto de infração e no Termo de Constatação e, por último, verificar se a esposa do contribuinte ofereceu à tributação o rendimento de aluguel do prédio onde se encontra instalado o cartório.

Consta às fls. 870/871, o Relatório Fiscal emitido pela Seção de Fiscalização da DRF em Bauru – SP, manifestando-se sobre as solicitações da DRJ em Ribeirão Preto – SP.

Consta às fls. 876/879, a manifestação do autuado sobre as diligências realizadas pela Seção de Fiscalização da DRF em Bauru –SP a pedido da DRJ em Bibeirão Preto – SP.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a DRJ em Ribeirão Preto - SP conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que, em preliminar, o autuado argüiu cerceamento do direito de defesa solicitando a nulidade do auto de infração sob a alegação de que o RIR estabelece o prazo de 20 dias para responder pedidos de esclarecimentos e que, no caso, a autoridade fiscal concedeu apenas 5 dias para o contribuinte manifestar-se a respeito do termo de constatação e intimação que relacionou 787 documentos;

- que improcede a alegação de que não teve ciência de todos os elementos de prova ensejadores da exação. Os documentos comprobatórios das despesas foram apresentados pelo contribuinte e a ele foi dado ciência de todas as despesas que não foram aceitas como dedução, bem assim das justificativas, inclusive com os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada, de forma que o contribuinte teve conhecimento do inteiro teor do ilícito tributário, bem assim das provas nas quais se baseou a fiscalização para lavrar o auto de infração, e pôde exercer seu direito de defesa amplamente, o que pode ser confirmado pela alentada impugnação que está sendo objeto de apreciação. O autuado possuía a prerrogativa de anexar aos autos todas as provas que julgasse relevantes para elidir o lançamento. Nessas circunstâncias, esvai-se qualquer argumentação no sentido de questionar a validade do rito processual que foi implementado;

- que inscrição da despesa utilizada no Livro Caixa é condição primordial para a admissibilidade de sua dedução dos rendimentos tributáveis, na declaração de ajuste anual, sem contar que não basta a sua comprovação por meio de documentação idônea, devendo ainda ficar comprovado que as despesas de custeio pagas são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora. Tais despesas devem estar devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos;

- que todos os valores objeto de glosa estão relacionados, mês a mês, no demonstrativo de fls. 830/853, bem assim no demonstrativo de fls. 854/866, no qual a autoridade fiscal discriminou as glosas em função do fornecedor da mercadoria e/ou serviço;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que, quanto às doações, que há de ser admitida os pagamentos feitos a Condicac, no valor de R\$ 900,00, entretanto, quanto aos valores pagos à Legião Mirim de Bauru, que o autuado alega que não se trata de doação, mas de pagamentos por serviços prestados. Porém, não comprovou o alegado, pois os recibos apresentados (fls. 149, 218, 637, etc.) não indicam a natureza dos pagamentos; informam apenas que recebeu do usuário a quantia mencionada a título de mensalidade e fundo de manutenção. Portanto, não ficou provado tratar-se de despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora;

- que, quantos aos pagamentos feitos a Silvani Aparecida Indrigo, Rogério Geraldo Fonseca e Levi Oliveira Barbosa estão comprovados, mediante recibos, nos valores respectivos de R\$ 17.923,99, R\$ 12.125,75 e R\$ 2.618,88. Além disso, constam dos recibos que os pagamentos foram efetuados a título de diligências e/ou entrega de notificações. Trata-se, portanto, de despesas necessárias à percepção da receita, passíveis de dedução. O fato de os servidores receberem salários por serviços prestados no horário de expediente não impede que recebam por serviços prestados fora do horário normal de trabalho, e sendo estas despesas necessárias à percepção da receita, cabível é sua dedução;

- que, quanto aos pagamentos feitos a Carrilho Batista Ltda – ME, tem-se que a fiscalização não colocou em dúvida a efetiva prestação de serviços, bem assim o pagamento. Procedeu-se à glosa tão-somente porque entendeu tratar-se de valores altos para a atividade de baixa complexidade. No entanto não ofereceu qualquer parâmetro ou tabela de preços para contrapor os valores cobrados pelos serviços. O fato de a empresa ser de propriedade do filho do impugnante não constitui óbice para deduzir as despesas pagas, pois não existe na legislação proibição de empresas prestarem serviços a pessoas físicas ou jurídicas cujos sócios são parentes entre si, bastando para ser dedutíveis que as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

despesas sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, condições estas satisfeitas e que não estão em discussão;

- que, quanto às despesas com construção, tem-se que a fiscalização justificou a glosa dos valores pagos a esses beneficiários, alegando tratar-se de despesas com benfeitorias em imóvel de propriedade do contribuinte, situado na Rua Gen. Marcondes Salgado, nº 2-47, informado na declaração de bens do ano-calendário de 1996. Acrescentou que o contribuinte, por conveniência, quis atribuir a propriedade do imóvel à sua esposa (Sumara Simões Baptista) para a qual pagou aluguel em virtude de um contrato de locação. Constam dos autos diversas notas fiscais de aquisição de materiais de construção, bem assim recibos de mão-de-obra. Os desembolsos questionados neste item enquadram-se à definição de aplicação de capital, que é o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização. Tais desembolsos não podem ser considerados como dedutíveis, devendo ser informados na declaração de bens, e se integram ao custo do imóvel;

- que, quanto aos pagamentos efetuados a Sra. Sumara Simões Baptista a título de aluguel do imóvel na Rua Gen. Marcondes Salgado, nº 2-47, tem-se que os pagamentos efetuados foram glosados sob a alegação de que o imóvel é de propriedade do contribuinte, por sua vez o contribuinte alegou ser válido o contrato de locação do imóvel onde está instalado o cartório feito com sua esposa, proprietária de 50% do imóvel, a qual apresenta declaração em separado. Não obstante a existência do contrato de locação do referido imóvel (fls. 54/58), datado em 01/07/95, tendo como locatário o 1º Cartório de Registro de Imóveis e Anexos de Bauru – SP e como locadora Sumara Simões Baptista, o que se verifica é que não ficaram comprovados os alegados pagamentos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

- que, quanto aos pagamentos feitos a Arlindo Frederico a título de aluguel de terreno, tem-se que foi glosada a quantia de R\$ 1.200,00 correspondente a pagamentos de aluguel de um terreno próximo ao cartório utilizado como estacionamento de carros pelos funcionários e por outras pessoas que utilizam os serviços do cartório, sob a alegação de tais despesas não se caracterizam como necessárias à percepção dos rendimentos. Embora se reconheça que o estacionamento constitui uma facilidade para os clientes do cartório, há também que se reconhecer que o aluguel pago pela locação não constitui uma despesa essencial ou necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, condições para que a despesa seja dedutível;

- que, quanto à glosa de pagamentos diversos, tem-se que analisando os documentos trazidos à colação como comprobatórios das despesas de Livro Caixa, observa-se que os pagamentos foram feitos a floricultura, farmácia, produtos de piscina e fatura de cartão de crédito que de maneira alguma se caracterizam como necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora, razão pela qual não há como aceitar referidas despesas como dedutíveis da receita por absoluta falta de amparo legal. Por outro lado, há que se aceitar, como dedutíveis, as despesas relativas aos pagamentos feitos à Associação dos Serventuários da Justiça do Estado de São Paulo, bem assim aos pagamentos feitos à Associação Paulista dos Magistrados;

- que, quanto aos pagamentos feitos a Almeida Móveis de Aço, Digttools, Magazine Luiza, Balanças América Bauru e Perrone Cartier Comércio de Livros Ltda., tem-se que examinando os autos, verifica-se que os valores glosados referem-se a compras de móveis (estantes, arquivos, armários), computadores, monitores, impressoras, bebedouros, livros jurídicos, fogão e refrigerador. Verifica-se que os bens, embora necessários à manutenção da fonte produtora, têm vida útil que ultrapassa o período de um exercício e não se extingue com sua mera utilização, tratando-se, portanto, de aplicação de capital. Referidos bens, como bem ressaltou o autuante, devem ser informados na declaração de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

bens pelo preço de aquisição. Exceção deve ser feita com relação aos livros jurídicos, adquiridos no ano de 1997, no valor total de R\$ 26.600,00, que constituem despesas necessárias ao desempenho da atividade exercida pelo impugnante;

- que, quanto às despesas de arrendamento mercantil, tem-se que foram glosadas as despesas efetuadas com arrendamento com fundamento no Decreto nº 3.000, de 1999. O procedimento fiscal encontra-se ao amparo da Lei nº 9.250, de 1995, art. 34, § 1º, "a", que excluiu das despesas dedutíveis aquelas decorrentes de arrendamento;

- que de todo exposto, conclui-se que o contribuinte não se ateve a deduzir somente despesas necessárias à percepção da receita, lançando despesas que, embora possam ter sido utilizadas no desempenho de sua função, não têm o caráter de essencialidade requerido para a sua dedução como despesa de Livro Caixa;

- que alegou o impugnante que não cabe a exigência da multa de 75% duplamente sobre a mesma base de cálculo em lançamento de ofício e na forma de multa isolada;

- que de acordo com a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, III, aplica-se à multa de 75%, isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

- que cabe ainda mencionar que a Instrução Normativa SRF nº 46, de 1997, que, complementando a Lei nº 9.430, de 1996, determinou que no caso de rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal, auferidos a partir de 01/01/97, será aplicada a multa de 75% sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescidos da multa de 75%.

As ementas que consubstanciam os fundamentos da decisão da DRJ em Ribeirão Preto - SP, são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: LIVRO CAIXA. DESPESAS

As despesas escrituradas em livro Caixa e deduzidas na declaração de ajuste anual estão condicionadas à veracidade dos gastos efetuados, previstos em lei e necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, comprovados por documentos hábeis.

GASTOS COM INVESTIMENTOS.

Os gastos com reforma de prédio, aquisição de móveis e utensílios e equipamentos eletrônicos, referem-se a aplicação de capital e são indedutíveis da receita.

CARNÊ-LEÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE.

Apurando-se omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão, é devida a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”“.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 06/12/00, conforme Termo constante às fls. 907/910, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (03/01/01), o recurso voluntário de fls. 911/934, no qual demonstra irresignação contra



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 1019/1021, cópia do Mandado de Segurança com Pedido de Liminar com o devido deferimento da segurança para que a autoridade coatora encaminhe o recurso administrativo ao Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long, sweeping horizontal stroke followed by a small upward curve at the end.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON MALLMANN, 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.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Da análise dos autos se verifica que a acusação que pesa contra o suplicante se baseia nas seguintes irregularidades:

I – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (CARNÊ-LEÃO): Glosa de despesas escrituradas em Livro Caixa, conforme Relatório Fiscal de folhas 09. Infração capitulada no artigo 6º e parágrafos, da Lei nº 8.134, de 1990; e artigo 8º, inciso II, alínea “g”, da Lei nº 9.250, de 1995.

II – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO: Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, tendo por base de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

cálculo o imposto de renda mensalmente informado na declaração de rendimentos e não recolhido nas épocas oportunas oriundo de recebimento de pessoas físicas (carnê-leão), acrescido dos rendimentos omitidos apurados de ofício. Infração capitulada no artigo 8º, da Lei nº 7.713, de 1988; artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996.

Após a decisão de Primeira Instância o litígio está concentrado na discussão dos seguintes itens:

1 – Doações –Verifica-se que não foram aceitas co despesas dedutíveis da receita as doações efetuadas às entidades APAE, Sociedade Cristã Maria Ribeiro, Centro Espírita Amor e Caridade, Lar Santa Luzia para Cegos, Sociedade de Apoio a Pessoa co AIDS e Esporte Clube Noroeste;

2 – Despesas com construção – A glosa foi mantida sob o argumento que os desembolsos enquadram-se na definição de aplicação de capital;

3 – Pagamentos efetuados à Sumara Simões Baptista a título de aluguel do imóvel na Rua General Marcondes Salgado, nº 2-47 – A glosa foi mantida sob o argumento que o imóvel pertence ao suplicante. O autuado anexa na fase recursal a declaração de fls. 947, onde a Sra Sumara Simões Baptista alega ser proprietária de 50% do imóvel, em virtude ser casada com o Sr. Washington de Jesus Baptista em regime universal de bens, conforme atesta o documento de fls. 946, alegando ainda que recebeu os valores R\$ 35.520,00 e R\$ 49.920,00, relativo aos anos-calendário de 1996 e 1997, a título de aluguel;

4 – Pagamentos efetuados a Ariundo Frederico a título de aluguel de terreno – A glosa foi mantida sob a alegação de que a despesa não é essencial ou necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

5 – Pagamentos diversos – A glosa foi mantida sob a alegação de que a despesa não é essencial ou necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;

6 – Pagamentos feitos a Almeida Móveis de Aço, Digttools, Magazine Luiza, Balanças Americana Bauru e Perrone Cartier Comércio de Livros Ltda. A glosa foi mantida por tratarem-se de aplicação de capital;

7 – Pagamentos de despesas de arrendamento mercantil – A glosa foi mantida por falta de previsão legal e dispositivo de lei que expressamente veda tal dedução;

8 – Multa isolada mantida concomitantemente com a multa de ofício.

Indiscutivelmente é sabido que somente são admissíveis, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Tem-se, também que o contribuinte, pessoa física, que receber rendimentos do trabalho não assalariado, incluindo os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o artigo 236 da Constituição Federal, não poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como as despesas de arrendamento.

É sabido que se considera despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo. Por outro lado, os gastos com reforma de prédio,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

aquisição de móveis e utensílios e equipamentos eletrônicos, referem-se a aplicação de capital e, portanto, não são dedutíveis da receita por expressa disposição legal.

Ora, a inscrição da despesa utilizada no Livro Caixa é condição primordial para a admissibilidade de sua dedução dos rendimentos tributáveis, na declaração de ajuste anual, sem contar que não basta a sua comprovação por meio de documentação idônea, devendo ainda ficar comprovado que as despesas de custeio pagas são necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora. Tais despesas devem estar devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos.

Com o se vê dos autos, todos os valores objeto de glosa estão relacionados, mês a mês, no demonstrativo de fls. 830/853, bem assim no demonstrativo de fls. 854/866, no qual a autoridade fiscal discriminou as glosas em função do fornecedor da mercadoria e/ou serviço.

Quanto às doações, que o autuado alega que não se trata de doação, mas de pagamentos por serviços prestados. Tem-se que não comprovou o alegado, pois os recibos apresentados (fls. 149, 218, 637, etc. e fls. 935/945) não indicam a natureza dos pagamentos; informam apenas que recebeu do usuário a quantia mencionada a título de mensalidade e fundo de manutenção. Portanto, não ficou provado tratar-se de despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

Quanto às despesas com construção, tem-se que a fiscalização justificou a glosa dos valores pagos a esses beneficiários, alegando tratar-se de despesas com benfeitorias em imóvel de propriedade do contribuinte, situado na Rua Gen. Marcondes Salgado, nº 2-47, informado na declaração de bens do ano-calendário de 1996. Acrescentou que o contribuinte, por conveniência, quis atribuir a propriedade do imóvel à sua esposa (Sumara Simões Baptista) para a qual pagou aluguel em virtude de um contrato de locação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

Constam dos autos diversas notas fiscais de aquisição de materiais de construção, bem assim recibos de mão-de-obra. Os desembolsos questionados neste item enquadram-se à definição de aplicação de capital, que é o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização. Tais desembolsos não podem ser considerados como dedutíveis, devendo ser informados na declaração de bens, e se integram ao custo do imóvel.

Quanto aos pagamentos efetuados à Sra. Sumara Simões Baptista a título de aluguel do imóvel na Rua Gen. Marcondes Salgado, nº 2-47, tem-se que os pagamentos efetuados foram glosados sob a alegação de que o imóvel é de propriedade do contribuinte, por sua vez o contribuinte alegou ser válido o contrato de locação do imóvel onde está instalado o cartório feito com sua esposa, proprietária de 50% do imóvel, a qual apresenta declaração em separado. Não obstante a existência do contrato de locação do referido imóvel (fls. 54/58), datado em 01/07/95, tendo como locatário o 1º Cartório de Registro de Imóveis e Anexos de Bauru – SP e como locadora Sumara Simões Baptista, entendeu a fiscalização, endossado pelo decisório de Primeira Instância que houve a falta de comprovação destes pagamentos.

No recurso o autuado junta aos autos a declaração de fls. 947, onde a Sra Sumara Simões Baptista alega ser proprietária de 50% do imóvel, em virtude ser casada com o Sr. Washington de Jesus Baptista em regime universal de bens, conforme atesta o documento de fls. 946, alegando ainda que recebeu os valores R\$ 35.520,00 e R\$ 49.920,00, relativo aos anos-calendário de 1996 e 1997, respectivamente, a título de aluguel. Desta forma, é inconteste a dedutibilidade desta despesa.

Quanto aos Pagamentos efetuados a Arlindo Frederico a título de aluguel de terreno, tem-se que a glosa foi mantida sob a alegação de que a despesa não é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

essencial ou necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Entendo que a razão está com o suplicante. Vejamos:

Da análise dos autos, nota-se que estes pagamentos feitos ao Sr. Arlindo Frederico a título de aluguel de terreno no valor de R\$ 1.200,00, correspondem a pagamentos de aluguel de um terreno próximo ao cartório utilizado como estacionamento de carros pelos funcionários e por outras pessoas que utilizam os serviços do cartório. Inegavelmente o estacionamento constitui uma facilidade para os clientes do cartório, e concorrem para melhorar o desempenho da atividade exercida, aumentando a receita da atividade. Seria uma atitude radical entender que o aluguel pago pela locação não constitui uma despesa essencial ou necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, condições para que a despesa seja dedutível.

Sem dúvidas, que o conceito tributário de despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora são por demais subjetivas. Dependem muito do intérprete e da atividade exercida pelo contribuinte, entretanto, no caso dos autos, entendo que estas despesas de aluguel estão dentro do campo da dedutibilidade, já que, inegavelmente, melhora o desempenho da atividade exercida pelo contribuinte, e não foge em muito do conceito de despesas de custeio, ou seja, aquelas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

Quanto à glosa de pagamentos diversos, tem-se que analisando os documentos trazidos à colação como comprobatórios das despesas de Livro Caixa, observa-se que os pagamentos foram feitos a floricultura, farmácia, produtos de piscina e fatura de cartão de crédito que de maneira alguma se caracterizam como necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora, razão pela qual não há como aceitar referidas despesas como dedutíveis da receita por absoluta falta de amparo legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

Quanto aos pagamentos feitos a Almeida Móveis de Aço, Digitools, Magazine Luiza, Balanças América Bauru e Perrone Cartier Comércio de Livros Ltda., tem-se que examinando os autos, verifica-se que os valores glosados referem-se a compras de móveis (estantes, arquivos, armários), computadores, monitores, impressoras, bebedouros, fogão e refrigerador. Verifica-se que os bens, embora necessários à manutenção da fonte produtora, têm vida útil que ultrapassa o período de um exercício e não se extingue com sua mera utilização, tratando-se, portanto, de aplicação de capital.

Quanto às despesas de arrendamento mercantil, tem-se que foram glosadas as despesas efetuadas com arrendamento com fundamento no Decreto nº 3.000, de 1999. O procedimento fiscal encontra-se ao amparo da Lei nº 9.250, de 1995, art. 34, § 1º, "a", que excluiu das despesas dedutíveis aquelas decorrentes de arrendamento.

Quanto à alegação de que a aplicação da multa isolada, sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas omitidos na declaração de ajuste anual, oriundo das glosas efetuadas pela fiscalização, lançadas de ofício, devem sofrer tributação no ajuste anual, sendo indevida a exigência da multa isolada pela falta de recolhimento mensal obrigatório (camê-leão), à inteligência do artigo 55, inciso XIII e parágrafo único do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), lançamento de multas em concomitância, só posso concordar com o suplicante. Senão vejamos:

Inicialmente, é de se destacar que o lançamento da multa isolada engloba valores recebidos de pessoas físicas (camê-leão), mensalmente apurados e informados na Declaração de Ajuste Anual, porém, recolhidos a menor (fls. 07 e 49), com os rendimentos omitidos, oriundos da glosa de despesas, apurados de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

“Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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 pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – (omissis).

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

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

II – isoladamente quando o tributo ou 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 n.º 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.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

Da análise dos dispositivos legais retro transcritos é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido a ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o "carnê-leão" que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada.

É cristalino o texto legal quando se refere as normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo, ou seja, se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada. Por outro lado, quando o lançamento de exigência tributária for aplicação de multa isolada, só há espaço legal para aquelas infrações que não foram levantadas de ofício, a exemplo da apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento, caso típico da aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança de tributo, cabendo neste além da multa isolada a cobrança de juros de mora de forma isolada, entre o vencimento do imposto até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, já que após esta data o imposto não recolhido está condensado na declaração de ajuste anual.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despidendo maiores considerações.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para: I – excluir da exigência tributária a multa de

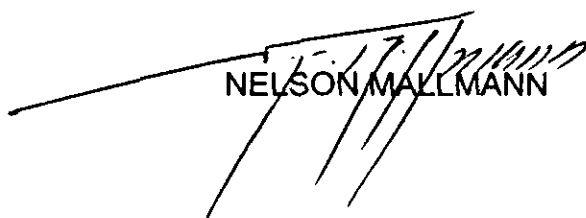


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

ofício isolada exigida concomitantemente com a multa de lançamento de ofício normal; e II – restabelecer as deduções de despesas com aluguel.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2002


NELSON MALLMANN



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-designado

Em que pese a profunda admiração e respeito que dedico ao ilustre relator e aos demais companheiros que o acompanharam, vou me permitir discordar de seu posicionamento quanto à Multa de Ofício Isolada prevista no inciso III do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, que diz:

Artigo 44:

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

.....
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."

Isto significa dizer que, não obstante o contribuinte tenha declarado espontaneamente os rendimentos e recolhido o tributo, ou seja, cumprido integralmente e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

antes do procedimento fiscal a obrigação tributária principal, é penalizado com multa de ofício isolada que é calculada com base em crédito tributário inexistente.

Minha discordância em relação a essa penalidade repousa em dois aspectos, um de natureza lógica e outro de cunho legal.

Em situações em que essa multa alcança a hipótese de omissão de rendimentos e, aí sim, há crédito tributário lançado, esta mesma Câmara, à unanimidade, decide pelo afastamento da penalidade sob o argumento da impossibilidade de coexistirem a referida multa isolada, concomitantemente com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo não pago.

Em outras palavras, o contribuinte que omite rendimentos e não recolhe o tributo escapa da multa e, aquele que espontaneamente declara o rendimento e o oferece à tributação, fica submetido à penalidade.

Também à unanimidade e em relação aos casos em que o tributo é recolhido fora do prazo sem a multa de mora, este Colegiado prestigia a espontaneidade e afasta a imposição da multa isolada.

No que tange ao aspecto da legalidade, a aplicação do inciso III, do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, apresenta manifesta incompatibilidade com disposições claras do Código Tributário Nacional, notadamente em relação aos artigos 138, 97 e 113.

Quanto ao artigo 138, é farta a jurisprudência administrativa e judicial no sentido de afastar qualquer penalidade diante do cumprimento espontâneo da obrigação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

Reproduzir o texto e interpretação do art. 138 do CTN, sem dúvida, seria cansativo e dispensável.

No que se refere aos artigos 97 e 113 do Código Tributário Nacional, pedindo vênias ao Dr. Leonardo Mussi da Silva, Conselheiro da Egrégia Segunda Câmara, designado relator no Recurso nº 120.830 – Acórdão nº. 102-44.200, vou adotar suas razões expostas no referido Acórdão, no qual assim se manifesta o ilustrado prolator do julgado a respeito do tema em deslinde:

“Entendo, ainda que tal multa de ofício isolada do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 colide frontalmente com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional isto porque, o artigo 97, V, que confere à lei fixar penalidades, deve ser interpretado em consonância com os demais dispositivos do Código, notadamente o artigo 113, que preconiza:

Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória

§ 1.º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2.º A obrigação acessória decorre de legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3.º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

O parágrafo 1.º da regra supra, estabelece duas obrigações de dar, quais sejam: (i) a de pagar (dar) tributo; e (ii) a de pagar (dar) penalidade pecuniária, esta corolário de transformação da obrigação de fazer acessória em obrigação de dar no que tange à penalidade pecuniária (parágrafo 3.º).

Entendo que, diante da regra supra, somente é possível as autoridades administrativas exigirem a obrigação principal de pagar (dar) penalidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

pecuniária isolada, a multa isolada, no caso de inadimplência do contribuinte em relação à obrigação (de fazer ou não fazer) acessória. É que a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória é autônoma, não é acessório da obrigação em comento. Explicando melhor, quando alguém descumpre uma obrigação acessória está obrigado a pagar uma penalidade pecuniária prevista em lei, "convertendo-se a obrigação de fazer em obrigação de dar", nas palavras de Maria Helena Diniz (Ob. Cit. p. 89), relativamente àquela penalidade, que neste momento é isolada da própria prestação de fazer, cujo cumprimento pode ser ainda exigido ou não, na forma da lei.

Impossível é a cobrança isolada de multa por infração à obrigação (de dar) principal de pagar tributo, na medida em que neste caso a multa é sempre acessória, e pressupõe sempre o não pagamento do tributo.

Em suma, no direito tributário, segundo o CTN, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar, uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e a multa) e a outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, a multa exigida pelo auto de infração, com fulcro no art. 44 da Lei nº 9.430/96, não deflui nem da inobservância da obrigação (de dar) principal nem de infração às regras de obrigação (de fazer e não fazer) acessória, colidindo, portanto, com a regra geral do Código Tributário Nacional."

Concluindo, compactuar com a penalidade prevista no inciso III, art. 44 da Lei nº. 9.430/96, seria admitir que a Lei Ordinária estaria revogando disposições da Lei nº. 5.172 – CTN -, que tem estatura de Lei Complementar, o que é inaceitável.

Assim, com essas considerações e, esclarecendo que em relação aos demais itens do lançamento, adoto as razões do relator, encaminho meu voto no sentido de REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – excluir da exigência tributária a multa de ofício isolada relativa ao exercício de 1999; II – excluir da exigência tributária a multa de ofício isolada exigida concomitantemente com a multa de lançamento de ofício relativa ao exercício de 1998; e III



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10825.001006/99-68
Acórdão nº. : 104-19.120

– limitar os juros de mora, exigidos isoladamente, ao prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual

Sala das Sessões – DF, em 05 de dezembro de 2002



REMIS ALMEIDA ESTOL