



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10840.720010/2012-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.697 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria IRPF
Recorrente HELCIO TADEU RIBEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010

Ementa:

DESPESAS LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.

Comprovadas com documentação hábil e idônea as despesas necessárias a manutenção da fonte produtora dos rendimentos, deve-se deferir a dedução delas da base de cálculo do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO NÃO COMPROVADO. QUALIFICAÇÃO AFASTADA.

A exigência da multa qualificada tem como requisito a comprovação nos Autos do evidente intuito de fraude. Ausente essa comprovação a qualificação da multa deve ser afastada.

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502/64. (SÚMULA CARF N° 25).

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA

A partir da vigência da Medida Provisória n° 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei n° 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual.

JUROS.SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº4).
Recurso voluntário provido parcialmente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, dar provimento parcial para restabelecer as despesas de livro caixa nos valores de R\$ 22.744,29, R\$ 33.648,98 e R\$ 28.065,56, relativos aos anos calendários 2007, 2008 e 2009, respectivamente, e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a do percentual de 150% para 75%. Vencido o Conselheiro Fábio Brun Goldschmidt que provia em maior extensão o recurso para afastar a aplicação conjunta das sanções (multa de ofício e isolada), com aplicação exclusiva da multa isolada.

(assinado digitalmente)

Antônio Lopo Martinez - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora.

EDITADO EM: 12/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Lopo Martinez (Presidente), Vinicius Magni Vercoza, Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Jimir Doniak Junior, Dayse Fernandes Leite (Suplente Convocada), Fabio Brun Goldschmidt.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 2/32), referente aos anos calendário de 2007, 2008 e 2009, que resultou no lançamento de um crédito tributário total de R\$ 252.619,05, sendo R\$ 82.369,90 de imposto, R\$ 24.902,45 de juros de mora, R\$ 100.695,94 de multa de ofício, além de R\$ 44.650,76 a título de multa isolada.

No Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal de fls. 1.950/1.959, consta que no decorrer do procedimento fiscal realizado junto ao contribuinte, foram apuradas em relação às DIRPF 2008 /2009 e 2010:

1. Omissão de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Físicas: foram encontradas divergências entre a relação de recibos médicos do contribuinte e a relação de declarantes constante do sistema da RFB e dos recibos;
2. Dedução Indevida de Livro Caixa;

3. Multa Isolada por falta de recolhimento mensal do carnê leão.
4. Multa qualificada em razão da comprovação do “evidente intuito de fraude”, aplicando-se multa no patamar de 150%. A autoridade fiscal ressalta a prática reiterada de omissões de rendimentos recebidos de pessoas físicas e a prática reiterada de aumentar os valores das despesas mensais apuradas nos Livros Caixas.

Impugnou o lançamento(fl.s.2.065/2.103), alegando, consoante o relatório da decisão de primeira instância, o seguinte:

- Cerceamento de defesa da impugnante, com conseqüente violação ao devido processo legal administrativo, uma que o auto de infração glosou diversas despesas do impugnante de seu livro caixa sem descrever no termo de verificação fiscal quais foram as despesas glosadas uma a uma , bem como a razão desta conduta. Também não teria havido a apresentação no termo de conclusão de uma planilha com as despesas glosadas do livro caixa uma a uma , bem como a razão desta glosa. O relatório fiscal que a fiscalização somente informaria o valor genérico glosado do livro caixa, não externando exatamente o porquê deste procedimento, bem como quais foram as despesas não acolhidas;
- As glosas efetuadas, com base no Decreto 3.000/1999, estariam em desacordo com o disposto no artigo 153, III, da Constituição Federal, bem como com o disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional. Exemplifica com algumas situações:
- *Glosa de despesas sem valor contábil e/ou falta de apresentação do comprovante de pagamento (autenticação bancária).* Os valores glosados das deduções efetuadas no livro caixa pelo impugnante, sob alegação de não possuírem valor contábil, se referem a orçamento de materiais de escritório e manutenção do mesmo. Afirma que as despesas foram devidamente comprovadas, conforme documentos em anexo já apresentados à fiscalização. A suposta falta de apresentação de comprovante bancário dos pagamentos com a devida autenticação deve ser rechaçada, pois para a dedutibilidade em livro caixa a despesa deve ser necessária à consecução da atividade, bem como respaldada por documento que a comprove, no caso, recibos, contas telefônicas, notas fiscais, etc, sendo que o pagamento pode, inclusive ter sido feito em espécie.
- *Glosa de despesas que supostamente não apresentam os requisitos legais.* A legislação de regência, não impõe qualquer requisito especial para a comprovação das despesas,

determinando apenas que a documentação deva ser idônea. Assim, não devem ser estabelecidas grandes formalidades, com exigências formais excessivas, sem qualquer motivação. Caso a fiscalização não acolha os documentos apresentados, deveria buscar a verdade material, pesquisando, exaustivamente, se de fato, ocorreu à despesas, para fins de dedução. As notas fiscais em nome de Ilza de Lourdes Santana ME, seriam necessárias à manutenção do estabelecimento e, portanto passíveis de dedução.

- *Glosa de despesas com terceiros sem vínculo empregatício.* Os pagamentos realizados a terceiros sem vínculo empregatício devem ser considerados como dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda do impugnante. As despesas com terceiros para realização de serviços, seriam custos necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, nos termos do inciso III, do artigo 75, do Decreto 3.000/1999. Ademais, o fato dos prestadores de serviço não terem informado o recebimento dos valores pagos pelo impugnante, não possibilitaria a glosa das deduções pleiteadas, mesmo porque nenhum dos profissionais intimados pela fiscalização teria negado a prestação do serviços.
- *Glosa de despesas de aquisições de bens com vida útil superior a um ano.* Não haveria no Auto de Infração a descrição legal que autoriza a glosa de despesas cuja vida útil é superior a um ano.
- Quanto aos juros, assevera a ilegalidade e a inconstitucionalidade da Taxa SELIC como índice de juros de mora;
- Relativamente à multa isolada, afirma a sua inexigibilidade, em virtude de duas razões: (i) ser impossível a concomitância da multa isolada com a de ofício; (ii) a multa isolada do carnê leão somente poderia ser aplicada dentro do ano calendário, nunca após o encerramento deste.
- Quanto à multa de ofício, afirma que o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art. 5º, LIV) e da proibição do confisco (art. 150, IV), previstos na Constituição Federal.

A DRJ julga a impugnação improcedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF
Exercício: 2008, 2009, 2010

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO.

Conforme art. 6º, § 2º, da Lei nº 8.134, art. 76, § 2º, do RIR/99 e art. 51, § 2º, da IN nº 15/2001, o contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e despesas escrituradas em Livro Caixa, mediante documentação idônea.

GLOSA DE DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

Somente poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto os dispêndios realizados por contribuinte não assalariado comprovadamente pagos, indispensáveis à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO IMPOSTO APURADO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE.

Sobre o imposto apurado pelo ajuste anual incide a multa de ofício pelo seu não recolhimento. Art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ LEÃO.

Cabível a aplicação da multa isolada nos casos em que há a obrigatoriedade do recolhimento mensal do imposto, conforme dispõe o artigo 44 e § 1º, III, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação original e artigo 44, II, a, da mesma Lei, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO.

A multa plenamente ajustada à infração cometida pelo contribuinte atende aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não havendo que se falar em confisco. Art. 150, IV, da CF.

JUROS. TAXA SELIC.

Os juros calculados pela taxa SELIC são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do § 1º do artigo 161 do CTN, artigo 13 da Lei n.º 9.065/95 e artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 e Súmula nº 4 do 1º Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado do acórdão proferido pela DRJ, o contribuinte interpôs recurso voluntário, fls. 2133/2171 onde, reitera argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Dayse Fernandes Leite, Relatora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/08/2014 por DAYSE FERNANDES LEITE, Assinado digitalmente em 12/08/2014

por DAYSE FERNANDES LEITE, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

É de se ressaltar que o lançamento foi efetuado com fundamento nas seguintes infrações:

001) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA

Redução indevida da Base de Cálculo com despesas escrituradas em Livro Caixa, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Conclusão de Procedimentos Fiscais – fls. 1950/1959, Planilhas - Exercício 2008 - fls. 1964/ 1988 – Exercício 2009, fls. 1994/2028 – Exercício 2010, fls. 2035/2058.

002) OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme detalhado – fls. 1960/1963 (Exercício 2008), fls.1991/1993 (Exercício 2009) e fls. 2031/2034 (Exercício 2010).

003) MULTAS ISOLADAS

Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, apurado conforme demonstrativos de fls. 1989 -(Exercício 2008), fls 2029- (Exercício 2009) e fls.2059 (Exercício 2010).

004) MULTA DE OFÍCIO DE 150%.

No recurso o contribuinte apresenta os seguinte argumentos:

Preliminar de Nulidade. Cerceamento de defesa

Quanto ao mérito:

- a) glosa das despesas livro caixa;
- b) ilegalidade e a inconstitucionalidade da Taxa SELIC como índice de juros de mora, multa isolada, afirma a sua inexigibilidade, em virtude de duas razões: (i) ser impossível a concomitância da multa isolada com a de ofício; (ii) a multa isolada do carnê leão somente poderia ser aplicada dentro do ano calendário, nunca após o encerramento deste;
- c) multa de ofício, no o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento);

PRELIMINARES:

a) Nulidade. Cerceamento de defesa

Alega que a autoridade lançadora glosou diversas despesas, entretanto não descreveu no termo de verificação , anexo ao auto de Infração, quais foram as despesas glosadas uma a uma, bem como a razão desta conduta.

Esta preliminar deve ser rejeitada, tendo em vista que o Termo de Conclusão de Procedimentos Fiscais – fls. 1950/1959 e as , Planilhas - Exercício 2008 - fls. 1964/ 1988 – Exercício 2009, fls. 1994/2028 – Exercício 2010, fls. 2035/2058, que esclarecem detalhadamente o motivo de cada glosa efetuada pelo fisco.

Quanto ao Mérito:

Cabe reproduzir os argumentos da autoridade recorrida ao apreciar os argumentos do interessado, relativos a glosa de despesas escrituradas no livro caixa:

“Livro Caixa. A dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa encontra amparo no artigo 6º, incisos e parágrafos da Lei nº 8.134/90. Dispõem os referidos dispositivos legais:

“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 artigo 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I-a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II- os emolumentos pagos a terceiros;

III- as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

§1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento (redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250, de 1995);

b) a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo (redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250, de 1995);

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

A Lei nº 9.250/95, por sua vez, dispõe que, in verbis:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano calendário será a diferença entre as somas:

I de todos os rendimentos percebidos durante o ano calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

(...)

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não assalariado, inclusive dos

leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.”

Assim, para que uma despesa possa ser considerada como **de custeio** e, portanto, dedutível, devem ser respeitados os quatro requisitos cumulativos indispensáveis para isto:

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

Resta claro que a lei vigente, ao especificar expressamente que as despesas dedutíveis devem ter estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto e, ao condicionar essas deduções à escrituração no Livro Caixa e à comprovação mediante documentação idônea, objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

Para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

Em suma, são consideradas despesas passíveis de escrituração no Livro Caixa, para efeitos de dedução, apenas aquelas **indispensáveis** à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que suportadas pela pessoa física e comprovados os desembolsos. Como exemplos corriqueiros de despesa de custeio dedutíveis temos os valores pagos a título de aluguel, água, luz, telefone, condomínio (*vinculados ao local onde se exerce a atividade profissional*), despesas com material de expediente ou de consumo e despesas com empregados, quando vinculadas ao contrato de trabalho.

Ressalte-se, ainda, que a dedutibilidade das despesas escrituradas em Livro Caixa está condicionada à sua comprovação, mediante a apresentação de **documentação hábil e idônea**, que permita identificar o adquirente ou o beneficiário, o valor, a data da operação e contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

As Planilhas de Glosas no Livro Caixa e os Demonstrativos de Apuração das Despesas do Livro Caixa (fls. 1.964 e seguintes) são repletos de fatos ensejadores de cada uma das glosas procedidas pela autoridade fiscal e isso se reflete na defesa da contribuinte que, apesar de extensa, é parca em argumentos que efetivamente contraponham-se ao zeloso trabalho da autoridade fiscal.

Atente-se que, como visto, todas as exigências feitas pela autoridade fiscal encontram respaldo em lei, cabendo ao contribuinte comprovar a veracidade das receitas e despesas mediante documentação idônea:

Lei nº 8.134/90

Art. 6º (..)

§ 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, a disposição da fiscalização**, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.*

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99

Art. 76. (...).

§ 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 (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).*

§ 3º *O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.*

Instrução Normativa SRF nº 15/2001

Art. 51.

§ 2º *O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e despesas mediante documentação idônea, que será mantida em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou a prescrição.*

Destaques nossos

Verifica-se, assim, que enquanto o contribuinte não comprovar por documentos idôneos que as despesas glosadas são verdadeiras, em nada deve ser alterado o lançamento fiscal. Ademais, conforme artigo 36 da Lei nº 9.784/99, compete ao contribuinte a prova dos fatos que tenha alegado em processo administrativo:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

O contribuinte afirma que teria havido cerceamento de defesa da impugnante, com conseqüente violação ao devido processo legal administrativo, uma que o auto de infração glosou diversas despesas da

impugnante de seu livro caixa sem descrever no termo de verificação fiscal quais foram as despesas glosadas uma a uma, bem como a razão desta conduta. Também não teria havido a apresentação no termo de conclusão de uma planilha com as despesas glosadas do livro caixa uma a uma, bem como a razão desta glosa. O relatório fiscal que a fiscalização somente informaria o valor genérico glosado do livro caixa, não externando exatamente o porquê deste procedimento, bem como quais foram as despesas não acolhidas.

Falta com a verdade o contribuinte. Com efeito, em respeito aos princípios da ampla defesa e contraditório, a autoridade fiscal fez acompanhar o Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal (fls. 1.950/1.959 as “Planilhas de Glosas no Livro Caixa” e os “Demonstrativos de Apuração das Despesas do Livro Caixa” (fls. 1.964 e seguintes).

Portanto, resta evidente que não assiste razão ao contribuinte.

Afirma ainda o contribuinte que as glosas efetuadas, com base no Decreto 3.000/1999, estariam em desacordo com o disposto no artigo 153, III, da Constituição Federal, bem como com o disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional. Exemplifica com algumas situações, as quais serão vistas, uma a uma:

a) Glosa de despesas sem valor contábil e/ou falta de apresentação do comprovante de pagamento (autenticação bancária). Os valores glosados das deduções efetuadas no livro caixa pelo impugnante, sob alegação de não possuírem valor contábil, se referem a orçamento de materiais de escritório e manutenção do mesmo. Afirma que as despesas foram devidamente comprovadas, conforme documentos em anexo já apresentados à fiscalização. A suposta falta de apresentação de comprovante bancário dos pagamentos com a devida autenticação deve ser rechaçada, pois para a dedutibilidade em livro caixa a despesa deve ser necessária à consecução da atividade, bem como respaldada por documento que a comprove, no caso, recibos, contas telefônicas, notas fiscais, etc, sendo que o pagamento pode, inclusive ter sido feito em espécie.

A argumentação do contribuinte é falaciosa. Ora, se é apresentado documento incompleto, como no caso de ausência de autenticação bancária, compete à fiscalização, por força do arcabouço legal supra citado, requerer a apresentação de outros documentos, inclusive elementos que atestem o desembolso. Note-se que o contribuinte foi intimado previamente das razões pelas quais as despesas seriam glosadas (Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 429/534).

Como consignado pela autoridade fiscal, para diversas despesas, o contribuinte não comprova a efetividade do pagamento e nem mesmo quando supostamente teria ocorrido. Restou consignado que o contribuinte poderia apresentar como prova cheques nominais, transferências bancárias, extratos com indicação de saque do dinheiro ou qualquer outro meio de prova hábil e idôneo a demonstrar que o valor foi efetivamente pago e a respectiva data.

b) Glosa de despesas que supostamente não apresentam os requisitos legais. A legislação de regência, não impõe qualquer requisito especial para a comprovação das despesas, determinando apenas que a documentação deva ser idônea. Assim, não devem ser estabelecidas grandes formalidades, com

exigências formais excessivas, sem qualquer motivação. Caso a fiscalização não acolha os documentos apresentados, deveria buscar a verdade material, pesquisando, exaustivamente, se de fato, ocorreu à despesas, para fins de dedução.

Como consignado, o ônus da prova compete ao contribuinte. Ao afirmar que a fiscalização deveria buscar a verdade material, pesquisando, exaustivamente, pretende ver invertida a ordem legal de comprovação da veracidade e legitimidade da despesa incluída em Livro Caixa. Portanto, compete à fiscalização facultar e delimitar a forma de comprovação, mas é o contribuinte que tem o ônus de comprovar a veracidade das informações prestadas em DIRPF e, conseqüentemente, dos lançamentos efetuados no Livro Caixa.

c) Glosa de despesas com terceiros sem vínculo empregatício. Os pagamentos realizados a terceiros sem vínculo empregatício devem ser considerados como dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda do impugnante. As despesas com terceiros para realização de serviços, seriam custos necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, nos termos do inciso III, do artigo 75, do Decreto 3.000/1999. Ademais, o fato dos prestadores de serviço não terem informado o recebimento dos valores pagos pelo impugnante, não possibilitaria a glosa das deduções pleiteadas, mesmo porque nenhum dos profissionais intimados pela fiscalização teria negado a prestação do serviço.

Não é verdade que foram glosadas despesas pelo simples fato de os terceiros terem sido contratados sem vínculo empregatício. Como consignado pela autoridade fiscal, para diversas despesas, o contribuinte não comprova a efetividade do pagamento e nem mesmo quando supostamente. Ademais, compete ao contribuinte comprovar que as despesas deduzidas da base de cálculo do imposto constituem dispêndios indispensáveis à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, ainda que pagos a terceiros sem vínculo empregatício.

Com efeito, os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício somente podem ser deduzidos como despesas de Livro Caixa se a vinculação da necessidade do serviço prestado com a atividade do profissional liberal estiver comprovada de forma cabal e inequívoca.

d) Glosa de despesas de aquisições de bens com vida útil superior a um ano. Não haveria no Auto de Infração a descrição legal que autoriza a glosa de despesas cuja vida útil é superior a um ano.

Não é verdade que inexistia no Auto de Infração base legal para a glosa de despesas de aquisições de bens com vida útil superior a um ano. A base legal de tal entendimento encontra-se no art. 6º da Lei nº 8.134/90, já transcrito no presente voto e citado como enquadramento legal no corpo do Auto de Infração (fls. 9).

Com efeito, dispõe o aludido dispositivo legal que “o contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado (...) poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (...) as **despesas de**

custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

As despesas, em sentido estrito, representam “a **utilização ou consumo** de bens e serviços no processo de produzir receitas” (Iudícibus, Sérgio de; Marion, José Carlos; Pereira, Elias. Dicionário de termos de contabilidade. São Paulo: Atlas 1999).

As despesas de custeio, como define o próprio art. 6º da Lei nº 8.134/90 são aquelas “necessárias à percepção e à manutenção da fonte produtora”. Como se vê, o conceito de despesa ou mesmo de despesas de custeio opõe-se ao conceito de aplicação de capital em meios de produção, ou seja, ao que se entende por investimentos, que podem ser conceituados como a “aplicação no Ativo suscetível de gerar resultados positivos para a entidade, no longo prazo” (Iudícibus, Sérgio de; Marion, José Carlos; Pereira, Elias. Dicionário de termos de contabilidade. São Paulo: Atlas 1999).

Ocorre que, em termos contábeis, entende-se por longo prazo o “período de tempo superior a um ano” (Iudícibus, Sérgio de; Marion, José Carlos; Pereira, Elias.

Dicionário de termos de contabilidade. São Paulo: Atlas 1999). Portanto, apesar de a Lei não mencionar expressamente o prazo superior a um ano, o próprio conceito de despesas de custeio (em oposição ao conceito de aplicações de capital ou investimentos) implica que o bem adquirido não tenha vida útil superior a um ano.

Outro não é o entendimento consubstanciado no item 3 do Parecer Normativo CST nº 60/1978, abaixo transcrito:

*“3. No que concerne à aquisição de bens indispensáveis ao exercício da atividade profissional, **deve-se identificar quando se trata de despesas, para distingui-la da aplicação de capital, tendo em vista que a primeira é dedutível integralmente quando realizada no ano base considerado, e que a segunda é passível de depreciação anual (§ 2º artigo 48 do RIR/80);***

*3.1. Na sistemática adotada pela legislação do imposto de renda **considera-se aplicação de capital o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapassa o período de um exercício e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização.** Para exemplificar, constituem aplicação de capital os valores despendidos na instalação de escritórios ou consultórios, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, utensílios, mobiliários, etc., indispensáveis ao exercício de cada atividade profissional em particular.*

3.1.1 Esses bens devem ser relacionados, destacadamente, na declaração de bens devendo informar nas colunas próprias o preço de aquisição; (...)

*3.2 **São despesas as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como: material de escritório, material de conservação e limpeza, materiais e produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, consertos, recuperações, etc, e, portanto, integralmente dedutíveis quando realizadas no***

ano base considerado, obedecidos os demais requisitos legais e normativos.”

Comporta, ainda, considerar a questão 391, do “Perguntas e Respostas” do Imposto de Renda Pessoa Física, Exercício 2008, in verbis:

391 — O contribuinte autônomo pode utilizar como despesa dedutível no livro Caixa o valor pago na aquisição de bens ou direitos indispensáveis ao exercício da atividade profissional?

Apenas o valor relativo às despesas de consumo é dedutível no livro Caixa. Deve-se, portanto, identificar quando se trata de despesa ou de aplicação de capital.

São despesas dedutíveis as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como material de escritório, de conservação, de limpeza e de produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, conservação.

Considera-se aplicação de capital o dispêndio com 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. Por exemplo, os valores despendidos na instalação de escritório ou consultório, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários etc. Tais bens devem ser informados na Declaração de Bens e Direitos da declaração de rendimentos pelo preço de aquisição e, quando alienados, deve-se apurar o ganho de capital.

(Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º, inciso III; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), art. 75, inciso III; Parecer Normativo CST nº 60, de 20 de junho de 1978)

Portanto, age bem a autoridade fiscal ao não considerar como despesa de custeio a aquisição de bens com vida útil superior a um ano.”

De modo geral acompanho quase na íntegra as considerações da autoridade melhor interpretação dos dispositivos normativos que regulam a matéria.

Entretanto, discordo das glosas abaixo relacionadas – cuja motivação foi a não apresentação do comprovante de pagamento com autenticação bancária. Destaco que as notas fiscais relativas as despesas glosadas foram apresentadas e segundo entendo até prova em contrário são documentos hábeis e idôneos para comprovação das despesas escrituradas no livro caixa do recorrente.

Para desconstituir os pagamentos escriturados como feitos pelo recorrente aos emitentes das Notas Fiscais abaixo relacionadas, caberia a autoridade autuante investigar na

contabilidade das pessoas jurídicas, demonstrando que tais valores não foram recebidos por elas. Não se pode, simplesmente, desconstituir despesas que constaram no livro caixa, comprovadas com Notas Fiscais pertinentes, a partir unicamente da tese não comprou o efetivo pagamento.

DATA	DESCRIÇÃO	VALOR	FLS
05/01/2007	PAGAMENTO NF 807 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	442,50	FLS. 621
15/01/2007	PAGAMENTO DE CONTA TELEFONICA	356,24	FLS. 625
02/02/2007	PAGAMENTO NF 832 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	1.131,05	FLS. 641
14/03/2007	PAGAMENTO NF 6018 - VICENTE CARNEIRO RIBEIRÃO PRETO	114,00	FLS. 679
15/03/2007	PAGAMENTO NF 862 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	660,40	FLS. 682
12/04/2007	PAGAMENTO NF 859 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	1.496,20	FLS 720
15/05/2007	PAGAMENTO NF 931 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	557,90	FLS.758
20/06/2007	PAGAMENTO NF 966 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	1.550,10	FLS. 797
29/06/2007	PGT. NF 3481- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.602,81	FLS. 813
03/07/2007	PAGAMENTO NF 984 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	1.298,20	FLS 820
31/07/2007	PGT. NF 3559- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	908,52	FLS 848
07/08/2007	PAGAMENTO NF 1015 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	861,90	FLS 855
07/08/2007	PAGAMENTO NF 1016 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	435,10	FLS 856
07/08/2007	PAGAMENTO NF 1016 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	24,20	FLS 862
22/08/2007	PGTO. NF 2829 - SERGIO EIDI UTIANA ME	1.571,83	FLS 877
06/09/2007	PAGAMENTO NF 1054 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	1.029,20	FLS 896
06/09/2007	PGTO. NF 17692- NOVA ODONTOMEGA COM DE PRODUTOS	143,10	FLS.897
09/10/2007	PAGAMENTO NF 1081 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	1.924,00	FLS.933
09/10/2007	PGT. NF 3752- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	661,92	FLS.934
10/10/2007	PGT. NF 77520- COMÉRCIO DE PRODUTOS DE LIMPEZA LTDA	116,00	FLS.935
24/10/2007	PGT. NF 3785- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.099,09	FLS.953
07/11/2007	PAGAMENTO NF 1114 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	1.383,69	FLS.969
09/11/2007	PGT. NF 535257-4-TELESP	218,00	FLS.970
04/12/2007	PAGAMENTO NF 1135 - ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	1.920,00	FLS.1003
17/12/2007	PGT. NF 3936- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	470,22	FLS.1015
21/12/2007	PG. CPFL	172,09	NF
21/12/2007	PG. CPFL	25,73	NF
31/12/2007	PG. NF 177598- ABZIL IND E COM LTDA	274,00	NF
31/12/2007	PG. NF 18981- COMERCIAL MARIPA LTDA	186,30	NF
31/12/2007	PG. NF 78614-RIBEIRÃO PRETANA COM DE PRODUTOS	110,00	NF
TOTAL		22.744,29	

Processo nº 10840.720010/2012-79
Acórdão n.º 2202-002.697

S2-C2T2
Fl. 9

DATA DESCRIÇÃO	VALOR	FLS
07/01/2008 PGT. CONDOMINIO SALA 909	136,36	BOLETO
07/01/2008 PGT. CONDOMINIO SALA 908	138,33	BOLETO
PAGAMENTO NF 1144 - ROSANA MARA DE AGUIAR		
07/01/2008 ROSADO	1.197,50	NF FLS 1102
14/02/2008 PGT. NF 3578-LUIS EDUARDO ROSADO ME	437,80	NF - FLS. 1146
PAGAMENTO NF 1227 - ROSANA MARA DE AGUIAR		
03/04/2008 ROSADO	328,70	NF- FLS. 1223
PAGAMENTO NF 1253 - ROSANA MARA DE AGUIAR		
30/04/2008 ROSADO	274,00	NF FLS.1262
PGT. NF 6252-CMF COM DE MAT E EQUIP		
07/05/2008 ODONTOLÓGICOS	153,00	NF- FLS. 1265
PGT. NF 6287-CMF COM DE MAT E EQUIP		
09/05/2008 ODONTOLÓGICOS	62,00	NF - FLS. 1273
13/05/2008 PGT. NF 4326- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.501,45	NF - FLS. 1276
PGT. NF 6449-CMF COM DE MAT E EQUIP		
26/05/2008 ODONTOLÓGICOS	55,34	NF - FLS. 1291
PGT. NF 6450-CMF COM DE MAT E EQUIP		
26/05/2008 ODONTOLÓGICOS	126,26	NF - FLS. 1292
30/05/2008 PGT. NF 4380- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	714,89	NF FLS. 1300
PGT. NF 6570-CMF COM DE MAT E EQUIP		
03/06/2008 ODONTOLÓGICOS	180,90	NF - FLS. 1307
PGT. NF 6571-CMF COM DE MAT E EQUIP		
03/06/2008 ODONTOLÓGICOS	216,60	NF - FLS. 1308
PGT. NF 6660-CMF COM DE MAT E EQUIP		
10/06/2008 ODONTOLÓGICOS	149,11	NF - FLS.1322
PGT. NF 6661-CMF COM DE MAT E EQUIP		
10/06/2008 ODONTOLÓGICOS	203,51	NF - FLS. 1323
PAGAMENTO NF 1288 - ROSANA MARA DE AGUIAR		
13/06/2008 ROSADO	857,08	NF - FLS. 1325
24/06/2008 PGT. NF 4440- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.794,76	NF FLS. 1340
PGT. NF 6823-CMF COM DE MAT E EQUIP		
25/06/2008 ODONTOLÓGICOS	27,40	NF FLS. 1342
PGT. NF 6822-CMF COM DE MAT E EQUIP		
25/06/2008 ODONTOLÓGICOS	31,60	NF FLS. 1343
PGT. NF 6869-CMF COM DE MAT E EQUIP		
30/06/2008 ODONTOLÓGICOS	75,30	NF FLS. 1354
PGT. NF 6868-CMF COM DE MAT E EQUIP		
30/06/2008 ODONTOLÓGICOS	87,00	NF FLS. 1355
PAGAMENTO NF 13028 - ROSANA MARA DE AGUIAR		
01/07/2008 ROSADO	337,00	NF FLS. 1357
PGT. NF 6496-CMF COM DE MAT E EQUIP		
05/07/2008 ODONTOLÓGICOS	150,90	NF FLS. 1363
10/07/2008 PGT. NF 4472- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	2.334,84	NF FLS. 1367
PGT. NF 6494-CMF COM DE MAT E EQUIP		
10/07/2008 ODONTOLÓGICOS	61,10	NF FLS. 1369
PGT. NF 6993-CMF COM DE MAT E EQUIP		
10/07/2008 ODONTOLÓGICOS	112,80	NF FLS. 1370
10/07/2008 PGT. NF 4487- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.418,83	NF FLS. 1371
PGT. NF 7063-CMF COM DE MAT E EQUIP		
15/07/2008 ODONTOLÓGICOS	121,80	NF FLS. 1373
PGT. NF 7064-CMF COM DE MAT E EQUIP		
15/07/2008 ODONTOLÓGICOS	56,60	NF FLS. 1374
PAGAMENTO NF 1324- ROSANA MARA DE AGUIAR		
23/07/2008 ROSADO	180,00	NF FLS. 1388

Documento 23/07/2008 ROSADO conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/08/2014 por DAYSE FERNANDES LEITE, Assinado digitalmente em 12/08/2014

4 por DAYSE FERNANDES LEITE, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

24/07/2008	PGT. NF 7194-CMF COM DE MAT E EQUIP ODONTOLÓGICOS	260,00	NF FLS. 1391
25/07/2008	PGT. NF 7212-CMF COM DE MAT E EQUIP ODONTOLÓGICOS	100,60	NF FLS. 1393
25/07/2008	PGT. NF 7211-CMF COM DE MAT E EQUIP ODONTOLÓGICOS	203,00	NF FLS. 1394
01/08/2008	PGT. NF 4541- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA PAGAMENTO NF 1334- ROSANA MARA DE AGUIAR	1.694,89	NF FLS. 1404
04/08/2008	ROSADO	745,80	NF FLS. 1407
05/08/2008	PGT. NF 4544- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.900,68	NF FLS. 1409
07/08/2008	PGT. NF 41280-AFASA IND DE SACOS PLASTICOS	122,48	NF FLS. 1414
13/08/2008	PGT. NF 4577- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	2.884,94	NF FLS. 1427
01/09/2008	PGT. NF 4626- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA PAGAMENTO NF 1369- ROSANA MARA DE AGUIAR	1.337,90	NF FLS. 1450
02/09/2008	ROSADO	875,14	NF FLS. 1453
30/09/2008	PGT. NF 4728- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA PAGAMENTO NF 1390- ROSANA MARA DE AGUIAR	1.599,73	NF FLS. 1482
01/10/2008	ROSADO	1.872,50	NF FLS. 1485
31/10/2008	PGT. NF 8336-CMF COM DE MAT E EQUIP ODONTOLÓGICOS	340,00	NF FLS. 1515
31/10/2008	PGT. NF 4836- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA PAGAMENTO NF 1425- ROSANA MARA DE AGUIAR	1.475,91	NF FLS. 1517
04/11/2008	ROSADO	282,40	NF FLS. 1523
28/11/2008	PGT. NF 4947- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.317,70	NF FLS. 1557
28/11/2008	PGT. NF 4944- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	873,47	NF FLS. 1558
10/12/2008	PGT. NF 27701 - NOVA ODONTO MEGA COM DE PROD. ODONTOLOGICOS EPP	91,60	NF FLS. 1578
15/12/2008	PGT. NF 5055- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	302,87	NF FLS. 1582
15/12/2008	PGT. NF 5052- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	820,12	NF FLS. 1583
15/12/2008	PGT. NF 5051- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	794,39	NF FLS. 1584
17/12/2008	PGT. NF 27961 - NOVA ODONTO MEGA COM DE PROD. ODONTOLOGICOS EPP	230,10	NF FLS. 1586
	TOTAL 2008	33.648,98	

DATA	DESCRIÇÃO	VALOR	FLS.
06/01/2009	PAGAMENTO NF 1476- ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	177,00	1645
12/01/2009	PGT. NF 28713 - NOVA ODONTO MEGA COM DE PROD. ODONT	18,20	1646
12/01/2009	PGT. NF 28643 - NOVA ODONTO MEGA COM DE PROD. ODONT	403,00	1647
30/01/2009	PGT. NF 5151- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.051,53	1660
30/01/2009	PGT. NF 5153- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.021,89	1663
05/02/2009	PAGAMENTO NF 1501- ROSANA MARA DE AGUIAR ROSADO	854,16	1670
25/02/2009	PGT. NF 5214- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.163,23	1685
27/02/2009	PGT. NF 5217- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.343,52	1686
31/03/2009	PGT. NF 5318- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.848,58	1708
01/05/2009	PG. NF 31842- ABZIL IND E COM LTDA	267,80	1732
02/05/2009	PGT. NF 5425- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.391,20	1733
04/05/2009	PGT. NF 5427- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	2.227,93	1734
15/05/2009	PGT. NF 9462- ASTECODONTO9 ASSI8ST E COM	84,00	1746
29/05/2009	PGT. NF 5526- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	2.465,14	1755
29/05/2009	PGT. NF 5525- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	998,35	1756
10/06/2009	PGT.NF.89618-RIBEIRÃO PRETANA COM DE PROD. DE LIM	198,29	1768
30/06/2009	PGT. NF 5672- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.292,80	1777

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/08/2014 por DAYSE FERNANDES LEITE, Assinado digitalmente em 12/08/2014

4 por DAYSE FERNANDES LEITE, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por ANTONIO LOPO MARTINEZ

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10840.720010/2012-79
Acórdão n.º 2202-002.697

S2-C2T2
Fl. 10

30/06/2009	PGT. NF 5669- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.165,06	1778
14/08/2009	PGT. NF 5789- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.960,67	1808
14/08/2009	PGT. NF 5791- SANDRA REGINA CAVALLI SEGURA	1.401,71	1809
21/08/2009	pgt. Nf 85 - SEGURA COMÉRCIO ODONT LTDA	418,82	1820
28/08/2009	pgt. Nf 86 - SEGURA COMÉRCIO ODONT LTDA	1.864,41	1821
30/09/2009	pgt. NF200 - SEGURA COMÉRCIO ODONT LTDA	796,70	1857
30/09/2009	pgt. NF199 - SEGURA COMÉRCIO ODONT LTDA	972,42	1859
07/10/2009	PGTO. FGTS	122,64	1873
30/10/2009	pgt. NF351 - SEGURA COMÉRCIO ODONT LTDA	737,11	1888
30/10/2009	pgt. NF352 - SEGURA COMÉRCIO ODONT LTDA	835,37	1889
07/11/2009	PGTO. FGTS	122,64	1900
27/11/2009	pgt. NF560 - SEGURA COMÉRCIO ODONT LTDA	690,95	1916
07/12/2009	PGTO. FGTS	170,44	1927
	TOTAL 2009	28.065,56	

Com as considerações acima, entendo que devem ser restabelecidas as despesas livro caixa nos valores de R\$ 22.744,29, no ano calendário de 2007, R\$33.648,98, ano calendário de 2008 e R\$28.065,56, no ano calendário de 2009, assim distribuídas:

2007	2008	2009
jan/07 798,74	jan/08 1.472,19	jan/09 2.671,62
fev/07 1.131,05	fev/08 437,80	fev/09 3.360,91
mar/07 774,40	mar/08 -	mar/09 1.848,58
abr/07 1.496,20	abr/08 602,70	abr/09 -
mai/07 557,90	mai/08 2.612,94	mai/09 7.434,42
jun/07 3.152,91	jun/08 3.623,26	jun/09 2.656,15
jul/07 2.206,72	jul/08 5.337,47	jul/09 -
ago/07 2.893,03	ago/08 7.348,79	ago/09 5.645,61
set/07 1.172,30	set/08 3.812,77	set/09 1.769,12
out/07 3.801,01	out/08 3.688,41	out/09 1.695,12
nov/07 1.601,69	nov/08 2.473,57	nov/09 813,59
dez/07 3.158,34	dez/08 2.239,08	dez/09 170,44
22.744,29	33.648,98	28.065,56

Da multa de ofício

Há um distanciamento entre glosar despesas porque o recorrente não apresentou outros elementos de prova do pagamento e qualificar a multa de ofício em razão de conduta dolosa.

Inobstante respeitável entendimento da autoridade fiscalizadora, não vejo circunstâncias que caracterizem um evidente intuito de fraude. Entendo que configura-se como simulação, o comportamento do contribuinte em que se detecta uma inadequação ou inequivalência entre a forma jurídica sob a qual o negócio se apresenta e a substância ou natureza do fato gerador efetivamente realizado, ou seja, dá-se pela discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização dessa vontade.

Ademais, há que se aplicar ao caso o enunciado previsto na Súmula CARF, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Afastada a qualificação da multa, esta deve ser exigida no seu percentual ordinário de 75% pois a atividade de julgamento é vinculada à lei, cabe ao CARF aplicar a lei e não afastar sua aplicação. A multa de ofício prevista em lei com alíquota de 75% deve ser aplicada nesse percentual, e não em qualquer outro menos gravoso. Deixa-se de apreciar o pleito alusivo ao caráter confiscatório, que está sujeito à aplicação da Súmula CARF nº 2:

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

Da Multa Isolada

A Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão. O Art. 44 passou a ter, então, a seguinte redação:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

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

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de

não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Como se vê, diferentemente do que se tinha antes, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 passou a prever as duas penalidades: a primeira, de 75%, no caso de falta de pagamento ou pagamento a menor de imposto; a segunda, de 50%, pela falta de pagamento do carnê-leão.

Assim, a ressalva antes existente à aplicação simultânea das duas penalidades deixou de existir.

Aliás, a questão nunca foi a impossibilidade jurídica de incidência concomitante de duas penalidades, mas a falta de previsão legal de incidência das duas multas, calculadas sobre a mesma base. Pois bem, a Lei nº 11.488, de 2007, criou esta previsão legal.

Assim, em conclusão, entendo devida a multa isolada, para os anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, independentemente da aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto devido quando do ajuste anual

A Selic é legítima com forma da apuração de juros de mora.

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC para títulos federais.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso, para:

a) restabelecer as despesas livro caixa nos valores de R\$ 22.744,29, no ano calendário de 2007, R\$33.648,98, ano

calendário de 2008 e R\$28.065,56, no ano calendário de 2009;

- b) reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora