



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

Processo nº 10840.720219/2009-37
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.859 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Antonio Luiz França de Lima
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DEDUÇÕES. DEPENDENTE. COMPROVAÇÃO DA RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA.

São dedutíveis dos rendimentos tributáveis os valores relativos aos dependentes relacionados na legislação tributária, indicados na declaração de ajuste, desde que comprovada a relação de dependência.

Na hipótese, a relação de dependência não ficou comprovada.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM EDUCAÇÃO DE DEPENDENTE.

Comprovada a relação de dependência, é possível deduzir despesas efetuadas com a educação do dependente, demonstradas por meio de documentação hábil e idônea. Hipótese em que não ficou comprovada nos autos a relação de dependência.

DEDUÇÕES. PENSÃO ALIMENTÍCIA DE DEPENDENTE. ACORDO PARTICULAR. MERA LIBERALIDADE.

Somente podem ser deduzidos a título de pensão alimentícia os valores fixados em decisão judicial. Tratando-se de um simples acordo particular, tal como na hipótese, o pagamento constitui mera liberalidade e sua dedução não é autorizada pela lei.

DEDUÇÕES. CONTRIBUIÇÕES. ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

No cômputo da base de cálculo do imposto sobre a renda, não são dedutíveis as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no país, no denominado Vida Gerador de Benefícios Livres - VGBL, durante a fase de acumulação dos recursos.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

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

Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 26/

09/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLI

VEIRA SANTOS

Impresso em 25/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Desde que escriturados em Livro Caixa e comprovados mediante documentação hábil e idônea, podem ser deduzidos dos rendimentos do trabalho não assalariado decorrente do exercício da atividade profissional do contribuinte: (i) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora; (ii) a remuneração paga a terceiros, com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários; e (iii) os emolumentos pagos a terceiros.

Na hipótese, somente parte dos dispêndios escriturados em Livro Caixa é dedutível e ficou comprovada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE DOLO. INEXISTÊNCIA.

A apuração de omissão de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do intuito de fraude do sujeito passivo.

Aplicação da Súmula CARF n.º 14.

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

Incabível a aplicação da multa isolada pelo não pagamento do imposto de renda como antecipação mensal - Carnê-Leão - quando em concomitância com a multa de ofício exigida juntamente com o imposto apurado no ajuste anual, ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula nº 2, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para (i) restabelecer deduções em Livro Caixa no valor de R\$ 193,75; (ii) desqualificar as multas lançadas e (iii) excluir a multa isolada. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por dar provimento parcial em menor extensão, mantendo a multa isolada.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre

Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa, Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Em desfavor do contribuinte ANTONIO LUIZ FRANÇA DE LIMA, advogado, foi emitido o Auto de Infração integrante dos autos deste processo. Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, que faz parte do Auto de Infração, a Fiscalização apontou as seguintes infrações à legislação tributária:

- 1) Omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas, no valor de R\$ 187.077,63;
- 2) Dedução indevida da base de cálculo, a título de previdência oficial, no valor de R\$ 1.728,00;
- 3) Dedução indevida da base de cálculo com dependente, no valor de R\$ 1.272,00;
- 4) Dedução indevida da base de cálculo com pensão judicial, no valor de R\$ 48.000,00;
- 5) Dedução indevida de despesas de livro-caixa, no valor de R\$ 112.718,22;
- 6) Dedução indevida de despesas com instrução, no valor de R\$ 1.998,00;
- 7) Dedução indevida de previdência privada/FAPI, no valor de R\$ 4.430,79;
- 8) Falta de recolhimento de antecipação (carnê-leão).

Com exceção das infrações apuradas em Livro-Caixa, as demais multas impostas foram agravadas em função de o contribuinte não ter atendido as intimações, e a fiscalização entendeu ter havido conduta dolosa em razão de o contribuinte ter omitido rendimentos, supervalorizado despesas dedutíveis e informado imposto a pagar apenas no final do ano-calendário, disso decorrendo restituição indevida.

Em 18 de maio de 2009, foi apresentada Impugnação, na qual o contribuinte alega serem improcedentes as glosas perpetradas, assim como o agravamento e a qualificação da multa. Entende que, dos valores lançados como omissão de receita, devem ser deduzidos os montantes de R\$8.000,00 e R\$12.000,00, pois foram declarados. Sustenta ainda que a multa é inconstitucional, por agredir os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Ao examinar o pleito, a 3.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto decidiu pela procedência parcial da Impugnação, por meio do Acórdão n.º 14-31.222, de 14 de fevereiro de 2010, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -

IRPF

Exercício: 2004

DEDUÇÕES. PREVIDÊNCIA OFICIAL. DEPENDENTES. DESPESAS COM EDUCAÇÃO.

As deduções de despesas informadas na declaração de ajuste anual estão sujeitas à comprovação quando solicitada pela autoridade fiscal.

DEDUÇÕES. DEPENDENTES. COMPROVAÇÃO DA RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA.

São dedutíveis dos rendimentos tributáveis os valores relativos aos dependentes relacionados na legislação tributária quando devidamente comprovada a relação de dependência.

DEDUÇÕES. CONTRIBUIÇÕES. ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

São dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda apenas as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social, no denominado Plano Gerador de Benefícios Livres-PGBL.

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA.

Somente poderão ser deduzidas as despesas que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora e que estejam devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

MULTA AGRAVADA. PRESSUPOSTOS LEGAIS. DESCABIMENTO.

Descabe o agravamento da multa quando não se encontrarem materializados, de forma inequívoca, os seus pressupostos legais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, de 150%, quando apurado que o sujeito passivo valeu-se de artifícios dolosos, visando a sonegação fiscal.

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

Incide multa isolada sobre o imposto que deixou de ser recolhido, no prazo legal, a título de carnê-leão.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

Arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade refogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal, declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.

Impugnação Procedente em Parte

Documento assinado digitalmente por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY em 26/09/2012 às 24:03:2001

Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 26/09/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 25/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 30 de dezembro de 2010, no qual pede a reforma do Acórdão proferido pelos seguintes motivos:

a) Dependente e instrução de dependente

Afirma que as deduções com a dependente Márcia Danielle Ribeiro Dias e sua instrução são aceitáveis porque o artigo 77, § 1.º, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda autoriza a dedução como dependente do companheiro ou companheira, que entende ter ficado comprovada.

b) Previdência privada

Alega que podem ser deduzidas as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social e, no seu caso, suportou os pagamentos dos valores de previdência privada, e não houve qualquer resgate na forma preconizada pelo § 2.º do artigo 82 do RIR/99. Além disso, seu plano de previdência é PGDL – Plano Gerador de Benefício Livre, e não VGBL – Vida Gerador de Benefício Livre, tal como alega a Fiscalização.

c) Pensão alimentícia

Admite que os valores deduzidos com pensão alimentícia não constam de decisão judicial, mas afirma ter ajuizado ação de divórcio direto litigioso, que diz comprovar com a Petição Inicial anexa aos autos e na peça de resistência apresentada nos autos do processo judicial. Entende que, com isso, fica comprovado estar separado desde 2001 e vem pagando pensão alimentícia desde então.

d) Livro-Caixa

Expõe que, sem a instalação de rede de computadores não seria possível desempenhar sua profissão, por isso a glosa da dedução da despesa a esse título é indevida. Além disso, a seu ver, também foram glosadas indevidamente as deduções a partir dos gastos com:

- material de uso e consumo do escritório, que correspondem a reciclagem de cartuchos de impressoras e aos próprios cartuchos, que não são incorporados ao capital;

- condomínio do escritório;

- Instituto Goiano de Direito do Trabalho, referentes à sua participação em Congressos e eventos voltados para a sua área de atuação;

- livros essenciais à manutenção da sua atividade profissional, desenvolvida na área de Direito do Trabalho;

- imunização contra pragas e insetos, por serem necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;

- propaganda da sua atividade profissional, porque o PN CST n.º 358/70 autoriza a dedução de despesas com publicações em favor de profissionais liberais visando aumentar seus rendimentos ou a manutenção da fonte produtora;

- associação dos advogados do Estado de São Paulo, tendo em vista que os serviços prestados por essa entidade são de primazia à verificação de prazos junto aos processos judiciais nos quais atua;

- A ASP, porque é praticamente impossível manter processos sem a utilização dos serviços por ela prestados, sendo estes essenciais à sua atividade profissional.

e) Omissão de Receitas

Alega terem sido indevidamente considerados omitidos rendimentos já declarados de R\$ 8.000,00 em novembro e de R\$ 12.000,00, no mês de dezembro.

f) Multa Agravada

Entende que a multa agravada, mesmo com a redução admitida na decisão da DRJ, não encontra supedâneo legal junto aos fatos descritos no lançamento, haja vista não ter havido, a seu ver, qualquer atitude sua a frustrar os trabalhos da fiscalização. Requer a substituição da multa agravada por multa de 75%.

g) Multa Isolada

Com base no artigo 105 do CTN, argumenta que a Fiscalização não poderia ter aplicado o artigo 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007 a fatos geradores ocorridos no ano base 2004, como é o seu caso. Além disso, entende que tal multa importa em **bis in idem**, pois incide sobre a mesma base de cálculo do imposto, assim como a multa de ofício.

h) Inconstitucionalidade da multa

Entende inconstitucional a aplicação das multas, por ferir a proporcionalidade e a razoabilidade, além de sustentar que a multa de mora não foi recepcionada pela Constituição nem pelo Código Tributário Nacional. Transcreve trechos de julgados do STF.

Requer, ao final, seja julgado improcedente o lançamento, por não ter praticado qualquer infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto n.º 70.235, de 1972. Dele conheço.

O lançamento veiculado por meio do Auto de Infração constante deste processo originou-se de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações

tributárias do sujeito passivo. No procedimento fiscal levado a efeito, foram apuradas as infrações ao final apontadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, parte integrante do Auto de Infração, que se resumem em: (i) omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas; (ii) dedução indevida da base de cálculo, a título de previdência oficial; (iii) dedução indevida da base de cálculo com dependente; (iv) dedução indevida da base de cálculo com pensão judicial; (v) dedução indevida de despesas de livro-caixa; (vi) dedução indevida de despesas com instrução; (vii) dedução indevida de previdência privada/FAPI; (viii) falta de recolhimento de antecipação (carnê-leão).

1. Da comprovação das despesas declaradas

Todas as despesas deduzidas na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte devem estar comprovadas e justificadas, de acordo com o que prevê a legislação do imposto sobre a renda. O Regulamento do Imposto de Renda – Decreto nº 3.000, de 1999, ao tratar do tema, assim prescreve:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

[...].

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

[...].

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

[...].

§ 4º. O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).

No caso sob análise, o contribuinte deduziu despesas com dependente e sua instrução, pensão judicial, previdência privada e oficial, além de despesas escrituradas em Livro Caixa.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto (SP), ao apreciar o pleito, restabeleceu a dedução com previdência oficial, nos seguintes termos:

“Suas alegações são procedentes, haja vista que a informação inicialmente fornecida pela Dataprev noticia a inexistência de pagamentos relacionados como número de CPF 315.902.501-25.

Entretanto, à luz das cópias das Guias de Previdência Social apresentadas pela contribuinte, verifica-se que no Cadastro Nacional de Informações Sociais o controle dos recolhimentos é feito por outro identificador, no caso o n.º 1.121.250.710-4. Consulta ao sistema, neste ato anexada aos autos do processo, dá conta de que os recolhimentos no decorrer do ano-calendário de 2004 são suficientes para absorver a dedução pleiteada. Assim, a importância de R\$1.728,00 deve ser deduzida da base de cálculo do tributo lançado.”

Das deduções feitas em Livro Caixa, glosadas pela Fiscalização, foram restabelecidas, pela DRJ, as seguintes:

Datafax Equipamentos Eletro Eletrônicos Ltda.: R\$ 851,55, referentes aos documentos fiscais de n.º 261, no montante de R\$ 551,55, n.º 998, de R\$50,00 e n.º 282, de R\$250,00, lançados em 13.1.2004, 28.2.2004 e 30.6.2004, respectivamente.

Livros e revistas técnicos, tal como consignado no voto condutor da decisão **a quo**:

“Assim, os gastos que se enquadram no permissivo antes descrito devem ser deduzidos como despesas e, conseqüentemente, abatidos da base de cálculo tributável.

Tais importâncias referem-se aos lançamentos de:

-28/02/2004 (fl. 122/4); porém, deve ser considerado o valor de R\$495,60 que representa a soma do documento fiscal de fl. 121 (R\$250,00) com o pedido de fls. 123/4, de R\$245,60. O documento fiscal de fl. 122 é cópia do de fl. 121 e, portanto, deve ser desconsiderado;

-30/06/2004 (fl. 152), no valor de R\$70,50;

-31/07/2004 (fls. 172/177), no total de R\$390,00, com a ressalva de que tais gastos referem-se à assinatura da revista jurídica a que alude o contrato de fl. 153.”

As demais deduções feitas pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual, glosadas pela Fiscalização e mantidas na decisão **a quo**, serão analisadas a seguir.

a) Despesas com dependente e com sua instrução:

A Lei n.º 9.250, de 1995, ao determinar as pessoas que podem ser consideradas dependentes, para os fins de deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física, assim estipula:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

[...]

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

[...]

O contribuinte, no ano-calendário 2004 (exercício 2005) informou que Márcia Danielle Ribeiro Dias era sua dependente na condição de filha ou enteada universitária ou cursando escola técnica de segundo grau, até 24 anos (código 22) e deduziu, em sua declaração de ajuste, despesas correspondentes a dependente e instrução de dependente.

Em 9 de outubro de 2008, intimado a apresentar documentação hábil e idônea referente à condição de dependência da referida pessoa, assim como a documentação correspondente aos pagamentos de despesas com sua instrução (fls. 32 a 34), o contribuinte não se manifestou (fls. 275 – Termo de Constatação Fiscal).

Intimada pela Fiscalização, a UNAERP – Universidade de Ribeirão Preto, por meio de seu Departamento de Contabilidade, informou que Márcia Danielle foi aluna da instituição nos anos de 2004 e 2005, tendo efetuado os pagamentos relacionados.

Em sua defesa, o contribuinte sustenta que Márcia Danielle era, na verdade, sua companheira, e, para provar o alegado, apresenta fotografias do casal. Alega ainda que efetivamente efetuou pagamentos à Universidade de Ribeirão Preto no ano de 2004, com instrução de sua companheira.

Ocorre que, para que seja aceita a dedução de companheiro ou companheira como dependente, a legislação tributária exige a comprovação da convivência por mais de cinco anos ou então, por período menor, se da união resultou filho, a teor do que prescreve o inciso II do art. 35 da Lei n. 9.250, de 1995, acima transcrito.

A comprovação da condição de companheiro pode ser feita por qualquer meio de prova, desde que demonstre, de forma cabal, que essa condição existia, de fato. No caso vertente, a única prova apresentada consiste em fotografias do casal, o que é insuficiente para comprovar a efetiva relação de dependência. Por essa razão, não é possível restabelecer a dedução a esse título.

Pelo mesmo motivo, isto é, uma vez não comprovada a relação de dependência, não se pode restabelecer a dedução, da base de cálculo do imposto sobre a renda, com despesa com a sua instrução.

b) Das despesas com previdência privada

O recorrente declarou, no campo relativo a pagamentos e doações efetuados de sua declaração de ajuste, o pagamento da importância de R\$ 4.430,79 (R\$1.200,00 + R\$3.230,79) à Caixa Vida e Previdência (fls. 23), deduzindo a mesma importância a título de contribuição à previdência privada e Fapi.

Intimado pela Fiscalização a comprovar a dedução pleiteada, não apresentou os documentos solicitados. Foi, então, a Caixa Econômica Federal intimada a comprovar os pagamentos feitos pelo contribuinte, e, em resposta, noticiou a existência, em 2004, das contribuições no valor declarado, ou seja, R\$ 4.430,79, correspondentes aos certificados n.º 009061459 e n.º 000323253. Informou também que essas contribuições referem-se a aplicações em plano VGBL.

O contribuinte impugnou o lançamento decorrente da glosa perpetrada, alegando que os pagamentos foram integralmente suportados por ele e que não fez qualquer resgate na forma preconizada pelo § 2.º do artigo 82 do Regulamento do Imposto sobre a

Renda. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, contudo, não acolheu seus argumentos e manteve a glosa.

No recurso voluntário, o interessado volta a sustentar que os pagamentos dos valores de previdência privada foram integralmente suportados por ele e não houve qualquer resgate na forma preconizada pelo § 2.º do artigo 82 do RIR/99. Além disso, esclarece que seu plano de previdência é PGBL – Plano Gerador de Benefício Livre, e não VGBL – Vida Gerador de Benefício Livre, tal como alega a Fiscalização.

Sobre este tema, importante salientar que, tanto o PGBL – Plano Gerador de Benefício Livre quanto o VGBL - Vida Gerador de Benefício Livre são planos previdenciários que permitem que se acumulem recursos por um prazo contratado, a fim de garantir um rendimento no futuro. Em qualquer uma dessas modalidades, durante o período de acumulação de recursos, o dinheiro depositado é investido e rentabilizado pela seguradora; o período de benefício começa a partir do momento eleito pelo interessado e a forma do recebimento dos recursos também é por ele escolhida.

A principal distinção entre PGBL e VGBL está na forma de tributação.

Somente no caso de aplicação em PGBL é que o aplicador pode deduzir o valor das contribuições da sua base de cálculo do Imposto de Renda, com limite de 12% da sua renda bruta anual. A incidência de imposto de renda se dá sobre os valores posteriormente resgatados ou recebidos como renda. Neste caso, para ter direito à dedução, limitada a 12% do total dos rendimentos tributáveis, é preciso informar os valores pagos durante o ano no quadro Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da DIRPF modelo completo.

Já no VGBL, não existe dedução de imposto de renda durante a fase de acumulação dos recursos. No momento do resgate, a tributação incide apenas sobre os rendimentos obtidos e não sobre o valor total acumulado, tal como acontece no PGBL. No VGBL, o valor nominal da aplicação deve constar na Declaração de Bens e Direitos da declaração de imposto de renda de ajuste do ano-calendário correspondente.

Conforme explicitado, as importâncias aplicadas em planos da espécie VGBL, como é o caso do Recorrente, não são dedutíveis nas declarações de ajuste, motivo pelo qual não há como acolher as alegações deduzidas.

c) Pensão alimentícia

O recorrente sustenta, em sua peça recursal, que o valor declarado a título de pensão alimentícia destinava-se a seu filho, mas tal pensão não constava em decisão judicial, haja vista que havia se separado da mãe de seu filho sem que tivesse sido realizada a separação consensual segundo as normas do direito de família. Complementa, esclarecendo que propôs ação de divórcio cuja petição inicial acosta aos autos.

A Fiscalização já havia solicitado busca sobre registro de distribuição de ação judicial, visando a esclarecer a existência, no período de dez anos até a data do pedido (6.10.2008), de possível distribuição de ação de separação judicial ou alimentos em nome de Silvia Helena Peres Buzatto de Lima, esposa do Recorrente. Todavia, nada foi localizado. A Diretora do Cartório Distribuidor do Fórum da Comarca de Ribeirão Preto atestou não existir qualquer ação de separação ou alimentos em nome da pessoa apontada.

Para determinar a base de cálculo do imposto sobre a renda, pode ser deduzido o valor pago a título de pensão alimentícia, em face das normas do direito de família, desde que em cumprimento de acordo ou decisão judicial.

Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:

[...]

II - as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão ou acordo judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

[...] (g.n.)

Tendo em vista a exigência do artigo 4.º, inciso II, da Lei n.º 9.250, de 1995, com a redação vigente na época dos fatos, para que se possa efetuar a dedução com pensão alimentícia é necessária decisão ou acordo judicial. Outros montantes, mesmo que efetivamente pagos, que não se enquadrem nas condições estipuladas na lei, não podem ser deduzidos a esse título, pois constituem mera liberalidade.

Não há, por conseguinte, como acolher o pedido do Recorrente, já que, no presente caso, não ficou comprovada manifestação jurisdicional apta a suportar sua pretensão.

d) Das despesas lançadas em Livro-Caixa

A dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa encontra-se regulada no Artigo 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999, cuja matriz legal é o artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990, o qual assim prescreve:

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

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 pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela 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.

§ 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.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

Durante a ação fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar documentação hábil e idônea para comprovar todas as receitas e despesas lançadas no Livro Caixa, coincidentes em datas e valores. Ante a documentação apresentada pelo contribuinte e também dos dados obtidos mediante diligências, a Fiscalização procedeu a glosa das seguintes deduções lançadas no Livro-Caixa, algumas restabelecidas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, conforme indicado:

QUADRO DEMONSTRATIVO DAS GLOSAS DE DESPESAS LANÇADAS NO LIVRO-CAIXA				
N.º	Data	Nome	Valor (R\$)	Motivo para a glosa
JANEIRO				
1	10.1.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
2	13.1.2004	Datafax NF n.º 000261	551,55	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano. Restabelecida pela DRJ.
3	31.1.2004	Papa Serviços de Alimentação	1.241,19	Despesa com alimentação, falta de previsão legal específica
4	31.1.2004	Samuel Tintas	117,60	Recibo sem valor fiscal, bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
5	31.1.2004	Marmoraria Mundial	125,00	Recibo sem valor fiscal, bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
6	31.1.2004	Marmoraria Mundial	125,00	Sem comprovação, bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
7	31.1.2004	Marmoraria Mundial	125,00	Sem comprovação, bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
Subtotal janeiro			3.285,34	

QUADRO DEMONSTRATIVO DAS GLOSAS DE DESPESAS LANÇADAS NO LIVRO-CAIXA				
N.º	Data	Nome	Valor (R\$)	Motivo para a glosa
FEVEREIRO				
8	10.2.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
9	28.2.2004	Papa Serviços de Alimentação	481,90	Despesa com alimentação, falta de previsão legal específica
10	28.2.2004	Inst. Goiano Dir. Trabalho	195,90	Sem especificação da natureza
11	28.2.2004	LTM Serviços Ltda	143,00	Aluguel escritório não comprovado/escritório próprio
12	28.2.2004	Datafax NF n.º 0998	50,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano. Restabelecida pela DRJ.
13	28.2.2004	Associação Comercial Ribeirão Preto - mensalidade	30,00	Despesa não necessária ao exercício da profissão - liberalidade
14	28.2.2004	Livros Nota Fiscal e Pedidos vlr total lançado	604,60	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano. Restabelecida em parte pela DRJ (R\$ 495,00)
15	28.2.2004	Calhas Garcia	200,00	Orçamento sem valor fiscal, bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano.
16	28.2.2004	Tok de Classe	58,10	Extrato sem valor fiscal, despesa com alimentação, falta de previsão legal específica.
17	28.2.2004	Conta ap. telefônico móvel em nome de terceiro	259,95	Despesa sem previsão legal
Subtotal fevereiro			3.023,45	
MARÇO				
18	10.3.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
19	31.3.2004	Papa Serviços de Alimentação	2.160,00	Despesa com alimentação, falta de previsão legal específica
20	31.3.2004	Royal Cartuchos	192,00	Orçamento sem valor fiscal.
Subtotal março			3.352,00	
ABRIL				
21	10.4.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
22	30.4.2004	Imuni-Wom	256,00	Recibo sem valor fiscal de despesa com prestação de serviço
23	30.4.2004	Provedor Terra em nome de terceira	61,90	Despesa em desacordo com o inc. III do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999
24	30.4.2004	Mídia Publicações	510,00	Recibo sem valor fiscal de despesa com prestação de serviço. Despesa em desacordo com o inc.III do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999
25	30.4.2004	Papa Serviços de Alimentação	768,59	Despesa com alimentação, falta de previsão legal específica
Subtotal abril			2.596,49	

QUADRO DEMONSTRATIVO DAS GLOSAS DE DESPESAS LANÇADAS NO LIVRO-CAIXA				
N.º	Data	Nome	Valor (R\$)	Motivo para a glosa
MAIO				
26	11.5.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
27	31.5.2004	Papa Serviços de Alimentação	737,47	Despesa com alimentação, falta de previsão legal específica
28	31.5.2004	Comercial Elétrica	408,30	Não tem documento fiscal, bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano.
29	31.5.2004	Royal Cartuchos	100,00	Despesa sem comprovação de pagamento e orçamento sem valor fiscal
30	31.5.2004	Serviços Elétricos	355,00	Recibo sem valor fiscal, bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano.
31	31.5.2004	LTM Serviços Ltda	288,00	Mat. Escritório sem documento fiscal, lançamento n.º 77
32	31.5.2004	Siscontel NF n.º 001696	90,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano.
33	31.5.2004	Barsa Planeta NF n.º 456.799	129,00	Despesa em desacordo com o inc. III do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999
34	31.5.2004	Material Escritório contas diversas	4.624,62	Lançamento n.º 85 sem documentos de comprovação
Subtotal maio			7.732,39	
JUNHO				
35	10.6.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
36	30.6.2004	Absolut Material de Escritório	4.228,00	Sem comprovação com documentação hábil e idônea
37	30.6.2004	Comercial Elétrica	367,00	Não tem documento fiscal, bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
38	30.6.2004	Papa Serviços de Alimentação	1.199,83	Despesa com alimentação, falta de previsão legal específica
39	30.6.2004	Associação Comercial Ribeirão Preto - mensalidade	60,00	Despesa não necessária ao exercício da profissão - liberalidade
40	30.6.2004	Moto Taxi	401,00	Despesa não necessária ao exercício da profissão - liberalidade
41	30.6.2004	Siscontel NF n.º 001765	90,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
42	30.6.2004	LTM Serviços Ltda	144,00	Material de escritório sem documento fiscal – lançamento n.º 113
43	30.6.2004	Livraria Cultura NF n.º 211670	70,50	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano. Restabelecida pela DRJ.
44	30.6.2004	Livraria e Editora Nacional de Direito	390,00	Assinatura de revista – documento sem valor fiscal
45	30.6.2004	Datafax Telecomunicações NF n.º 000282	250,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano. Restabelecida pela DRJ.
Subtotal junho			8.200,33	

QUADRO DEMONSTRATIVO DAS GLOSAS DE DESPESAS LANÇADAS NO LIVRO-CAIXA				
N.º	Data	Nome	Valor (R\$)	Motivo para a glosa
JULHO				
46	10.7.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
47	31.7.2004	Material Escritório contas diversas	1.160,49	Aviso de débito autenticado para autenticar várias contas, duplicidade.
48	31.7.2004	Papa Serviços de Alimentação	667,08	Despesa com alimentação, falta de previsão legal específica
49	31.7.2004	Inst. Goiano Direito Trabalho	90,00	Sem especificação e comprovação da natureza da despesa
50	31.7.2004	Datafone Telecomunicações	300,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
51	31.7.2004	Dataserv Telecomunicações	50,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
52	31.7.2004	Royal Cartuchos	75,00	Orçamento sem valor fiscal – lançamento n.º 145
53	31.7.2004	Day Express Serviços de Entregas	19,20	Despesa não necessária ao exercício da profissão - liberalidade
54	31.7.2004	Associação Comercial Ribeirão Preto - mensalidade	60,00	Despesa não necessária ao exercício da profissão - liberalidade
55	31.7.2004	Provedor Terra em nome de terceira	67,80	Despesa não necessária ao exercício da profissão - liberalidade
56	31.7.2004	LTM Serviços Ltda.	144,00	Mat. Escritório sem documento fiscal – lançamento n.º 113
57	31.7.2004	Livraria Cultura NF vários	216,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
58	31.7.2004	Nacional de Direito Livraria e Editora Ltda.	390,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano. Restabelecida pela DRJ.
59	31.7.2004	Leroy Merlin – Mat. Conserv. e limpeza	7.785,25	Não tem comprovantes fiscais – lançamento n.º 158
60	31.7.2004	Leroy Merlin – Mat. Conserv. e limpeza	166,77	Não tem comprovantes fiscais – lançamento n.º 160
61	31.7.2004	Livraria Saraiva lançamento n.º 155	44,90	Despesa parcial não dedutível DVD O Último Samurai NF n.º 23.607
62	31.7.2004	Livraria Saraiva lançamento n.º 155	44,90	Despesa parcial não dedutível DVD O Último Samurai NF n.º 23.607
63	31.7.2004	Livraria Saraiva lançamento n.º 155	30,60	Despesa parcial não dedutível História Geral 2.º Grau volume único
64	31.7.2004	Associação dos Advogados de São Paulo	225,50	Sem documento hábil de comprovação e comprovação de pagamento
65	31.7.2004	EBCT – Correios Lançamento n.º 159	55,00	Sem documento hábil de comprovação e comprovação de pagamento
Subtotal julho			12.592,49	

QUADRO DEMONSTRATIVO DAS GLOSAS DE DESPESAS LANÇADAS NO LIVRO-CAIXA				
N.º	Data	Nome	Valor (R\$)	Motivo para a glosa
AGOSTO				
66	10.8.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
67	31.8.2004	Barbosa Contabilidade	258,00	Documento sem valor fiscal e sem comprovação de pagamento
68	31.8.2004	Absolut lançamento n.º 170	4.288,00	Sem documento hábil de comprovação e comprovação de pagamento
69	31.8.2004	Comercial Elétrica VM Ltda	392,10	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
70	31.8.2004	Papa Serviços de Alimentação	488,02	Despesa sem previsão legal específica e sem comprovação
71	31.8.2004	Contas diversas lançamento n.º 177	2.800,00	Sem documento hábil de comprovação e comprovação de pagamento
72	31.8.2004	Lanches LP NF n.º 109861	50,00	Sem previsão legal específica
73	31.8.2004	Barbosa Contabilidade – lançamento n.º 179	258,00	Lançamento em duplicidade e sem documento específico
74	31.8.2004	Associação Comercial Ribeirão Preto - mensalidade	20,00	Despesa não necessária ao exercício da profissão - liberalidade
75	31.8.2004	Livraria Cultura NF vários	83,77	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
76	31.8.2004	Barbosa Contabilidade – lançamento n.º 191	258,00	Lançamento em duplicidade e sem documento específico
77	31.8.2004	CES Instalador NF n.º 301	650,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
78	31.8.2004	Comercial Elétrica VM Ltda. lançamento n.º 189	392,10	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
79	31.8.2004	Compra de material escritório com nota	4.288,00	Lançamento n.º 192 e sem documentos de comprovação
Subtotal agosto			15.225,99	
SETEMBRO				
80	10.9.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
81	30.9.2004	Material escritório diversos	5.726,45	Sem documento hábil de comprovação e comprovação de pagamento
82	30.9.2004	Papa Serviços de Alimentação	1.045,27	Despesa sem previsão legal específica
83	30.9.2004	Livraria Cultura NF n.º 251350	69,14	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
84	30.9.2004	Sweden Food NF n.º 001367	22,00	Despesa sem previsão legal específica - alimentação
85	30.9.2004	Absolut NF n.º 001065 – aquis. computador	4.288,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
86	30.9.2004	Absolut – Certificado de Garantia n.º 00517	249,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano
87	30.9.2004	Telemundo NF n.º 00019 aquis. aparelho celular	199,00	Lançamento em duplicidade n.º 10 e n.º 216. Glosado um; o outro, desp. indedutível
88	30.9.2004	Absolut	249,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano - lançamento em duplicidade n.º 215
89	30.9.2004	Material de escritório diversos	7.726,45	Sem documento hábil de comprovação e comprovação de pagamento
90	30.9.2004	Papa Serviços de Alimentação	1.045,27	Lançamento em duplicidade e sem documento específico
91	30.9.2004	Barbosa Contabilidade	150,00	Sem valor fiscal e em nome de terceira

QUADRO DEMONSTRATIVO DAS GLOSAS DE DESPESAS LANÇADAS NO LIVRO-CAIXA				
N.º	Data	Nome	Valor (R\$)	Motivo para a glosa
SETEMBRO (continuação)				
92	30.9.2004	Livraria Cultura NF n.º 251350 lançamento n.º 222	69,14	Em duplicidade
93	30.9.2004	Sweden Food NF n.º 001367 – lançamento n.º 223	22,00	Em duplicidade
94	30.9.2004	Royal Cartuchos	65,00	Orçamento sem valor fiscal
95	30.9.2004	Material de escritório diversos – lançamento n.º 230	6.585,41	Sem documento hábil de comprovação e comprovação de pagamento
96	30.9.2004	Conta telefone celular Claro	310,39	Em nome de terceira
97	30.9.2004	Provedor Terra	67,80	Em nome de terceira
Subtotal setembro			28.889,32	
OUTUBRO				
98	9.10.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
99	30.10.2004	Conexão Terra – lançamento n.º 249	67,80	Em nome de terceira
100	30.10.2004	Barbosa Contabilidade	366,00	Sem valor fiscal e sem comprovação de pagamentos
101	30.10.2004	Material de escritório diversos – lançamento n.º 259	3.311,41	Sem documento hábil de comprovação e comprovação de pagamento
102	30.10.2004	Conexão Terra – lançamento n.º 264	67,80	Em nome de terceira. Lançamento em duplicidade.
103	30.10.2004	Barbosa Contabilidade – lançamento n.º 265	366,00	Sem valor fiscal e sem comprovação de pagamentos. Em duplicidade.
104	30.10.2004	Lançamentos n.º 266, n.º 267 e n.º 268	558,78	Despesas dedutíveis lançadas em duplicidade anteriormente.
Subtotal outubro			5.737,79	
NOVEMBRO				
105	10.11.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
106	30.11.2004	Material de escritório diversos – lançamento n.º 274	1.910,28	Sem valor fiscal e sem comprovação de pagamentos.
107	30.11.2004	Papa Serviços de Alimentação	657,14	Despesa sem previsão legal específica.
108	30.11.2004	Barbosa Contabilidade	50,00	Sem valor fiscal e sem comprovação de pagamentos.
109	30.11.2004	Bio Nuclear Laboratório	382,00	Despesa em desacordo com o inc. III do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999
110	30.11.2004	Material de escritório diversos – lançamento n.º 282	1.285,00	Sem documento hábil de comprovação e comprovação de pagamento
111	30.11.2004	LTM Serviços	288,00	Despesa sem comprovação da finalidade
112	30.11.2004	Epil Editora Pesquisa – Lista Telefônica - propaganda	98,48	Sem comprovação- lançamento n.º 284
113	30.11.2004	Provedor Terra	67,80	Em nome de terceira. Despesa em desacordo com o inc. III do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999
114	30.11.2004	Leroy Merlin – Pedido nº 437097	933,21	Bens e serviços para aplicação de capital. Sem previsão legal específica.
115	30.11.2004	Sky – TV a cabo	66,90	Despesa em desacordo com o inc. III do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação.
116	30.11.2004	Serviços de Entrega	700,00	Vedação contida no inciso II do parágrafo único do artigo 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999.

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

Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 26/

09/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLI

VEIRA SANTOS

Impresso em 25/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

QUADRO DEMONSTRATIVO DAS GLOSAS DE DESPESAS LANÇADAS NO LIVRO-CAIXA				
N.º	Data	Nome	Valor (R\$)	Motivo para a glosa
NOVEMBRO (continuação)				
117	30.11.2004	CPFL conta de fornecimento	594,90	Em nome de terceiro. Glosa parcial, despesa indedutível.
118	30.11.2004	Itacua Pneus e Plena Multimarcas	4.793,16	Despesa em desacordo com o inc. III do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999.
119	30.11.2004	Material de escritório diversos	3.674,33	Sem comprovação – lançamento n.º 301 (4 documentos indedutíveis)
Subtotal novembro			16.501,20	
DEZEMBRO				
120	10.12.2004	Honorários adv. Adriana Breganholi	1.000,00	Despesa em desacordo com o inc.I do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999 e sem comprovação
121	31.12.2004	Material de escritório diversos	443,00	Inclui documentos identificados com “lançamento 309” indedutíveis
122	31.12.2004	Pia de granito – lançamento n.º 310	880,00	Bens e serviços para aplicação de capital – sem valor fiscal
123	31.12.2004	Aluguel do escritório	1.200,00	Recibo sem valor fiscal/ sem comprovação de pagamento/ imóvel próprio
124	31.12.2004	Prestação serviços contabilidade	800,00	Recibo sem valor fiscal/ sem comprovação de pagamento/ despesa de terceiro
125	31.12.2004	Seguro de veículo	365,63	Despesa em desacordo com o inc. III do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999.
126	31.12.2004	Royal Cartuchos	75,00	Orçamento sem valor fiscal de R\$ 25,00 + Boleto quitado em novembro
127	31.12.2004	Osvaldo Torres NF n.º 3051	250,00	Bens e serv. aplicação de capital vida útil superior a 1 ano.
128	31.12.2004	Associação Comercial de Ribeirão Preto	20,00	Despesa não necessária ao exercício da profissão
129	31.12.2004	Provedor Terra	67,80	Despesa em desacordo com o inc. III do art. 75 do Decreto n.º 3.000, de 1999. Em nome de terceira.
130	31.12.2004	LTM Serviços Ltda.	144,00	Sem identificação da natureza.
131	31.12.2004	Relevo Ind. Gráficas NF n.º 16647 e 16648	336,00	Despesa não necessária ao exercício da profissão. Cartões de Natal e envelopes.
Subtotal dezembro			5.581,43	
TOTAL GERAL 2005			112.718,22	

d.1) Bens e serviços para aplicação de capital, com vida útil superior a 1 ano

O recorrente sustenta que os bens adquiridos são essenciais ao exercício profissional, já que recebe rendimentos de advogado e, sem a instalação de rede de computadores não seria possível desempenhar sua profissão.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, analisando a documentação apresentada pelo contribuinte, entendeu por bem restabelecer as deduções a seguir especificadas:

- Despesas com Datafax Equipamentos Eletro Eletrônicos Ltda., no total de R\$ 851,55:

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

Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 26/09/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 25/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Fevereiro de 2004 (item 12): R\$50,00

Junho de 2004 (item 45): R\$250,00.

No recurso voluntário, o interessado nada argumentou sobre as demais glosas mantidas pela DRJ em Ribeirão Preto a título de bens e serviços correspondentes a aplicação de capital, com vida útil superior a um ano.

O tema das despesas de custeio indispensáveis à percepção da renda e à manutenção da fonte produtora foi tratado pelo Parecer Normativo CST n.º 60/78, no qual a Secretaria da Receita Federal manifestou o seguinte entendimento:

“3. No que concerne à aquisição de bens indispensáveis ao exercício da atividade profissional deve-se identificar quando se trata de despesa, 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 do art. 48).

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 se informar nas colunas próprias o preço de aquisição; esse custo poderá constituir dedução do rendimento bruto através de cotas de depreciação em função da expectativa de vida útil do bem conforme prática reiterada e com coeficientes consagrados pela jurisprudência. Como a depreciação tem seu total acumulado limitado ao custo deverá o contribuinte proceder ao registro das quotas deduzidas através do próprio livro-caixa, depois de efetivados todos os lançamentos de fluxo financeiro do ano-base, mencionando-se a depreciação para cada bem com a respectiva data de aquisição.

3.1.2 Sendo para as pessoas físicas uma faculdade, poderá o contribuinte deixar de deduzir quotas de depreciação, em um ou mais exercícios, sem que isso importe na perda do direito de utilizá-la até alcançar o valor total de custo. Porém, a não utilização da quota normal de depreciação de um exercício não autoriza a utilização desta quota com a do ano seguinte para dedução acumulada em apenas um exercício.

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.”

Passamos, a seguir, a apreciar, frente aos documentos acostados aos autos e à legislação de regência, as glosas mantidas na decisão **a quo** por configurarem dispêndios com bens e serviços correspondentes a aplicação de capital. Faremos referência a cada uma das glosas analisadas pelo item ao qual correspondem no quadro acima.

O dispêndio declarado com Samuel Tintas, no valor de R\$ 117,60 (item 4), refere-se a aquisição de tintas e verniz. Segundo o item 3.2 do Parecer Normativo CST n.º 60/78, poderia ser classificado como despesa de custeio, por caracterizar material consumido na recuperação do imóvel. No entanto, para justificar o desembolso, foi apresentado um único documento, que, não tem valor fiscal. Sendo assim, a dedução não pode ser restabelecida.

O contribuinte deduziu, como despesa de custeio, com Marmoraria Mundial, três vezes o valor de R\$ 125,00 (itens 5, 6 e 7). Segundo documentos que anexa, trata-se de aquisição de “bancada em granito natural”. Esse desembolso é incompatível com o conceito de despesa de custeio paga, necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Trata-se de aplicação de capital, caracterizada pelo 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. Além disso, para justificar as despesas, foi apresentado um único recibo, que não tem valor fiscal, e duas dessas despesas não têm respaldo em qualquer documento.

Os valores lançados no Livro Caixa a título de despesa dedutível com Calhas Garcia (item 15), no montante de R\$ 200,00 diz respeito à aquisição de proteção para ar-condicionado, rufos e condutores. Trata-se de aquisição de material que, a ser utilizado no imóvel onde se localiza o escritório do recorrente, tem vida útil superior a um exercício. Não pode, portanto, ser visto como despesa de custeio paga, necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, conforme o entendimento do Parecer Normativo CST n.º 60/78.

A dedução do valor desembolsado com livros, no total de R\$ 604,60 (item 14) (lançamento n.º 27 do Livro Caixa), lançado como “Material de escritório - LTR Editora”, glosado pela Fiscalização por constituir bem ou serviço correspondente a aplicação de capital, com vida útil superior a um ano, foi parcialmente restabelecida pela DRJ (R\$ 495,00). A diferença de R\$ 109,60 não se respalda em qualquer documento hábil e idôneo que a justifique.

Os valores lançados no Livro Caixa a título de despesa com “Material de conservação e, limpeza do escritório”, com Comercial Elétrica V.M. Ltda., nos montantes de R\$ 408,30 (item 28), R\$ 367,00 (item 37) e R\$ 392,10 (item 69) não ficaram devidamente comprovados. Foram acostados aos autos Boletos de Pagamento quitados, nos valores declarados. No entanto, não há discriminação dos bens adquiridos, o que, por si só, impossibilita o enquadramento dos dispêndios como despesas dedutíveis.

O montante destinado a Comercial Elétrica V.M. Ltda., de R\$ 392,10, em agosto (item 78), declarado como despesa, apesar de ter ficado comprovado por meio da Nota Fiscal Fatura n.º 000769, corresponde a dispêndio com material elétrico a ser incorporado ao imóvel, a exemplo de reatores, fita isolante, soquetes para lâmpada fluorescente, tomadas de embutir. Segundo o entendimento exarado no Parecer Normativo CST n.º 60/78, que adotamos, o valor despendido, por corresponder à aquisição de material que se incorpora ao imóvel e tem vida útil superior a um exercício, não pode ser entendido como despesa de custeio necessária à

percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, tal como previsto no inciso III do artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990.

O dispêndio de R\$ 355,00, correspondente a Serviços Elétricos (item 30), foi justificado pelo contribuinte por meio de um recibo emitido por pessoa física. Nele, não consta a discriminação dos serviços prestados, de modo a permitir a sua identificação, ressaltando-se ainda que não é possível identificar nem mesmo o emitente do mencionado recibo. O gasto não pode, portanto, ser classificado como despesa dedutível.

Já as duas despesas de R\$ 90,00, com Siscontel (itens 32 e 41) ficaram, a meu ver, comprovadas. Trata-se de despesa com a realização de serviços técnicos de manutenção de telefone, lastreadas nas Notas Fiscais n.º 001696 e n.º 001765. Entendo que os dispêndios enquadram-se no inciso III do artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990, que admite a dedução das despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Os dispêndios declarados com Datafone Telecomunicações Ltda. e Dataserv Telecomunicações Ltda., nos montantes de R\$ 300,00 e R\$ 50,00, respectivamente (itens 50 e 51), não ficaram devidamente comprovados. Foram acostados aos autos Boletos de Pagamento quitados, no valor declarado. No entanto, neles, não há discriminação da natureza dos serviços prestados. Não é possível, portanto, enquadrá-los como despesas dedutíveis em Livro Caixa, nos termos da lei.

O dispêndio declarado com Livraria Cultura, no valor total de R\$ 216,00 (item 57), glosado pela Fiscalização por referir-se a bens e serviços para aplicação de capital, com vida útil superior a 1 ano, corresponde a aquisição de livros que não se relacionam com a atividade profissional do contribuinte, razão pela qual a glosa deve ser mantida.

Por outro lado, do montante de R\$ 83,77, despendido com Livraria Cultura em agosto (item 75), há que se restabelecer a dedução de metade do valor da Nota Fiscal Fatura n.º 21498, (R\$ 13,75) (vide fls. 182), já que uma das obras (“Conheça tudo sobre o empregado doméstico”) no valor de R\$ 10,00, está relacionada com a atividade profissional do contribuinte, que diz atuar como advogado especializado em Direito do Trabalho. Sendo assim, trata-se de despesa dedutível, nos termos do artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990.

O dispêndio declarado com CES Instalador, no valor de R\$ 650,00 (item 77), correspondente a troca de fiação, interruptores, tomadas e lâmpadas, comprovado por meio da Nota Fiscal n.º 301, não se enquadra como despesa dedutível, conforme previsto no inciso III do artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990. Apesar de o dispêndio ter ficado comprovado por meio da Nota Fiscal mencionada, não pode ser entendido como despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, de acordo com o entendimento do Parecer Normativo CST n.º 60/78, que adotamos.

Os dispêndios com Absolut – Celulares, Informática e Telefones (itens 85 e 86), justificados por meio das Notas Fiscais n.º 00517 e n.º 001065, acostadas aos autos, correspondem a certificado de garantia de scanner e a aquisição de bens de capital, com vida útil superior a um exercício, tais como: microcomputador, estabilizador, monitor, caixas de som. Sua dedução, da base de cálculo do imposto sobre a renda, como despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não encontra respaldo na legislação de regência.

O dispêndio de R\$ 249,00, com Absolut (item 88) foi lançado em duplicidade no Livro Caixa (lançamentos n.º 9 e n.º 215) (o dispêndio a que se refere o item 88 é o mesmo a que se refere o item 86). Por esse motivo, não há que se cogitar sua dedutibilidade.

O dispêndio com Leroy Merlin, no valor de R\$ 933,21 (item 114), deduzido como despesa no Livro Caixa, não ficou comprovado como tal. Foi justificado por meio de um “pedido” de material de construção (piso e filete de cerâmica, bacia e cuba de apoio oval, alça de apoio e assento sanitário), no qual consta endereço de entrega diferente do endereço do escritório do contribuinte. Mesmo que se aceitasse o “pedido” como comprovação da aquisição do material, o que não é o caso, trata-se de material com vida útil superior a um exercício, a ser incorporado a imóvel que não é nem mesmo o escritório do contribuinte, haja vista o endereço para a sua entrega, consignado no “pedido”. A dedução correspondente não pode, assim, ser restabelecida.

A despesa declarada no lançamento n.º 310 do Livro Caixa, no montante de R\$ 880,00 (item 122), corresponde a compra de “uma pia de granito preto”. Sua dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda não encontra respaldo na legislação de regência, segundo o entendimento adotado, que segue aquele exarado pela Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo CST n.º 60/78. Além disso, o endereço que consta do recibo (“Rua Belmonte”) não coincide com o do escritório do contribuinte. Além disso, não há documento fiscal a comprovar a despesa; foi acostado um recibo, no qual não se identifica ao menos o emitente.

O dispêndio com conserto e instalação de fechaduras e troca de chaves, no valor de R\$ 250,00 (item 127), comprovado por meio da Nota Fiscal de Serviços n.º 3051, emitida por Osvaldo Torres, corresponde a serviço feito no imóvel, e tem vida útil superior a um exercício. Não pode, por conseguinte, ser entendido como despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, tal como previsto no inciso III do artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990, segundo o entendimento do Parecer Normativo CST n.º 60/78.

d.2) Material de uso e consumo do escritório, cartuchos de impressoras e sua reciclagem

O Recorrente sustenta ter havido glosa indevida de valores referentes a material de uso e consumo do escritório, que correspondem à reciclagem de cartuchos de impressoras e aos próprios cartuchos, que não são incorporados ao capital.

Sobre o assunto, ressalta-se, mais uma vez, que o contribuinte pessoa física que perceber rendimentos de trabalho não assalariado e manter Livro Caixa pode deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, os valores correspondentes às despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

Primeiramente, deve ser esclarecido que, a fim de comprovar as despesas declaradas com Royal Cartuchos, referentes a cartuchos de tinta (itens 20, 29, 52, 94 e 126), o contribuinte acostou unicamente “orçamentos”, sem valor fiscal. Sendo assim, essas despesas não podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto sobre a renda do contribuinte, por não estarem lastreadas em documentação hábil e idônea.

Os demais dispêndios declarados como “Material de Escritório” no Livro Caixa serão analisadas a seguir.

Os montantes lançados no Livro Caixa a título de despesa com “material de escritório”, com LTM Serviços Ltda., correspondentes a R\$ 288,00 (item 31), R\$ 144,00 (item 42), R\$ 144,00 (item 56), R\$ 288,00 (item 111) e R\$ 288,00 (item 130), não estão respaldados em documento fiscal; além disso, o único documento a justificar o lançamento no Livro Caixa, em cada caso, é um recibo que indica “serviços referentes ao mês”, sem especificação da sua natureza.

O lançamento n.º 85 do Livro Caixa (item 34), no valor de R\$ 4.624,62, declara despesas com “Material de Escritório – Contas Diversas” sem lastro em qualquer documento que as comprove.

O desembolso de R\$ 4.228,00, com Absolut Material de Escritório (item 36) não ficou comprovado por meio de qualquer documento.

O lançamento a título de despesa com “Material de Escritório – contas diversas”, no valor de R\$ 1.160,49 (lançamento n.º 135 do Livro Caixa) (item 47), não encontra lastro em documentação hábil e idônea.

Os gastos declarados com Leroy Merlin, nos valores de R\$ 7.785,25 e R\$ 166,67 (respectivamente, lançamentos n.º 158 e 160 do Livro Caixa) (itens 59 e 60) não encontram respaldo em qualquer documento hábil e idôneo que os comprove.

O dispêndio lançado como despesa no Livro Caixa, com Absolut, no valor de R\$ 4.288,00 (item 68), a título de “Material de escritório” (lançamento n.º 170) não se respalda em documentação hábil e idônea, assim como o gasto declarado como “Material de Escritório – Contas diversas” (lançamento n.º 177 do Livro Caixa), no valor de R\$ 2.800,00 (item 71) e “Material de Escritório – compra de material de escritório c/ nota”, no valor de R\$ 4.288,00 (item 79). O mesmo ocorre com os desembolsos lançados como despesas no Livro Caixa, a título de “Material de escritório – diversos”, nos valores de R\$ 5.726,45 (item 81), R\$ 7.726,45 (item 89) e R\$ 6.585,41 (item 95) (Livro Caixa, lançamentos n.º 217 e 230, respectivamente): não encontram lastro em documentação hábil e idônea.

Da mesma forma, por não se respaldarem em documentação hábil e idônea os dispêndios lançados no Livro Caixa como despesas com “Material de escritório – diversos”, no valor de R\$ 3.311,41 (lançamento n.º 259 do Livro Caixa) (item 101), e nos valores de R\$ 1.910,28 (item 106), R\$ 1.285,00 (item 110) e R\$ 3.674,33 (item 119) (Livro Caixa, lançamentos n.º 274, 282 e 301, respectivamente) não podem ser considerados despesas dedutíveis.

O dispêndio lançado sob o n.º 216, no Livro Caixa, a título de aquisição de linha e aparelho celular, no valor de R\$ 199,00, com Telemundo Celular (item 87), não pode ser considerado, haja vista estar lançado em duplicidade (Livro Caixa, lançamentos n.º 10 e n.º 216).

O valor lançado como despesa no Livro Caixa, a título de “Material de escritório – diversos”, de R\$ 433,00 (Livro Caixa, lançamento n.º 309) (item 121) foi associado, pela Fiscalização, aos dispêndios com (i) serviço de TV a cabo para endereço do escritório (Sky TV) e para endereço diverso (DirecTV); (ii) despesa com bateria para automóvel; (iii) serviços de contabilidade não comprovados por documento fiscal e (iv) serviços telefônicos para endereço diverso daquele no qual se localiza o escritório. Nenhum desses valores pode ser entendido como despesa dedutível da base de cálculo do imposto sobre

a renda, ou por não estar comprovada por meio de documentação hábil e idônea ou por não estar enquadrada em uma das hipóteses de dedução previstas no artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990, conforme o entendimento do Parecer Normativo CST n.º 60/78.

O montante despendido com Relevô Industrias Gráficas, no valor de R\$ 336,00 (item 131), justificado por meio das Notas Fiscais n.º 16467 e n.º 16648, refere-se a “cartão de Natal personalizado” e “reimpressões”. Tendo em vista que os dispêndios com cartões de Natal personalizados e reimpressões não configuram despesas necessárias ao exercício da atividade profissional do contribuinte e não se enquadram em qualquer outra categoria de despesa dedutível, prevista em lei, não é possível restabelecer a dedução pleiteada.

d.3) Despesas com serviços e com aluguel/condomínio

Da análise dos autos, foram encontradas duas glosas a título de despesa com aluguel, correspondentes aos lançamentos n.º 25 e n.º 311 do Livro Caixa (itens 11 e 123 da tabela), ambas mantidas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto. O recorrente esclarece que se trata, na verdade, de despesas com condomínio, já que o imóvel utilizado para seu escritório profissional é próprio, e enseja essas despesas, por se localizar em edifício comercial.

Para demonstrar a veracidade dos seus argumentos e comprovar o lançamento n.º 25 do Livro Caixa (Aluguel do escritório/consultório – LRM Serviços) (item 11), foi juntado aos autos boleto do Banco Itaú, no qual consta o valor de R\$ 143,00. Todavia, o documento, no qual a LTM Serviços Ltda figura como cedente, não especifica os serviços prestados, o que significa dizer que não comprova que a despesa se refere nem a pagamento de aluguel, tal como lançado no Livro Caixa, nem como condomínio, tal como alega o recorrente. Não foi anexado aos autos qualquer outro documento hábil e idôneo que possa vincular a despesa declarada a aluguel ou condomínio do imóvel onde se localiza o escritório.

Para justificar a despesa deduzida em dezembro com aluguel, no montante de R\$ 1.200,00 (Livro Caixa, lançamento n.º 311 – “Aluguel do escritório/consultório”, Histórico: Ribe Imóveis) (item 123), foi acostado aos autos um recibo correspondente ao período de 8 de janeiro a 8 de junho de 2004. O contribuinte, contudo, afirma que o imóvel onde se localiza seu escritório é próprio, e a despesa é de condomínio. No entanto, o documento acostado, emitido por Ribe Imóveis, não confirma a alegação do recorrente, pois declara que se trata de pagamento de aluguel. Por outro lado, também não foi anexado aos autos qualquer outro documento hábil e idôneo que possa vincular a despesa declarada a condomínio do imóvel onde se localiza o escritório. A despesa declarada não ficou, portanto, comprovada.

O recorrente nada alega quanto às despesas de alimentação e outras despesas com equipamentos e serviços deduzidas em seu Livro Caixa, cuja glosa foi mantida pela decisão **a quo**.

Neste aspecto, primeiramente, impende salientar que, por falta de previsão legal específica, as despesas com alimentação não são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física nos casos de profissional liberal que escrete Livro Caixa. Sendo assim, ficam mantidas as glosas das deduções com as despesas declaradas a esse título, com Papa Serviços de Alimentação (itens 3, 9, 19, 25, 27, 38, 48, 70, 82, 90 e 107), Tok de Classe (item 16), LP Lanches (item 72) e Sweden Food (itens 84 e 93).

As demais deduções glosadas, mantidas na decisão administrativa de primeira instância, serão analisadas a seguir.

O dispêndio de R\$ 259,95, com serviço telefônico móvel (item 17 da tabela), não configura dispêndio do contribuinte. A conta anexada aos autos está em nome de terceira pessoa. Trata-se, portanto, de despesa indedutível, por falta de previsão legal.

Para comprovar a realização da despesa deduzida com Imuni-Wom, a título de desinsetização do escritório (item 22), foram juntados contrato e recibo dos serviços prestados a esse título, no valor de R\$ 256,00. Constata-se, todavia, que, apesar de se tratar de pessoa jurídica, não houve comprovação da prestação do serviço por meio de documento hábil, no caso, a Nota Fiscal de Serviços. Foi apresentado somente um recibo de “prestação de serviços na área de desinsetização”. Sendo assim, à vista dos documentos apresentados, não é possível restabelecer a dedução pleiteada.

Não ficou, igualmente, comprovado, que o dispêndio de R\$ 510,00, com Mídia Publicações e Eventos (item 24), constitui despesa dedutível. O recibo anexado aos autos, único documento apresentado para comprovar o gasto declarado, nem mesmo especifica a natureza do serviço ao qual se refere. Sendo assim, não é possível afirmar que se trata de despesa de custeio paga, necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, requisito legal para a sua dedutibilidade.

Os dispêndios declarados com Provedor Terra, a título de serviços de **internet**, nos montantes de R\$ 61,90 (item 23) e de R\$ 67,80 (itens 55, 97, 99, 102, 113 e 129) estão em nome de terceira pessoa. São indedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda do contribuinte, por falta de previsão legal. Além disso, dois desses valores, declarados como pagos a Provedor Terra, no valor de R\$ 67,80 cada, correspondentes aos lançamentos n.º 249 e n.º 264, do Livro Caixa, a título de prestação a serviços de **internet**, são, na verdade, um só, que está declarado em duplicidade (itens 99 e 102).

Os dispêndios com serviço de entregas (itens 40, 53 e 116), por não serem essenciais ao desenvolvimento da atividade profissional do contribuinte, não configuram despesas dedutíveis, por falta de previsão legal. Sendo assim, não é possível deduzir, da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física, a despesa declarada com Moto Taxi, no valor de R\$ 401,00 (item 40), Day Express Serviços de Entregas, no valor de R\$ 19,20 (item 53) e Serviços de Entrega (DR Express), no montante de R\$ 700,00 (item 116).

O dispêndio lançado sob o n.º 159, no Livro Caixa, a título de “Emolumentos pagos a terceiros, Histórico: EBCT” (item 65), não foi comprovado por qualquer documento hábil e idôneo.

Os serviços de contabilidade, por não serem essenciais ao desenvolvimento da atividade profissional do contribuinte, não podem justificar despesas dedutíveis, por falta de previsão legal. Por esse motivo, os montantes declarados a esse título (itens 67, 73, 76, 91, 100, 103, 108 e 124) não podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto sobre a renda do contribuinte. Além disso, algumas dessas despesas foram lançadas em duplicidade no Livro Caixa e a despesa no valor de R\$ 150,00 (item 91 da tabela) está em nome de terceira pessoa.

A Nota Fiscal Fatura de prestação de serviços de telecomunicação no qual se fundamenta a despesa glosada de R\$ 310,39, como “Conta telefone Celular Claro” (item 96) está em nome de terceira pessoa. Não é possível, portanto, deduzir-se o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física do contribuinte, por falta de previsão legal.

Dispêndios com serviços de laboratório, a exemplo do declarado com Bio Nuclear Laboratório, no valor de R\$ 382,00 (item 109), não são dedutíveis no Livro Caixa. Neste, podem ser lançadas e deduzidas somente as despesas previstas no artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990.

O valor de R\$ 66,90, despendido com Sky – TV a cabo (item 115), também é indedutível, por falta de previsão legal (não se enquadra em qualquer uma das hipóteses do artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990).

O dispêndio declarado com CPFL, no valor de R\$ 594,90 (item 117) não pertence ao contribuinte. Por estar em nome de terceiro, é indedutível da base de cálculo do imposto sobre a renda do recorrente, por falta de previsão legal.

Os gastos declarados com Itacua Pneus e Plena Multimarcas, no montante de R\$ 4.793,16 (item 118), não guardam qualquer relação com a atividade profissional desempenhada pelo contribuinte. Trata-se de despesas com autopeças e serviços de manutenção de veículos, indedutíveis por força do que determina o artigo 6.º, §1.º, alínea “b”, da Lei n.º 8.137, de 1990.

O dispêndio declarado com seguro de veículo, no valor de R\$ 365,63 (item 125) não pode ser deduzido da base de cálculo do imposto sobre a renda do contribuinte, por falta de previsão legal

d.4) Despesas com livros e revistas técnicas

A Fiscalização procedeu à glosa de deduções pleiteadas pelo contribuinte em Livro Caixa, lançadas como despesas a título de livros e publicações de natureza técnica. Algumas dessas deduções foram restabelecidas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP).

Em sua defesa, o recorrente argumenta que as glosas são indevidas, já que o PN CST n.º 358/70 autoriza a dedução de despesas com publicações em favor de profissionais liberais visando a aumentar seus rendimentos ou a manutenção da fonte produtora.

Sobre o assunto, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do seu “Perguntas e Respostas – Programa IRPF 2012”, com base no Parecer Normativo CST nº 60, de 20 de junho de 1978, assim esclarece:

“403 - O profissional autônomo pode deduzir as despesas com aquisição de livros, jornais, revistas, roupas especiais etc.?”

Sim, caso o profissional exerça funções e atribuições que o obriguem a comprar roupas especiais e publicações necessárias ao desempenho de suas funções e desde que os gastos estejam comprovados com documentação hábil e idônea e escriturados em livro-caixa.”

De acordo com esse entendimento, é possível para o profissional liberal deduzir, em Livro Caixa, as despesas comprovadamente feitas com livros, revistas e outras publicações de natureza técnica, necessários ao desempenho de sua atividade profissional, desde que tais despesas fiquem comprovadas.

O contribuinte pleiteou, em seu Livro Caixa, a dedução de várias despesas a título de aquisição de livros e revistas técnicas, algumas das quais glosadas pela Fiscalização.

Dessas, como anteriormente visto, foram restabelecidas, pela DRJ, as seguintes, no total de R\$ 956,10:

Fevereiro de 2004 – item 14 (parte): R\$ 495,60, que representa a soma do valor da Nota Fiscal Fatura nº 114218, emitida por LTR Editora Ltda (R\$250,00) com o Pedido de Edições nº 194556, emitido pela mesma pessoa jurídica, no montante de R\$245,60 (vide item d.1)

Junho de 2004 – item 43: R\$70,50;

Julho de 2004 – item 58: R\$390,00, com a ressalva de que tais gastos referem-se à assinatura da revista jurídica a que alude o contrato de fl. 153.

As demais deduções pleiteadas a esse título, glosadas pela Fiscalização, foram mantidas na decisão **a quo**, e serão em seguida analisadas.

O contribuinte declarou ter despendido R\$ 129,00 com Barsa Planeta (item 33), e, para justificar o gasto declarado, apresentou a Nota Fiscal nº 456.799, comprovando a aquisição da obra “Book of the Year 2004 - Brown”. Todavia, essa obra não só não é indispensável como também não guarda relação com a atividade exercida pelo contribuinte (advocacia trabalhista). Sendo assim, deve-se manter a glosa.

Conforme apontado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em sua decisão, a importância de R\$ 390,00, correspondente a assinatura de revista técnica, com Livraria Editora Nacional de Direito (item 44), foi lançada em duplicidade, pois se refere a aquisição de assinatura de revista, inicialmente deduzida com base em contrato e posteriormente lançada de novo, em julho de 2004, distribuída em 6 pagamentos de R\$65,00. Tendo em vista que, conforme constatado, esta despesa foi lançada em duplicidade no Livro Caixa (lançamentos nº 117 e nº 156, ambas a título de “Material de Escritório – Nac. de Direito Livraria e Editora Ltda”) e considerando que a DRJ já restabeleceu uma das despesas lançadas (julho de 2004), não há que se restabelece-la duplamente.

A despesa declarada com Livraria Saraiva, lançada no Livro Caixa em julho de 2004 (lançamento nº 155), de R\$ 313,20, foi glosada parcialmente pela fiscalização (itens 61, 62 e 63), sob a alegação que se trata de despesa com DVD “O Último Samurai” (R\$ 44,90 e R\$ 44,90) (itens 61 e 62) e com o livro “História Geral 2.º Grau volume único”. Por sua vez, o contribuinte não logrou comprovar que as despesas glosadas referem-se a livros técnicos ou publicações especializadas na sua área de atuação profissional.

O dispêndio de R\$ 69,14, com Livraria Cultura, correspondente à Nota Fiscal nº 251350 (itens 83 e 92), foi lançado em duplicidade, e refere-se ao livro “Nelson Freire”. Tal obra não só não é indispensável como também não guarda relação com a atividade exercida pelo contribuinte. Tal gasto não pode, portanto, ser deduzido da base de cálculo do seu imposto sobre a renda.

d.5) Demais deduções pleiteadas

O inciso I do **caput** do artigo 6.º da Lei nº 8.134, de 1990, admite que o contribuinte que perceba rendimentos do trabalho não assalariado deduza, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros, desde que haja vínculo empregatício, e sejam pagos os encargos trabalhistas e previdenciários.

O contribuinte lançou como despesas dedutíveis os honorários advocatícios que declara ter pago à advogada Adriana Breganholi, no valor de R\$ 1.000,00 por mês, no ano-calendário sob análise (itens 1, 8, 18, 21, 26, 35, 46, 66, 80, 98, 105 e 120). Ocorre que não ficou comprovado nos autos haver vínculo empregatício da referida advogada com o contribuinte no período. Por esse motivo, o valor declarado não pode ser deduzido, porque não se enquadra na hipótese prevista no inciso I do **caput** do artigo 6.º da Lei n.º 8.134, de 1990.

As deduções pleiteadas com Associação Comercial de Ribeirão Preto, nos valores de R\$ 30,00 (item 13); R\$ 60,00 (item 39); R\$ 60,00 (item 54); R\$ 20,00 (item 74) e R\$ 20,00 (item 128) não ficaram caracterizadas como despesas necessárias ao desempenho da atividade profissional do contribuinte (advogado da área trabalhista). Por esse motivo, os dispêndios não caracterizam despesas dedutíveis.

Instituto Goiano de Direito do Trabalho:

O Recorrente sustenta que os dispêndios declarados com Instituto Goiano de Direito do Trabalho referem-se à sua participação em Congressos e eventos realizados pelo referido Instituto, na sua área de atuação.

Trata-se dos documentos relacionados no item 10 - R\$195,90 (Livro-Caixa, lançamento n.º 24, fevereiro) e item 49 - R\$90,00 (Livro-Caixa, lançamento n.º 138, julho), glosados sob o fundamento de ausência de especificação acerca da natureza do desembolso. Em que pese o contribuinte ter alegado que as despesas relacionam-se à sua participação em eventos relacionados com sua atividade profissional, não há como acatar sua pretensão, tendo em vista que constam dos autos apenas boletos bancários, sem qualquer especificação acerca da natureza do dispêndio efetuado.

Associação dos Advogados de São Paulo

O contribuinte pleiteou dedução de despesa com Associação dos Advogados de São Paulo, no valor de R\$ 225,50 (item 64 da tabela), glosada pela Fiscalização e mantida na decisão **a quo**. Em seu recurso voluntário, argumenta que os serviços prestados por essa entidade são fundamentais para a verificação dos prazos dos processos judiciais nos quais atua, sendo praticamente impossível manter processos sem a utilização dos serviços por ela prestados. Por isso, trata-se de serviço essencial à sua atividade profissional. Além do mais, alega, essas entidades não são obrigadas a emitir documento fiscal, e os boletos apresentados comprovam as despesas. No entanto, não foi acostado aos autos qualquer documento, fiscal ou não, que comprove que a despesa foi efetivamente realizada.

Outras despesas pleiteadas

A Fiscalização glosou as despesas lançadas no Livro Caixa sob os números 266, 267 e 268, no valor total de R\$ 558,78 (item 104). O lançamento n.º 266 do Livro Caixa, no valor de R\$ 309,50 corresponde a dispêndio declarado com energia elétrica do escritório – CPFL. Ocorre que o mesmo dispêndio já havia sido lançado anteriormente (lançamento n.º 251 do Livro Caixa). Tendo em vista que uma despesa só pode ser deduzida uma única vez, a dedução correspondente ao lançamento n.º 266 não pode ser restabelecida. O mesmo ocorre com as despesas lançadas no Livro Caixa sob os números 267 (R\$ 34,28, a título de “Água do escritório – Daerp”) e 268 (R\$ 215,00, a título de “Material de escritório – Royal Cartuchos”), que já haviam sido lançadas anteriormente no Livro Caixa, sob os números 252 e 253.

Por fim, o valor lançado no Livro Caixa a título de despesa com “Material de escritório - Epil Editora Pesquisa e Indústria”, no valor de R\$ 98,48 (lançamento n.º 248) (item 112) não está lastreada em documento hábil e idôneo.

2. Da omissão de rendimentos

A Fiscalização apurou ter havido omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas, no montante de R\$ 170.361,33, a seguir discriminados:

Mês	Nome do pagador	Valor declarado (R\$)	Valor apurado pela Fiscalização (R\$)	Valor omitido (R\$)
Março	Roberto Oliveira Ignacchitti	-	32.276,20	32.276,20
Abril	Roberto Oliveira Ignacchitti	5.500,00	32.276,20	26.776,20
Abril	Mário Lucio Camargo	-	2.978,38	2.978,38
Abril	Mário Lucio Camargo	-	700,18	700,18
Abril	Mário Lucio Camargo	-	733,99	733,99
Abril	Mário Lucio Camargo	-	391,28	391,28
Julho	Patrícia Maria A. Moreira	-	30.918,80	30.918,80
Novembro	Mário Lucio Camargo	8.000,00	-	(8.000,00)
Dezembro	Mário Lucio Camargo	29.302,61	70.302,61	41.000,00
Dezembro	Roberto Oliveira Ignacchitti	12.000,00	-	(12.000,00)
Dezembro	Eva Maria Gonçalves Mesquita	-	37.870,00	37.870,00
Dezembro	Fernando César Isola	-	16.716,30	16.716,30
Totais		54.802,61	225.163,94	170.361,33

Em sede de impugnação, o contribuinte sustenta que não pode prosperar o lançamento com base na omissão de rendimentos de R\$ 8.000,00, em novembro e R\$ 12.000,00 no mês de dezembro, porque esses rendimentos já haviam sido declarados por ele.

A DRJ em Ribeirão Preto não acolheu as razões do contribuinte e manteve integralmente o lançamento, assim se manifestando:

“A alegação de que os valores de R\$8.000,00 e R\$12.000,00 foram lançados em duplicidade é improcedente, em vista de que tais importâncias foram declaradas pelo próprio contribuinte e não foram consideradas na apuração da base de cálculo. Ademais, verifica-se que na apuração dos valores omitidos a autoridade fiscal deduziu as importâncias declaradas pelo contribuinte, quando houve tal circunstância.

Ocorre que nos meses de novembro e dezembro, em que o contribuinte declarou os valores acima referidos, não fora

detectada omissão, por conseguinte, não houve dedução da base de cálculo.

Ressalte-se que as importâncias que de fato serviram para a imposição tributária encontram-se descritas no demonstrativo de fls. 5 e 7 e retratam cada um dos valores apurados como omissão e registrados no quadro de fl. 6.

A finalidade do demonstrativo de fl. 6 é a de detalhar as importâncias que serviram de base para apurar a omissão de receita, objeto do lançamento e seu fim é apenas o de demonstrar o que fora declarado espontaneamente em confronto com o que fora apurado.

Portanto, na parte do lançamento que se refere à alegada omissão de receita, não há reparos a serem feitos ao procedimento do Fisco.”

Fica bem claro, da análise do quadro elaborado pela Fiscalização, acima transcrito, que o argumento do contribuinte carece de fundamento. É possível observar que os valores que ele entende terem sido considerados indevidamente, pela Fiscalização, como rendimentos omitidos, não integram o montante de rendimento omitido utilizado para o cálculo do imposto lançado.

Neste ponto, portanto, a decisão administrativa de primeira instância não merece reparos.

3. Da multa agravada

O recorrente sustenta que a multa agravada, mesmo com a redução admitida na decisão da DRJ em Ribeirão Preto, não encontra supedâneo legal junto aos fatos descritos no lançamento. A seu ver não há, nos autos, quaisquer atitudes a frustrar os trabalhos da fiscalização. Conforme alega, a ausência de resposta à intimação datada de 18.8.2009 não pode ser tida como motivo para o agravamento da multa, já que em tal intimação a Fiscalização apenas estava informando quanto às ilegalidades constatadas e as diligências realizadas. Por isso, preferiu aguardar e apresentar impugnação. Requer, em sede de recurso voluntário, a substituição da multa agravada por multa de 75%.

Do exame da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, pode-se concluir que o pedido do recorrente já foi atendido, haja vista que o agravamento da multa não prevaleceu.

Neste ponto não há, portanto, matéria a ser apreciada nesta instância.

4. Da multa qualificada

Confundindo multa qualificada com multa agravada, o recorrente sustenta que, no tocante às omissões de rendimentos verificadas pela Fiscalização e com relação às glosas de deduções, foi aplicada multa “agravada”. Todavia, complementa, não há prova nos autos de qualquer atitude do contribuinte visando a frustrar os trabalhos de fiscalização.

A Fiscalização aplicou a multa qualificada sobre o imposto de renda apurado, com base no § 1.º do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que assim prescreve, **verbis**:

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)

[...]

§ 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)

Os casos previstos nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 1964 são os seguintes:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Verifica-se, no texto do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal n.º 0001, item 20, que a qualificação da multa deu-se em virtude do entendimento que o dolo necessário foi comprovado a partir da análise geral da Declaração de Ajuste Anual apresentada tempestivamente, na qual o contribuinte “omitiu rendimentos, supervalorizou despesas dedutíveis, algumas inexistentes, declarou imposto a pagar somente no final do ano-calendário, efetivamente recolhido no exercício de 2005, apurando restituição indevida da quase totalidade do declarado como devido, efetivamente creditada no processamento eletrônico da declaração alguns meses após”.

Das razões da Fiscalização, observa-se que a multa lançada sobre o imposto apurado na ação fiscal foi qualificada por vários motivos, entre eles a omissão de rendimentos. A qualificação da multa foi afastada, em parte, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto. Sobre o assunto, o Relator do voto condutor da decisão **a quo** assim discorreu:

“Entendo que essa vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciada e provada nos autos relativamente aos honorários advocatícios que o impugnante

recebeu e omitiu tanto para o cálculo do imposto de renda na fonte quanto na informação anual prestada na declaração de ajuste, cuja soma alcançou o valor de R\$261.610,20, enquanto fora declarada a importância de R\$74.532,57 (item 16, fl. 276).

Tais atos praticados pelo impugnante demonstram o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido, materializando a hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Observa-se, ademais, que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pelo impugnante. Discutível seria o caso se estivessemos diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, não reincidente; neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas, como visto, não é este o caso aqui constatado.

No que se refere às deduções consignadas na declaração de ajuste e naquelas lançadas no livro-caixa, tenho comigo que não é hipótese de se qualificar a multa, pois não está caracterizada a existência de dolo.”

Nesses termos, ficou mantida a qualificação da multa lançada correspondente ao imposto apurado sobre a omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física a título de honorários advocatícios. Do voto condutor da decisão **a quo**, trouxemos os dados que integram o seguinte quadro, que indica as multas qualificadas mantidas:

Mês	Rendimento omitido (“Base de Cálculo”)	Multa mantida pela DRJ
Março	32.276,20	150%
Abril	31.580,03	150%
Julho	30.918,80	150%
Dezembro	95.586,30	150%

Para a correta aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, conforme previsto no § 1.º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é preciso que haja descrição e comprovação razoável da ação ou omissão dolosa do contribuinte, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, na forma dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, acima transcritos.

No entanto, conforme se observou da justificativa apresentada pela Fiscalização para a qualificação da multa, não existe descrição específica da ação ou omissão dolosa do contribuinte, na qual tenha ficado patente o intuito de praticar sonegação, fraude ou conluio, no caso da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física. As alegações da Fiscalização de que o contribuinte “declarou imposto a pagar somente no final do ano-calendário, efetivamente recolhido no exercício de 2005, apurando restituição indevida da quase totalidade do declarado como devido, efetivamente creditada no processamento eletrônico da declaração alguns meses após” não constituem, a meu ver, descrição razoável de prática dolosa.

Também não encontrei, nos autos, comprovação inequívoca da intenção dolosa do contribuinte de omitir esses rendimentos, a configurar a prática de sonegação, fraude ou conluio, de modo a justificar a aplicação da multa qualificada.

Neste ponto, compete salientar que este Conselho já firmou o entendimento que a omissão de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, a teor da Súmula n.º 14. Vejamos:

Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Diante do que, sobre o tema, se explicitou, considerando que não há, nos autos, comprovação de que o contribuinte, na omissão de rendimentos recebidos de pessoa física a título de honorários advocatícios, agiu arditamente a fim de burlar o fisco, tenho para mim que não há razão para manter a qualificação da multa.

5. Da Multa Isolada

Com base no artigo 105 do CTN, o recorrente argumenta que a Fiscalização não poderia ter aplicado o artigo 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, a fatos geradores ocorridos no ano base 2004, como é o seu caso. Além disso, entende que tal multa importa em **bis in idem**, pois incide sobre a mesma base de cálculo do imposto, assim como a multa de ofício. A fim de sustentar seu entendimento, transcreve ementas de decisões do Conselho de Contribuintes.

Neste tema, impende ressaltar que este Conselho tem decidido, de forma reiterada, que a multa isolada pela falta de recolhimento do Carnê-Leão não pode ser exigida em conjunto com a multa de ofício quando as mesmas incidirem sobre a mesma base de cálculo. É o que se verifica dos seguintes julgados, cujas ementas a seguir transcrevem-se:

*MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO
Incabível a aplicação da multa isolada, quando em
concomitância com a multa de ofício.*

(CSRF, 2.ª Turma. Acórdão n.º 9202-001.816, de 30.11.2011)

*MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.
MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.
Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de
recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física IRPF
devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de
ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos
recebidos de pessoas físicas, uma vez possuírem bases de cálculo
idênticas.*

(CSRF, 2.ª Turma. Acórdão n.º 9202-001.976, de 16.2.2012)

Assim também entendo. No presente caso, em razão da concomitância da aplicação destas duas multas (isolada e de ofício), sobre a mesma base de cálculo, há de se excluir do lançamento a multa isolada.

6. Da inconstitucionalidade da multa

Por fim, o recorrente alega que os percentuais das multas aplicadas ferem a proporcionalidade e a razoabilidade, sendo sua cobrança incompatível com o artigo 150, IV, da Constituição Federal. Além disso, entende que a multa de mora não foi recepcionada nem pela Constituição nem pelo Código Tributário Nacional.

Conforme explicitado anteriormente, as multas incidentes sobre o imposto de renda apurado no Auto de Infração integrante do presente processo fundamentam-se no artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que especificamente fixa os percentuais da multa a ser aplicada nos casos de que trata.

Uma vez constatada infração à legislação tributária em procedimento fiscal, tal como ocorreu na hipótese, o crédito tributário apurado deve vir acompanhado da multa de lançamento de ofício nos percentuais previstos em lei. Determinar os percentuais de multa a serem aplicados no caso de infração à legislação tributária é atribuição do legislador, e não do agente da Fiscalização.

Não cabe à autoridade fiscal analisar se os percentuais de multa que a lei estipula são ou não são confiscatórios, afastando a sua aplicação quando entender pertinente.

Os órgãos administrativos de julgamento também não se revelam como sede apropriada para discutir e deliberar sobre os temas relativos aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade no tocante aos percentuais de multa estipulados pelo legislador, por envolverem necessariamente a análise da constitucionalidade da lei que os fixou. Já está pacificado, no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que este não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, tal como prevê a Súmula CARF nº 2, a seguir transcrita:

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

Consolidado esse entendimento, é de se aplicar, ao presente caso, a Súmula CARF n.º 2.

A segunda alegação do recorrente, que versa sobre multa de mora, é totalmente impertinente, haja vista não haver cobrança a esse título neste processo.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por dar provimento em parte ao recurso para (i) restabelecer deduções em Livro Caixa no valor de R\$ 193,75; (ii) desqualificar as multas lançadas e (iii) excluir a multa isolada.

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora

Processo nº 10840.720219/2009-37
Acórdão n.º **2101-001.859**

S2-C1T1
Fl. 18

CÓPIA