



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 10950.002305/2004-11  
**Recurso n°** 144.480 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex.: 2003  
**Acórdão n°** 102-49.096  
**Sessão de** 29 de maio de 2008  
**Recorrente** SILMARA ELIAS GOMES DE PAULA  
**Recorrida** 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/ PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2003

IRPF – DECLARAÇÃO RETIFICADORA – A declaração retificadora entregue após o início da ação fiscal é inválida.

IRPF – GANHO DE CAPITAL – VENDA DE IMÓVEL – A condição para usufruir da isenção é a do contribuinte ter um único imóvel e não dois como é o caso nos autos, por ocasião da alienação do bem.

IRPF – GLOSA DE DESPESAS DE ASSESSORIA CONTÁBIL – Pagamentos feitos a empresa inativa perante a SRF e que imprime suas notas fiscais em gráfica inexistente perante o mesmo Órgão não podem ser aceitos como despesas dedutíveis. Na condição de terceiro de boa-fé caber-lhe-ia a obrigação de comprovar a efetiva prestação dos serviços por outros meios que assegurassem a regularidade da dedução. Glosa e multa qualificada mantidas.

IRPF. GLOSA DE DESPESAS NÃO COMPROVADAS. MULTA QUALIFICADA. É de se manter a multa qualificada quando se constata durante todo o ano calendário, apropriações mensais (reiteradas portanto,) que reduzem a base de cálculo do tributo.

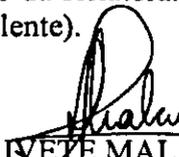
IRPF. – GLOSA DE DESPESAS GERAIS. Somente são dedutíveis, a título de livro caixa, as despesas com material de consumo indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, quando escrituradas e desde que lastreadas por documentação hábil e idônea.

IRPF – MULTA ISOLADA – A multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão não pode coexistir com a multa de ofício sob pena de se penalizar duplamente o mesmo fato gerador.

Recurso parcialmente provido. f

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada por concomitância de aplicação com a multa de ofício, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os conselheiros Núbia Matos Moura e Rubens Maurício Carvalho (Suplente).

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
PRESIDENTE

  
SILVANA MANCINI KARAM  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 01 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Naury Fragoso Tanaka, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.

## Relatório

O interessado acima indicado recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela instância administrativa "a quo", pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar como RELATÓRIO do presente, relatório e voto da decisão recorrida, *in verbis*:

*O auto de infração de fls. 719 a 732 exige da contribuinte acima identificada o crédito tributário de R\$ 22.273,42 a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido da multa de ofício de R\$ 27.411,63 e acréscimos legais, além do valor de R\$ 23.979,54 como multa isolada, em face da falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, concernente ao ano-calendário de 2002.*

2. *O Termo de Verificação Fiscal de fls. 710 a 718, que constitui parte integrante do auto de infração, aponta como infrações:*

a) *falta de apuração de ganho de capital na venda de imóvel, conforme ali descrito, em desobediência ao disposto nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 14 de abril de 1990; arts. 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981, de 23 de janeiro de 1995; arts. 17, 23 e §§ da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 22 a 24 da Lei nº 9.250, de 27 de dezembro de 1995; arts. 16, 17 e §§ da Lei nº 9.532, de 11 de dezembro de 1997 e arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 149 do RIR/Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999;*

b) *glosa de deduções informadas na declaração de ajuste pelas seguintes razões abaixo enumeradas:*

b.1) *despesas majoradas, em face da divergência encontrada entre os valores constantes do Livro Caixa e os valores declarados, fato este que acarretou a redução da base de cálculo do carnê-leão;*

b.2) *glosa de despesas com honorários contábeis, em face da utilização de documentos considerados inidôneos;*

b.3) *glosa de despesas decorrente da análise dos documentos apresentados, os quais não foram aceitos tendo em vista uma ou mais dessas situações: não apresentação de documentos; o dispêndio não se refere à despesa de custeio; falta de nota fiscal; falta de identificação nos documentos ou, os documentos apresentados são apenas orçamentos, pedidos ou recibos, tendo como base legal os artigos 1º a 3º e §§, e 8º da Lei nº 7.713, de 1988; arts. 1º a 4º da Lei nº*

*8.134 de 1990 e art. 1º da Medida Provisória nº 22 de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002;*

- c) multa isolada em decorrência da falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-leão, tendo como enquadramento legal o disposto no artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988, combinado com os arts.43 e 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996 e art. 957, parágrafo único, inciso III do RIR/99.*

*3. Em relação ao ganho de capital e às despesas glosadas em face das situações descritas no item b.3, foi aplicada a multa de ofício à razão de 75%, prevista na no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996 e, sobre os valores autuados em face da majoração de despesas e da glosa de honorários, em face da utilização de documentos inidôneos (itens b.1 e b.2), está sendo exigida a multa majorada prevista no inciso II do art. 44 do mesmo dispositivo legal já mencionado, conforme descrito à fl. 725.*

*4. Cientificada por via postal em 23/08/2004 (fl. 736), a contribuinte apresentou em 17/09/2004, impugnação ao feito, fls. 741 a 772, onde alega:*

#### *1. Generalidades*

- que a autoridade fiscal desconsiderou documentos e fatos e agiu com falta de coerência, ferindo o princípio da razoabilidade ao taxá-la como sonegadora;*
- que a venda de seu único imóvel constituiu lastro para a aquisição do outro imóvel;*
- que a autoridade fiscal refez o livro-caixa, conforme caberia fazê-lo demonstrando estar mais preocupada em lavrar o auto de infração do que em esclarecer os fatos;*
- que os recibos lançados de forma equivocada em seu caixa, foram recebidos, em sua maioria, de pessoas jurídicas, não estando sujeitos ao carnê-leão;*
- que foram desconsideradas as receitas recebidas, muito embora tenha esclarecido os fatos à autoridade fiscal;*
- que foi ignorado o fato de a Receita Federal ter processado a declaração retificadora tendo, inclusive, emitido o aviso de cobrança dos valores residuais, os quais foram prontamente pagos em 30/07/2004, conforme DARF em anexo, tornando nulo o presente processo;*
- que a autoridade fiscal lhe impôs imposto e multas por mera presunção fiscal, ignorando para tanto, o Código Tributário Nacional, o Código Civil Brasileiro e o Código Comercial;*
- que foi aberto processo de representação fiscal para fins penais;*

#### *2. Quanto ao ganho de capital*

- que sempre possuiu apenas um único imóvel, qual seja o apartamento nº 11 do bloco 12 do Conjunto Habitacional Monteiro Lobato em Ponta Grossa e que, em 2002, por motivo de mudança para Mandaguari, vendeu-o para adquirir outro imóvel na cidade de destino;

- que, ao se transferir para Mandaguari, adquiriu ali outro apartamento, o qual só teve sua propriedade transferida após o pagamento de todas as parcelas acordadas, em 30/11/2002;

- que resta comprovado que o rendimento auferido com a venda de seu único imóvel, aquele situado em Ponta Grossa, deve ser tratado como rendimento isento e não tributável, em obediência ao previsto na legislação que rege a matéria;

### 3. Das glosas

- que a autoridade fiscal, por mera presunção, glosou e tributou valores que constavam do Livro Caixa, conforme registrado no Termo de Verificação Fiscal;

- que não concorda com a glosa das despesas com papel chamex, cartuchos de impressora, toner, grampos pois entende tratar-se de material de consumo, necessário à atividade e portanto, dedutível como despesa;

- que também não concorda com a glosa dos valores pagos à Unimed e INSS, pessoal e dos funcionários, e questiona acerca da dedutibilidade de tais valores transcrevendo, na seqüência, as instruções da Receita Federal sobre o preenchimento da DIRPF, enumerando os itens que podem ser abatidos como despesa;

### 4. Quanto à não dedução na base de cálculo do carnê-leão dos valores recebidos de pessoa jurídica:

- nesse item, afirma que o auditor, de forma deliberada, deixou de remontar o Livro Caixa, após ter percebido que no demonstrativo de rendimentos recebidos de pessoas físicas, estavam lançados os valores recebidos de pessoas jurídicas, os quais não integram a base de cálculo do carnê-leão;

- que, em se tratando de valores recebidos de pessoas jurídicas, caberia a elas cálculo e o recolhimento do imposto devido e caso não o tenham feito, deverá ser-lhes exigido que o façam, conforme determina o art. 5º da IN-SRF nº 36/1994 e o art. 792 do RIR/94;

- que, desta forma, o autuante não efetuou um trabalho de auditoria fiscal, desconsiderando documentos e informações, distorcendo a Lei e lavrando exigência indevida;

- que deve ser remontado o Livro Caixa, com base na planilha de fls. 754/756, para excluir o valor de R\$ 51.326,98, recebidos de pessoas jurídicas, afastando assim exigência de recolher o carnê-leão sobre tais valores;

- que ao receber valores de autores e réus em processos judiciais, oferecia a eles recibos;
- que parte da quantia recebida era repassada ao Oficial de Justiça, ao Funrejus do Poder Judiciário, ao Escrivão e parte para a autuação do processo (Cartório Distribuidor);
- que somente a parte que lhe foi destinada deveria ser levada à tributação;
- que, considerando-se a nova versão do Livro Caixa, efetuada em obediência a tudo o que foi dito, conforme anexo 8, não há qualquer valor a tributar como carnê-leão e conseqüentemente não existe justificativa para a exigência de multa de 75% e 150%;

#### 4. Da DIRPF 2003-2002

- que elaborou a planilha de fl. 760 para calcular quais seriam os valores devidos, mesmo que tivesse que pagar indevidamente o imposto sobre os montantes recebidos de pessoas jurídicas e efetuou o recolhimento parcial, conforme DARF que consta do anexo 2;
- que, entende nada dever ao fisco;

#### 5. Dos documentos considerados inidôneos

- que não concorda com a glosa dos recibos fornecidos pela empresa que faz sua contabilidade, RH, consultoria contábil e cálculos a mais de 3 anos;
- que embora a autoridade fiscal não aceite os valores pagos (11 X R\$ 2.000,00), cabe esclarecer que se trata de trabalho diferenciado, que poucos profissionais executariam com a mesma confiabilidade;
- que mesmo tendo se empenhado em obter os documentos solicitados, os mesmos não foram aceitos e teve, contra si, protocolizada uma representação fiscal para fins penais;
- assim, tendo pago pelo serviço prestado e tendo comprovado os pagamentos com a contabilidade da prestadora, não pode prosperar a glosa dos valores lançados em seu Livro Caixa;
- que os valores glosados já foram oferecidos à tributação pela empresa prestadora dos serviços e, agora, estão sendo tributados na sua pessoa, o que é inadmissível;

#### 6. Da arbitrariedade e da inconstitucionalidade

- que mesmo de posse de todos os documentos o auditor não efetuou uma auditoria fiscal, onde conciliasse o Livro Caixa, tornando o auto de infração nulo; f

- que é incabível transformar uma base de cálculo de R\$ 22.000,00 em uma exigência de R\$ 78.917,40;
- que a empresa prestadora dos serviços já ofereceu à tributação do lucro presumido, os R\$ 22.000,00 recebidos, assim, tributando-se o mesmo valor em sua DIRPF, torna-se nulo o MPF pois é proibido pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional a bitributação e o bis in idem, conforme já se manifestou a jurisprudência;
- que sua tributação caracteriza locupletamento ilícito por parte da Fazenda Nacional;

#### 7. Da representação fiscal

- que em face do recolhimento do DARF constante do Anexo 2, enviado pela SRF, está extinta a denúncia criminal, conforme jurisprudência que transcreve;

#### 8. Do pedido

- que requer a produção de prova pericial contábil, para que seja realizada uma auditoria nos moldes legais, levando em conta todos os documentos apresentados, para comprovar que os valores devidos já foram devidamente quitados;
- que seja anulado o presente processo por conter erros materiais, legais e contábeis;
- que seja extinta a representação n° 10950.002306/2004-57 já que restou demonstrada a inexistência de ato ilegal, passível de representação para fins penais e;
- que, caso se comprove a existência de alguma irregularidade, a representação deverá ser dirigida à empresa prestadora dos serviços, pois que sua condição é de terceiro de boa-fé, não podendo responder pela escrita fiscal e comercial de seus fornecedores.

5. Para dar sustentação às suas alegações, junta ao processo os documentos de fls. 773 a 1537.

### VOTO

5. Conforme já relatado o auto de infração que se analisa decorre de infrações apuradas no curso da ação fiscal e que resultaram na exigência do Imposto de Renda Pessoa Física.

#### Breve histórico

6. A ação fiscal teve início com a emissão do Termo de fls. 04/05, onde a autoridade fiscal solicitou a apresentação, no prazo de 20 dias, de diversos documentos

*relativos a fatos ocorridos no ano-calendário de 2002. A ora reclamante foi cientificada do termo em 15/04/2004 (fl. 06).*

7. *Em 28/04/2004, ou seja, depois de haver recebido o Termo de Início de Fiscalização, a interessada encaminhou, via internet, declaração de ajuste anual retificadora (fls. 07 a 11), tendo efetuado uma série de ajustes no quadro 3 – Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Físicas e do Exterior, o que resultou na apuração de imposto a pagar, no montante declarado de R\$ 9.728,35.*

8. *No dia seguinte, ou seja, em 29/04/2004, em resposta ao termo enviado no dia 15/04/2004, apresentou as explicações de fls. 12 a 17, acompanhadas dos documentos de fls. 18 a 556.*

9. *Por oportuno, cumpre salientar que entre os documentos apresentados foi juntada cópia da Declaração de Ajuste Anual relativa ao ano-calendário de 2002, fls. 32 a 38, onde foi informado não se tratar de declaração retificadora mas, cujas informações do quadro 3, divergem daquela originalmente apresentada e que consta dos arquivos da Receita Federal.*

10. *Posteriormente, em 09/07/2004, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal de fls. 559 para que ela comprovasse os pagamentos efetuados a título de honorários contábeis à pessoa jurídica João Alfredo – Assessoria Imobiliária e Contábil S/C Ltda, CNPJ 77.518.496/0001-14. Em 29/07/2004 foram apresentadas as explicações de fls. 597 a 600, juntamente com os documentos solicitados, sendo que parte deles foram apreendidos e estão enumerados às fls. 560/561. Às fls. 601 a 706, outros documentos trazidos pela impugnante.*

11. *Da análise de todos os registros apresentados originou-se a exigência aqui discutida.*

12. *Inconformado com o auto de infração, o sujeito passivo apresenta extensa impugnação ao feito onde argui mil e uma questões, na tentativa de descaracterizar o trabalho fiscal. Aventa ferimento a princípios constitucionais, falta de recomposição do Livro-Caixa e, até, mudança de critério de tributação. Contudo, conforme restará comprovado na seqüência, são totalmente improcedentes tais alegações.*

#### ***Da preliminar de ilegalidade/inconstitucionalidade***

13. *Antes de se proceder ao exame do caso que aqui se apresenta, cumpre ressaltar que este Colegiado não é foro competente para apreciar questões levantadas acerca da inconstitucionalidade de leis regularmente editadas e vigentes no nosso ordenamento jurídico.*

14. *O sistema de controle da constitucionalidade de leis já editadas, vigente no Brasil, é o jurisdicional, ou seja, de competência exclusiva do Poder Judiciário. Portanto, não é possível exarar-se decisão administrativa sobre inconstitucionalidade de matéria legal, cabendo ao Poder Executivo, e bem assim a todos os seus agentes, o estrito cumprimento das leis regularmente editadas, por força do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional de 1966, que diz:*

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do*

*fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

15. *Assim, boa ou má, justa ou injusta, a lei vigente, e editada por quem detém competência para tal, vincula a atuação do agente administrativo, que dela não pode afastar-se sem ver maculado de vícios o ato que nega eficácia plena a seus dispositivos literais.*

16. *O que pode este Colegiado fazer é aferir a conformidade do ato fiscal com a lei que lhe dá sustentação jurídica. Tal aferição, no entanto, repita-se uma vez mais, não pode estender-se ao questionamento da legalidade ou constitucionalidade daquelas leis.*

17. *No sentido dessa limitação de competência têm se firmado tanto a jurisprudência judicial quanto as reiteradas manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes, traduzidas estas em inúmeros de seus acórdãos; cite-se, entre estes, o de n.º 106-07.303, de 05/06/95:*

*CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas.*

*LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como Tribunal Administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas.*

18. *Complementarmente, tem-se, a nível de orientação administrativa, o Parecer Normativo CST n.º 329/70, que assim dispõe:*

*"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.*

19. *Nada que se refere à matéria constitucional, portanto, será analisada nesta Decisão.*

#### ***Da perda da espontaneidade***

20. *Primeiramente, antes de analisar o mérito, deve ficar claro que toda a atuação está embasada na Declaração de Ajuste Anual apresentada em 29/04/2003, fls. 703 a 706, uma vez que a declaração retificadora apresentada após a interessada ter tomado ciência do*

*Termo de Início de Fiscalização (fls.07/11) não gera nenhum efeito tributário, em face do previsto na legislação que rege o processo administrativo fiscal.*

21. *O Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, em seu artigo 7º, disciplina o início do procedimento fiscal e seus efeitos, conforme se verifica na transcrição abaixo:*

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

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

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III - começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

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

*§ 2.º.Para os efeitos do disposto no § 1.º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."  
(Destaques nossos).*

22. *Como o início da Fiscalização ocorreu em 15/04/2004 (fl. 06), com a ciência do Termo de Início de Fiscalização, a retificação da declaração do ano-calendário de 2002, exercício 2003, datada de 28/04/2004, é não-espontânea, não gerando efeito em relação ao lançamento de ofício configurado neste processo.*

23. *Da mesma forma, o raciocínio anterior se aplica à declaração de ajuste anual entregue em nome da empresa João Alfredo Assessoria Imobiliária e Contábil Ltda, CNPJ 77.518.496/0001-14, datada de 29/07/2004. Saliente-se que até então a referida pessoa jurídica vinha apresentando declaração de inativa, devendo ser atentado o disposto no § 1º do art.7º, acima transcrito, o qual estende os efeitos da não-espontaneidade, independente de intimação, aos demais envolvidos na infração.*

24. *Deve ser salientado que no momento que se entrega a declaração de rendimentos, consta no texto desta, logo acima da assinatura do declarante ou representante legal, a seguinte expressão: "As informações contidas nesta declaração são a expressão da verdade". Ao informar os valores dos rendimentos, trouxe a presunção de veracidade deste e os efeitos pertinentes. A jurisprudência administrativa é clara, conforme se verifica nos acórdãos abaixo transcritos :*

*" AÇÃO FISCAL – Insubsiste a espontaneidade para retificação da declaração após o Termo de Início de Fiscalização ( Ac. 1º CC 103-04.310-82).*

*AÇÃO FISCAL – Não pode o contribuinte, em seu benefício, obter a retificação da declaração de rendimentos, após iniciado o procedimento fiscal ( Ac.1º CC102-21.822/85). "*

25. *Por outro lado, o fato de ter sido processada a declaração retificadora apresentada pela interessada e ante a possibilidade de ter sido efetuado eventual recolhimento, não acarretará qualquer prejuízo à interessada, visto que tais valores (fls. 792/793), caso confirmados, serão utilizados para abater o montante que está sendo exigido no presente processo.*

26. *Assim, repise-se mais uma vez que toda a ação fiscal está apoiada na Declaração de Ajuste Anual de fls. 703/706, apresentada em 29/04/2003.*

#### ***Do ganho de capital***

27. *Como primeiro passo, deve ser analisada a alegação de que não teria havido ganho de capital em face de ser o imóvel vendido, o único bem da contribuinte.*

28. *Assim dispõe o artigo 23 da Lei nº 9.250, de 1995, sobre o alcance da isenção do imposto de renda sobre o lucro auferido por pessoa física na alienação do único imóvel:*

*"Art. 23 - Fica isento do imposto de renda o ganho de capital auferido na alienação do único imóvel que o titular possua cujo valor de alienação seja de até R\$ 440.000,00 (quatrocentos e quarenta mil reais), desde que não tenha sido realizada nenhuma outra alienação nos últimos cinco anos. "*

29. *A leitura do dispositivo supra revela as condições restritivas impostas pelo legislador ao gozo da isenção sob comento, quais sejam:*

*1) na data da alienação a pessoa possua um único imóvel;*

*2) o valor da alienação seja de até R\$ 440.000,00;*

*3) a pessoa física não tenha realizado qualquer outra alienação de imóvel nos últimos cinco anos.*

30. *Da análise da documentação trazida aos autos, verifica-se até o ano-calendário de 2002, a interessada possuía o imóvel descrito como apartamento 11 do bloco 12 do Conjunto Habitacional Monteiro Lobato, situado em Ponta Grossa. Ocorre, que em 18 de setembro daquele ano, foi adquirido um imóvel na cidade de Mandaguari, conforme descrito na escritura pública de compra e venda de fls. 800/802.*

31. *Assim, no período compreendido entre setembro e 20 de dezembro de 2002 a reclamante deteve a posse de dois imóveis, quais sejam, o apartamento localizado em Ponta Grossa e o apartamento adquirido em Mandaguari. Observe-se que o compromisso de compra e venda do imóvel de Ponta Grossa (fls. 803/805) está datado de 13 de dezembro de 2002 e a escritura foi lavrada em 20/12/2002 (fls. 798/799).*

32. *Portanto, na data da alienação do imóvel localizado em Ponta Grossa a interessada era possuidora de outro imóvel, este localizado em Mandaguari. Como se não*

*bastassem as datas apostas nos documentos já mencionados, cabe salientar que pesquisa efetuada junto aos sistemas da Receita, mais precisamente naquele referente às Declarações sobre Operações Imobiliárias – DOI, à fl. 1539, confirma tudo o que está sendo noticiado.*

33. *Assim, não pode a requerente beneficiar-se da isenção prevista para o ganho de capital na alienação de único imóvel, posto que à época da alienação era possuidor de outro imóvel em Mandaguari.*

#### ***Das glosas***

34. *No item relativo às glosas, a impugnante lança uma série de alegações visando denegrir o trabalho efetuado pelo fisco, mencionando inclusive que o auto de infração seria nulo em face de a autoridade não ter efetuado a reconstituição de seu Livro Caixa.*

35. *Inicialmente, cabe esclarecer que toda a ação fiscal está amparada pelos documentos apresentados pela impugnante, os quais foram analisados e confrontados com outras informações disponíveis nos arquivos da instituição.*

36. *Quanto à alegação de que não teria sido efetuada uma verdadeira auditoria, com a reconstituição do Livro Caixa da interessada cumpre dizer que não há que se esperar que a autoridade fiscal efetue trabalho que é de responsabilidade do contribuinte, neste caso, refazer o mencionado livro, mormente quando não existem reparos a serem feitos, conforme restará comprovado.*

37. *Em momento nenhum foi sequer aventado que a escrituração do Livro Caixa fosse imprestável ou contivesse vícios intransponíveis. O que realmente ocorreu foi a conferência dos valores ali lançados frente aos documentos apresentados. Se, a cada glosa que o fisco efetuasse houvesse necessidade de refazer a escrita do autuado, a Receita Federal certamente não disporia de contingente humano suficiente para tal encargo. As glosas algumas vezes advêm apenas de divergência de interpretação da norma tributária.*

38. *Estão englobados no item relativo às glosas três situações distintas: i) majoração de despesas; ii) glosa de despesas lastreadas por documentos inidôneos e; iii) glosa de despesas não comprovadas.*

#### ***1. Da majoração das despesas***

39. *Aqui importa deixar bem claro que a interessada não impugnou expressamente esse item pois, ao firmar toda sua defesa sobre os valores expressos na Declaração Retificadora, onde parte das despesas que não constavam do Livro Caixa foram suprimidas, entendeu não haver necessidade de se manifestar a respeito.*

40. *Por outro lado, cabe dizer que ao apresentar declaração retificadora onde reduziu o montante das despesas àquilo que efetivamente consta do Livro Caixa, o sujeito passivo apurou imposto a pagar. Por outro lado, não tendo havido nenhuma crítica ao fato de que a contribuinte se encontrava sob ação fiscal, a declaração retificadora foi processada, tendo sido emitida notificação para exigência do imposto, o qual aparentemente foi recolhido (DARF fl. 792/793).* f

41. *Embora deva ser pedido o cancelamento da declaração retificadora, com o conseqüente restabelecimento da declaração original, importa dizer que caso os valores constantes do DARF de fl. 792/793 tenham seu recolhimento confirmado, os mesmos serão aproveitados para redução do montante ora exigido.*

42. *Ainda como último argumento deve-se deixar esclarecido que o recolhimento já efetuado não afasta a totalidade da exigência haja vista que se refere apenas ao item 01 do auto de infração, que recebeu o nome de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas sujeitos ao carnê-leão – redução da base de cálculo do carnê-leão pleiteada indevidamente.*

### **1.1 Das fontes pagadoras**

43. *Numa outra tentativa de reduzir a base de cálculo do carnê-leão, aventa a contribuinte que, por descuido, teria lançado os valores recebidos de pessoas jurídicas juntamente com os recebidos de pessoas físicas. E aqui, uma vez mais, reitera o pedido para que a autoridade fiscal refaça o Livro-caixa para afastar os valores recebidos de pessoas jurídicas, por entender que caberia a elas efetuar o cálculo e o recolhimento do imposto devido. Afirma, ainda, que deixaram de ser deduzidos os montantes que eram repassados a outros representantes da Justiça e elabora, ele próprio uma nova versão do Livro-caixa, que entende ser a correta e que resulta na inexistência de valores a tributar.*

44. *Mais uma vez a impugnante faz o que imputa ter sido feito pelo fiscal – distorce o sentido da Lei posta. Dispõe o art. 45 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:*

*“Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):*

*...*

*IV. emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;...”*

45. *Mais adiante, o mesmo diploma legal dispõe em seu art. 106 a forma de tributação desses valores:*

*“Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º e, Lei nº 9430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):*

*I- os emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos; ...”*

46. *Sobre o assunto, importa, ainda, transcrever o previsto na Instrução Normativa SRF nº 15 de 2001, que estabelece no art. 21, III o seguinte:*

*“Art. 21. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que recebe: f*

...

*III - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários e oficiais públicos, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, exceto quando remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;...” (Grifei)*

47. *Como se pode perceber, não existe previsão legal para a exclusão de valores recebidos de pessoas jurídicas, sendo que todos os valores, independentemente de a fonte pagadora ser pessoa física ou jurídica, devem compor a base de cálculo do imposto previsto no art. 106 já mencionado.*

48. *Quanto aos valores que teriam sido repassados, cumpre salientar que tal afirmativa é improcedente. Tomando como exemplo o mês de julho do ano-calendário de 2002, temos que a soma dos recibos de fls. 957 a 968 totaliza R\$ 8.303,25 e que o valor declarado à fl. 704 (DIRPF/2003) foi de R\$ 7.081,75, portanto, ao preencher a declaração de ajuste a interessada já havia informado a parcela que lhe foi efetivamente destinada, deduzida dos valores repassados.*

## **2. Das despesas lastreadas por documentos inidôneos**

49. *Ainda com relação à glosa de despesas, temos aquelas que foram consideradas como lastreadas por documentos inidôneos. A autoridade fiscal glosou o valor de R\$ 22.000,00 que teriam sido pagos ao CNPJ 77.518.496/0001-14 – João Alfredo – Assessoria Imobiliária e Contábil S/C Ltda.*

50. *Intimada a apresentar os comprovantes dos valores pagos, a interessada trouxe os documentos de fls. 560 a 595, os quais foram apreendidos, em face de irregularidades constatadas. Saliente-se que entre os documentos apreendidos estão as notas fiscais emitidas para o ano-calendário de 2003, as quais, embora se refiram a despesas mensais, possuem numeração seqüencial, ou seja, a referida empresa teve apenas a contribuinte como cliente no ano-calendário de 2003.*

51. *A pessoa jurídica em questão apresentou declaração de inativa para os anos-calendário de 1997 até a 2003, conforme tela de fl. 707. Por outro lado, a nota fiscal de fl. 584, que dá suporte à despesa lançada com relação ao ano-calendário de 2002, bem como as que apóiam os lançamentos em 2003, trazem informações que não puderam ser checadas pois, consulta efetuada junto aos sistemas da Receita Federal concluiu que a gráfica que imprimiu o talonário é inexistente (fl.596).*

52. *Chamada a comprovar os pagamentos, a reclamante afirmou tê-los efetuado em moeda corrente.*

53. *Interessante a confiança que a prestadora dos serviços demonstrou com relação à cliente. Emitiu uma nota fiscal em 28/01/2002, no montante total de R\$ 22.000,00, sendo que a despesa deveria ser paga em 11 parcelas de R\$ 2.000,00 com vencimento da primeira quota a partir de 28/02/2002. Elogiável tamanha confiança e por que não dizer uma atitude um tanto quanto ingênua para os dias de hoje, quando a maioria das pessoas tenta se cercar de todas as garantias, para preservar seus interesses.*

54. *Aqui se faz necessário dizer que surpreendentemente, na mesma data em que a impugnante entregou a resposta à intimação, 29/07/2004, a empresa em questão, CNPJ 77.518.496/0001-14 entregou DIRPJ lucro presumido referente ao ano-calendário de 2002 (fls. 597/709). O ano-calendário de 2003, cujos documentos também foram apreendidos, não foi objeto de nova DIRPJ, por não estar atingido pela fiscalização.*

55. *Como já foi explicado no início desse voto, deixa-se de analisar a referida declaração uma vez que estaria afastada a espontaneidade daquele sujeito passivo, em face de seu envolvimento na infração que ora se analisa. Portanto, rejeito qualquer alegação de bitributação ou bis in idem, como aventou a contribuinte. Porém, só para não deixar sem resposta a interessada cumpre explicar que mesmo que se tomasse conhecimento daquela declaração, as hipóteses levantadas não se configurariam. Ao tributar na declaração da contribuinte os valores glosados, está se tributando a parcela das receitas que foi indevidamente reduzida com a utilização daqueles documentos.*

56. *Convém salientar que os documentos emitidos por pessoas jurídicas consideradas inaptas não produzem efeitos tributários em favor de terceiros interessados. No entanto, para preservar o terceiro de boa-fé, admite-se que o adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprove a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias, ou utilização dos serviços. No caso de comprovação, as despesas são dedutíveis.*

57. *A interessada devidamente intimada a comprovar os pagamentos, limitou-se a dizer que os tinha efetuado em moeda corrente. A impugnante, portanto, mesmo na impugnação, não apresenta comprovação da efetiva prestação dos serviços e dos pagamentos. Não havendo prova do pagamento nem da efetiva prestação dos serviços, não há como considerar dedutíveis as despesas amparadas por documentos emitidos por empresa inapta.*

58. *Assim, na ausência de comprovação adequada, deve ser mantida a glosa.*

### **3. Das outras glosas**

59. *Quanto à última parcela das glosas, importa observar, por oportuno, a legislação tributária que rege a matéria.*

60. *Estabelecem os art. 75 e 76 do já citado Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/1999):*

*"Art. 75. 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 (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):*

...

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

*"Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo* ✓

*permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei n° 8.134, de 1990, art. 6º, §3º)*

*§1º. O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei n° 8.134, de 1990, art. 6º, §3º).*

*§2º. O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei n° 8.134, de 1990, art. 6º, §2º)...." (grifei)*

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

62. *Portanto, o texto legal impõe que para a admissibilidade da dedução a título de "Livro Caixa" na apuração da base de cálculo do IRPF na Declaração de Ajuste Anual, deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos retro citados, não bastando às pessoas físicas autorizadas à dedução, para querer demonstrar a necessidade das despesas na obtenção das receitas, apenas providenciar a escrituração das receitas e despesas no livro Caixa e não manter sob sua guarda os correspondentes documentos comprobatórios dos fatos escriturados, ou, ao contrário, ter os documentos e não providenciar a escrituração determinada pela legislação fiscal.*

63. *Esse é, também, o entendimento exposto no Acórdão n° 104-16.920 do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa encontra-se reproduzida a seguir:*

*"LIVRO CAIXA - DESPESAS - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos, devidamente escriturados no respectivo livro caixa. Como, também, se faz necessário quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e pagos ao fornecedor/prestador. O simples lançamento na escrituração, pode ser contestado, pela autoridade lançadora." (grifei)*

64. *À vista do exposto, então, verifica-se que a comprovação por documentação hábil e idônea da efetiva ocorrência das despesas permitidas pela legislação tributária à dedução em tela é condição primordial para sua admissibilidade nos cálculos da base de cálculo do IRPF apurado na Declaração de Ajuste Anual. No presente caso, as despesas glosadas, embora constituam itens necessários à atividade da contribuinte, não estão amparados por documentos que lhes dêem suporte. Assim, mantenho a glosa dos valores* ✓

*relacionados no auto de infração, não por deixar de considerá-los necessários mas, em face da falta de comprovação por meio de documentos hábeis.*

#### ***Das multas***

65. *Embora genericamente, a impugnante reclama das multas que lhe estão sendo exigidas.*

66. *Conforme já anteriormente relatado, sobre o ganho de capital na alienação de bens e sobre as glosas de despesas em face da não aceitação dos documentos apresentados, haja vista uma ou mais inconsistências, já bem descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 710 a 718, está sendo exigida a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.*

67. *Relativamente à majoração das despesas, bem como a glosa dos documentos emitidos pelo CNPJ 77.518.496/0001-14, em face de tudo o que já foi relatado, está sendo exigida a multa majorada de 150%, prevista no inciso II do mesmo art. 44 já mencionado.*

68. *Finalmente, a majoração prevista no inciso II do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996 refere-se à conduta da interessada que, reduziu de forma indevida a base de cálculo do imposto, utilizando-se de documentos emitidos por empresa inativa e majorando as despesas de livro-caixa, sem documentos que pudessem dar sustentação. Tanto sua conduta era ilícita que, ao apresentar a DIRPF retificadora, excluiu os valores lançados a maior a título de despesas.*

69. *A respeito da aplicação da multa isolada, assim dispõe o Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3000/1999, com fulcro na Lei nº 9.430/1996:*

*“Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):*

*I- de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II- de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, §1º):*

*I- juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;*

*II- isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;*

*III- isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto na forma do art. 106, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;*

*IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto, na forma do art. 222, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente."*

70. *Assim, tendo restado comprovado que os rendimentos auferidos pela contribuinte, no caso dos autos, está sujeito ao recolhimento do IRPF mensal, e que tal imposto não foi recolhido durante o ano-calendário de 2002, com base na legislação acima transcrita é devida à multa prevista no inc. III do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.*

#### ***Do pedido de diligência***

71. *Em relação ao seu pedido de perícia, inicialmente cumpre esclarecer que, apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de perícias, em conformidade com o artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/1993, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, caput, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).*

72. *Por outro lado, em regra, justifica-se o deferimento da produção de prova pericial tão-somente quando o simples exame, pela autoridade tributária, dos elementos e provas documentais coligidos pelo fisco, bem como daquelas aportadas aos autos pela interessada, revelar-se insuficiente para embasar sua convicção da lide, ensejando, pois, o pronunciamento de técnico especializado.*

73. *Logo, a perícia será prescindível e deverá ser indeferida quando a prova do fato independe do conhecimento especial de técnicos ou quando for desnecessária em vista de que as provas produzidas e os elementos coligidos aos autos forem suficientes.*

74. *No presente caso, não se cogita da realização de diligências e/ou perícias, uma vez que a análise das questões de mérito delas prescinde. O entendimento da fiscalização sobre o assunto foi consubstanciado nos próprios autos de infração e no termo de verificação fiscal e, se houver discordância por parte da contribuinte, a esta cabe manifestá-la, na condição de impugnante, e não somente sugerir-la por meio de formulação de questões, procurando transferir o ônus da produção de provas em contrário para a autoridade administrativa.*

75. *Além do mais, a diligência ou perícia requerida deve objetivar a prova de fatos que o sujeito passivo não tenha condições de trazer para os autos, ou cujo carreamento lhe traria ônus desproporcional.*

76. *Se os autos noticiam a resistência da contribuinte na instrução de sua defesa, no item concernente à comprovação dos pagamentos efetuados ao CNPJ 77.518.496/0001-14, não é lícito obrigar-se a Fazenda Pública a substituir o particular no cumprimento de encargo que, legalmente, apenas a este compete.*

77. *Desta forma, observados os arts. 28, 29 e 31 do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 9.748/1993, é de se indeferir o pedido de perícia, por prescindível, e se manter o lançamento.*

No Recurso Voluntário a interessada alega, em longa exposição:

1- que a autoridade fiscal não levou em consideração despesas legítimas lançadas no livro caixa da interessada, além do que, por engano, teria lançado no mesmo sua receita bruta, sem lançar como despesas pagamentos aos oficiais de justiça e outros;

2 - que o Fisco deveria ter refeito o livro caixa antes do lançamento;

3- que o Fisco iniciou seu procedimento em 12/04/2004 e o ato seguinte foi o Termo de Continuação de Procedimento, do qual foi dada ciência à contribuinte em 11/06/2004 e que, face a esse intervalo, a interessada teria readquirido a espontaneidade e, portanto, sua declaração retificadora deveria ser aceita e considerada e, mais, que sua retificadora foi aceita pela S.R.F, pois com base na mesma, recebeu aviso de cobrança e DARF, que pagou;

4- que o ganho de capital na venda de imóvel não poderia ser tributado, eis que se tratava de imóvel único de sua propriedade, situado em Ponta Grossa, PR, que a contribuinte teve que vender por ter sido transferida para Mandaguari, onde comprou outro imóvel único;

5- que o Fisco não deduziu dos valores recebidos pela interessada, aqueles repassados a terceiros (oficial de justiça e FUNREJUS);

6- que o Fisco deveria refazer o livro caixa da fiscalizada para excluir os recebimentos de pessoas jurídicas, que deveriam ter o I.R. deduzido pela fonte pagadora, bem como incluir despesas não lançadas;

7 - que entre as despesas glosadas estão os pagamentos feitos à assessoria contábil da interessada que são perfeitamente legítimos e que a beneficiária desses pagamentos é empresa ativa e apta, tendo juntado DIRPJ e DCTF da beneficiária dos pagamentos;

8- que, no que tange às demais glosas, que teriam sido feitas em virtude de pagamentos contra mero recibo, sem nota fiscal, a ora recorrente se insurge quanto às glosas de pagamentos à Unimed, ao INSS, despesas com cartuchos para impressoras, toner, carimbos, capas de processo, etc.;

9- que do lançamento não foi deduzido o imposto recolhido pela interessada, antes de referido lançamento;

10 - que, face ao acima exposto, as multas de ofício não poderiam ter sido lançadas;

11- que a multa isolada não pode prevalecer, pois incidiu sobre os valores já tributados com multa de ofício e,

12- que a representação fiscal para fins penais não pode ser mantida, tendo em vista as justificativas acima expostas.

É o relatório.

## Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade. Dele conheço e passo a sua análise.

Como bem exposto na decisão proferida pela DRJ de origem, a discussão se refere:

1º) à falta de apuração de ganho de capital na venda de imóvel;

2º) à glosa das seguintes despesas:

- a) diferença apurada entre os valores lançados como despesas no livro caixa e aqueles declarados na DAA da interessada no ano calendário de 2002;
- b) honorários contábeis em razão de documentos inidôneos;
- c) despesas gerais em razão de falta de documento, da despesa não se referir à custeio, falta de nota fiscal, e outras situações, todas detalhadamente apontadas às fls. 713 em diante.

3º.) multa isolada.

A primeira imputação se refere à venda do imóvel de Ponta Grossa. Efetivamente, a interessada já havia comprado o de Mandaguari, razão pela qual, ainda que por período curto de tempo, teve a propriedade de dois imóveis, não podendo se beneficiar da isenção pleiteada sobre o ganho de capital auferido.

A isenção deve ser interpretada literal e restritivamente e não há na legislação pertinente, qualquer disposição que permita aplicá-la quando o contribuinte é proprietário de dois imóveis ainda que seja por pequeno lapso temporal.

Cabe portanto, manter o lançamento relativo ao ganho de capital da venda do imóvel citado.

A segunda imputação se refere à glosa de despesas. A autoridade fiscal constatou uma diferença mensal que totalizou o valor de R\$ 30.000,00 ao final do ano calendário em discussão. À fl. 712 dos autos, está apensado o Termo de Verificação Fiscal onde a autoridade demonstra mês a mês as deduções escrituradas no livro caixa e aquelas declaradas pela interessada. ✓

Tanto o demonstrativo é correto que a interessada acabou por retificar sua declaração de ajuste anual e lançar (ainda que sem espontaneidade) os valores encontrados pela autoridade fiscal.

A glosa desses valores esta enfim, correta e o lançamento deve ser mantido.

A outra glosa se refere às **despesas escrituradas como honorários contábeis** dos meses de fevereiro a dezembro de 2002. Esses valores foram pagos a João Alfredo – Ass. Imobiliária e Contábil S/C Ltda., no valor de R\$ 2.000,00 por mês, totalizando R\$ 22.000,00.

Ocorre que a fiscalização constatou que a referida empresa apresentou declaração de INATIVA e a empresa gráfica que imprimiu as notas fiscais é inexistente nos registros da Receita Federal.

Entendo que, em situações semelhantes cabe ao interessado apresentar outros documentos, ou provas que demonstrem de forma cabal a efetiva prestação dos serviços. No caso, a interessada informou que os pagamentos foram feitos em dinheiro. Ou seja, não apresentou cópias de cheques, extratos ou outros elementos suficientes para comprovar a procedência da despesa lançada.

Considerando que houve inclusive, apreensão de documentos realizada no escritório contábil mencionado, não se pode acolher o termo de declaração firmado pela referida empresa como suficiente para restabelecer a dedução. Correta portanto, a glosa praticada pela autoridade fiscal e a decisão proferida pela DRJ com relação a este item do auto de infração.

Outra imputação se refere à glosa de despesas gerais, de pagamentos ao INSS, a Unimed, para compra de cartuchos, toner, etc., a interessada não notou que, a fls. 713, estão elencados 5 (cinco) motivos para glosa, a saber:

- a) documento não apresentado;
- b) simples orçamento / pedido / recibo;
- c) dispêndio não se refere a despesa de custeio;
- d) ausência de identificações de comprador na nota fiscal;
- e) recibo sem a correspondente nota fiscal.

Para cada despesa, a autoridade fiscal detalhou o motivo da glosa. Cabia à interessada instruir o feito com provas suficientes para o restabelecimento das despesas, o que não ocorreu. Correta, portanto, a manutenção da referida glosa.

Registre-se ainda que, a contribuinte não readquiriu sua **espontaneidade** em nenhum momento, pois o termo de início foi de 12/04/2004 e o de continuação teve a ciência do contribuinte em 11/06/2004, ou seja, exatamente 60 dias depois, sendo que, para readquirir a espontaneidade seria preciso que o intervalo fosse de mais de 60 dias, conforme dispõe o PAF (Decreto 70.235/72, art.7º). Significa dizer que, a retificação praticada não tem o condão de modificar o presente lançamento.

A retificadora foi recebida pela SRF e com base nela foram emitidos DARFs que a contribuinte pagou. Tal fato porém, só redundará em uma dedução do montante do lançamento, a ser feito no momento oportuno. *f*

Parece conveniente proceder às seguintes e derradeiras considerações a respeito das glosas e do livro caixa apresentado à autoridade fiscal. Vejamos.

Não há razão pela qual o Fisco deveria refazer o livro caixa da interessada conforme bem apontado pela decisão proferida pela DRJ de origem (itens 36, 37 e 38), “in verbis”:

*“36. Quanto à alegação de que não teria sido efetuada uma verdadeira auditoria, com a reconstituição do Livro Caixa da interessada cumpre dizer que não há que se esperar que a autoridade fiscal efetue trabalho que é de responsabilidade do contribuinte, neste caso, refazer o mencionado livro, mormente quando não existem reparos a serem feitos, conforme restará comprovado.*

*37. Em momento nenhum foi sequer aventado que a escrituração do Livro Caixa fosse imprestável ou contivesse vícios intransponíveis. O que realmente ocorreu foi a conferência dos valores ali lançados frente aos documentos apresentados. Se, a cada glosa que o fisco efetuasse houvesse necessidade de refazer a escrita do autuado, a Receita Federal certamente não disporia de contingente humano suficiente para tal encargo. As glosas algumas vezes advêm apenas de divergência de interpretação da norma tributária.*

*38. Estão englobados no item relativo às glosas três situações distintas: i) majoração de despesas; ii) glosa de despesas lastreadas por documentos inidôneos e; iii) glosa de despesas não comprovadas.”*

Quanto aos repasses, cumpre destacar as observações constantes do item 48 de fls. 1554 de decisão de DRJ, “in verbis”:

*“Quanto aos valores que teriam sido repassados, cumpre salientar que tal afirmativa é improcedente. Tomando como exemplo o mês de julho do ano-calendário de 2002, temos que a soma dos recibos de fls. 957 a 968 totaliza R\$ 8.303,25 e que o valor declarado à fl. 704 (DIRPF/2003) foi de R\$ 7.081,75, portanto, ao preencher a declaração de ajuste a interessada já havia informado a parcela que lhe foi efetivamente destinada, deduzida dos valores repassados.”*

Com relação à aplicação da **multa isolada** em concomitância com a multa de ofício, cabe razão a interessada. Confirma-se a decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a matéria:

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO** - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

Finalmente, com referência à aplicação da **multa qualificada** de 150% nas hipóteses de redução das despesas de janeiro a dezembro de 2002, entendo que deve ser mantida, pois houve reiterado procedimento da interessada a indicar a situação prevista legislação pertinente. De igual modo, com relação a qualificação relativa às deduções realizadas com lastro em documentos inidôneos (notas fiscais da assessoria contábil mencionada), parece-me que a qualificação esta correta e deve ser mantida.

Nestas circunstâncias, VOTO para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para afastar exclusivamente a multa isolada no valor de R\$ 23.979,54, restando mantidas as demais imputações.

Sala das Sessões-DF, 29 de maio de 2008.

  
SILVANA MANCINI KARAM