



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

Processo n° 11060.002356/2004-21
Recurso n° 154.558 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.360
Sessão de 06 de agosto de 2008
Recorrente GILBERTO PERIN PEREIRA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

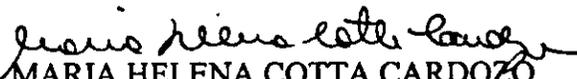
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004
REEMBOLSO DE DESPESAS - Os valores percebidos a título de reembolso de despesas de titularidade da pessoa jurídica, que foram antecipadas pelo sócio, não constituem renda sujeita a tributação.

JUROS DE MORA - SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº. 4).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GILBERTO PERIN PEREIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o item 001 do Auto de Infração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente


GUSTAVO LIAN HADDAD
Relator

FORMALIZADO EM: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO (Suplente convocado), ANTONIO LOPO MARTINEZ e PEDRO ANAN JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 10/11/2004, o Auto de Infração de fls. 04/07, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, exercícios 2000 a 2004, anos-calendário 1999 a 2003, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$137.830,84, dos quais R\$62.755,59 correspondem a imposto, R\$47.066,67 a multa de ofício, e R\$28.088,58, a juros de mora calculados até 29 de outubro de 2004.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legais (fls. 05/07), a autoridade fiscal apurou as seguintes infrações:

“001 – RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS

RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO/ARBITRADO PAGOS A SÓCIO OU ACIONISTA

Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido/Arbitrado, excedentes ao Lucro Presumido/Arbitrado menos IRPJ, COFINS, CSLL e PIS/PASEP, quando a pessoa jurídica não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao Lucro Presumido/Arbitrado, de acordo com Ato Declaratório Normativo Cosit nº 4/96, inciso II, conforme Relatório de Fiscalização em anexo.

002 – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA OFICIAL

Redução indevida da Base de Cálculo com despesas de Previdência Oficial pleiteada indevidamente, conforme Relatório de Fiscalização em Anexo.

003 – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Glosa das deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme Relatório de Fiscalização em Anexo.

004 – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA

Glosa de despesas escrituradas em Livro Caixa, conforme Relatório de Fiscalização em anexo”

SJA

Cientificado do Auto de Infração em 19/11/2004 (AR de fls. 1369), o contribuinte apresentou, em 14/12/2004, a impugnação de fls. 1373/1394, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

“É pertinente registrar desde logo, que o impugnante, além de ser sócio de uma sociedade civil de prestação de serviços médicos, denominada Maxximagem – Imagética Médica S/C, também exercita, na condição de pessoa física, atividade vinculada ao exercício da medicina. A pessoa jurídica é tributada com base no lucro presumido, enquanto que a pessoa física apura o seu resultado, para fins de tributação, através da escrituração do livro caixa.

A defesa dos itens – rendimentos atribuídos a sócios da empresa e dedução da base de cálculo pleiteada indevidamente – será feita em conjunto, dada a efetiva relação de causa e efeito entre elas.

Dedução Indevida de Previdência Social

Por não ter encontrado os comprovantes, está providenciando o pagamento do imposto de renda e seus acréscimos.

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Não entende porque razão as despesas médicas foram glosadas, pois todos os comprovantes foram entregues em atendimento a uma das intimações.

Para demonstrar que efetivamente esta dedução foi efetuada ao amparo de documentação hábil e idônea, junta os originais dos comprovantes dos pagamentos efetuados em 2003, conforme planilha que apresenta.

Desta forma, deve ser afastada a cobrança do imposto e seus acréscimos relativamente a este item.

Rendimentos Atribuídos a Sócios de Empresa e Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente

Tendo em vista que para o exercício das atividades da pessoa jurídica e da pessoa física há a necessidade da compra continuada de materiais de consumo, como, por exemplo, filmes químicos e material de radiologia, ditas compras eram feitas, ora em nome da pessoa física ora em nome da pessoa jurídica. Diante disso, muitas dessas aquisições foram, efetivamente, lançadas no livro caixa, como custo da pessoa física.

Afora isto, também lançou em seu livro caixa, valores que deveriam ser computados, total ou parcialmente, como custo da pessoa jurídica, servindo como exemplo, as despesas de condomínio, material de expediente, gastos com pessoal e seus encargos legais.

Com base nesses fatos, o agente fiscal relacionou, relativamente a cada um dos anos-calendário, o montante das despesas lançadas no livro caixa e glosadas.

SUA

As glosas destas despesas tiveram justificativas no fato de elas pertencerem à pessoa jurídica. Esta pessoa jurídica é tributada com base no lucro presumido e mantém escrituração contábil regular, como expressamente referido pelo agente fiscal.

O fato de a empresa possuir escrituração contábil, como neste caso, adquire relevância para o deslinde da questão, na medida em que, ao final de cada período, ditos lucros apurados, depois de deduzidos os tributos e contribuições devidos pela empresa, foram distribuídos aos sócios.

Assim, se a quase totalidade das despesas registradas no livro caixa da pessoa física deveria ser lançada contabilmente na pessoa jurídica, os lucros contábeis que esta teria apurado seriam menores.

Adotando este procedimento e desenvolvendo tal raciocínio, o fisco chegou à conclusão que os valores deveriam ter sido deduzidos do resultado contábil da empresa, no que, neste particular, estaria correto.

Ocorre, entretanto, que o fisco incorreu em grave equívoco ao ter deixado de considerar que, em sendo consignados tais valores como custo da pessoa jurídica, e porque todos foram pagos pela pessoa física, é evidente que as mesmas importâncias deveriam, então, ser consideradas como créditos (conta do passivo) daquele que efetuou ditos pagamentos, no caso o impugnante, cuja quitação, pela pessoa jurídica, se deu ao término de cada ano. Desta forma, ditos valores voltaram ao caixa da pessoa física não sob a forma de distribuição de lucros, mas sim como ressarcimento de despesas que por ela haviam sido pagas.

Desta forma, a dedução a que se chega, sem maior esforço, é no sentido de que os valores ao serem repassados pela pessoa jurídica à pessoa física do impugnante, tiveram o caráter de reembolso de despesa e não de distribuição de lucros. Portanto, de renda não se trata.

Ora, fazendo a análise do presente caso, chega-se facilmente à conclusão de que até se justifica o refazimento da base de cálculo do imposto de renda em razão das deduções feitas de forma indevida do livro caixa. O que não se pode conceber como correto é deixar de considerar que os mesmos valores foram recebidos como ressarcimento dos créditos que a pessoa física passou a deter da pessoa jurídica em razão de procedimentos adotados.

É evidente que o fisco deveria, por questão de lógica e bom senso, ter considerado como mero reembolso à pessoa física, e não como distribuição excessiva de lucros, a parte desses custos que anteriormente foram assumidos pelo contribuinte individual.

Comprovação de Diversas Despesas Registradas no Livro Caixa

O fisco elaborou uma planilha indicando, mês a mês, e por rubrica, o valor das despesas registradas no livro caixa do contribuinte pessoa física. Nesta planilha foram relacionados diversos valores apontados como "sem comprovação".

SUA

Ocorre que, como se demonstra agora, a quase totalidade de tais valores está comprovada, conforme se pode constatar pelo contido na planilha anexa e pelas cópias de tais documentos.

Diante disto, deve ser acolhido o pedido do contribuinte no sentido de considerar como indevida a cobrança do imposto de renda da pessoa física, tomando por base os valores das despesas que por ela foram pagas, mas que pertenciam à pessoa jurídica, bem como sejam consideradas como efetivamente comprovadas as despesas cujas cópias estão sendo anexadas a esta impugnação.

A Aplicação do Princípio da Razoabilidade e das Orientações Contidas no art. 112 do CTN

Não foi aplicado, no caso, o princípio da razoabilidade, segundo o qual, ao aplicar lei, devem os agentes fiscais respeitar os critérios aceitáveis do ponto de vista racional, considerando, inclusive, o que de, ordinariamente, pode acontecer.

Cita trabalho de Maria Rita Ferragut e jurisprudências judiciais sobre o assunto.

Conclui que o princípio da razoabilidade é aquele que exige proporcionalidade, justiça e adequação entre os meios utilizados pelo Poder Público, no exercício de suas atividades – administrativas ou legislativas – e os fins por ela almejados, levando-se em consideração os critérios racionais e coerentes.

O fisco está deixando de observar as orientações contidas no art. 112 do CTN.

Ainda que reconheça ter agido de forma equivocada, ao registrar em seu livro caixa valores que deveriam estar registrados como custos ou despesas da pessoa jurídica, este fato não pode dar validade à pretensão do fisco na medida em que considerou, os mesmos valores para cômputo em duplicidade.

A Prevalência do Princípio da Verdade Material sobre a Verdade Formal

A doutrina e a jurisprudência vêm dando mostras de evolução no sentido de não mais admitir como correta e justa a cobrança de tributos tomando por base, tão somente, o que consta em determinados papéis, notadamente quando, pelo conjunto dos fatos, restar comprovado por parte do contribuinte ou, de outra forma, for permitido ao próprio fisco concluir, que concretamente a verdade material é outra e, por isso, a pretensão do fisco deve se pautar por esta última.

Menciona diversas jurisprudências administrativas a respeito da verdade material.

Está mais do que comprovado que o caso em análise deve ser tipificado como direito de crédito do impugnante, não restando dúvidas de que o auto de infração deve ser parcialmente cancelado.

SMT

Da Indevida Aplicação da Taxa Selic

A Selic se constitui, na verdade, numa taxa média mensal utilizada pelo mercado financeiro nas suas transações, e que, por isso mesmo, não pode ser aplicada sobre créditos tributários.

Historicamente, o legislador sempre respeitou a regra contida no § 1º, do art. 161, do Código Tributário Nacional que estabelece, como regra geral, a incidência de juros de mora calculados à taxa de 1% ao mês.

Fora do âmbito das relações financeiras, impera o limite, ou seja, juros de 12% ao ano.

Cita artigo de Antônio Carlos Rodrigues do Amaral sobre juros moratórios e juros compensatórios.

Sendo a taxa SELIC o parâmetro utilizado para fins de definição das taxas de juros remuneratórios a serem aplicadas pelo mercado financeiro, fica por demais evidente que ela se distancia em muito da regra apregoada pelo §1º, artigo 161 do CTN.

Foi para evitar a cobrança destes juros extorsivos que o nosso Código Tributário estabeleceu, de forma clara e incontestada que o ente arrecadador poderia cobrar somente juros de mora e não juros compensatórios.

Diante disto, é possível afirmar que os dispositivos de lei que autorizam a aplicação da taxa SELIC, representam flagrante afronta ao §1º, art. 161 do CTN e ao art. 150, I, da Constituição Federal, na medida, em que, indubitavelmente, utilizou-se do expediente de se aplicar a SELIC como forma de aumentar o tributo sem que a lei o estabeleça.

Como reforço, menciona diversas jurisprudências judiciais sobre a inaplicabilidade da taxa SELIC como índice de juros aplicáveis a tributos.

Requer, assim, seja julgada procedente a presente impugnação, determinando-se, por conseguinte, o recálculo do valor do imposto lançado, ou, caso seja mantida a exigência tributária – hipótese que se levanta apenas para fins de argumentação – que seja, então, excluída a aplicação da taxa SELIC."

A 2ª Turma da DRJ em Santa Maria, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento, em decisão assim ementada:

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem

SUB

em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. São dedutíveis as despesas médicas, odontológicas e de hospitalização, quando devidamente comprovadas.

DESPESAS DE LIVRO CAIXA. Somente são dedutíveis as despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LUCRO DISTRIBUÍDO A SÓCIO EXCEDENTE AO ESCRITURADO. A legislação assegura a isenção do imposto de renda aos rendimentos distribuídos aos sócios, a título de lucro, a partir do Ano-calendário de 1996, somente até o valor do lucro contábil.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A exigência juros de mora com base na Taxa Selic decorre de disposições expressas em lei, não podendo as autoridades administrativas de lançamento e de julgamento afastar sua aplicação.

Lançamento Procedente m Parte."

A decisão de primeira instância restabeleceu parte das deduções de despesas médicas e de livro caixa que haviam sido glosadas, mantendo o lançamento na parcela restante.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/08/2006, conforme AR de fls. 1551, e com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em 11/09/2006, o recurso voluntário de fls. 1552/1573, por meio do qual reitera as razões apresentadas na impugnação quanto às alegações não acatadas pela decisão de primeira instância.

É o Relatório.

SM

Voto

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Não há argüição de preliminar.

No mérito o Recorrente questiona (i) a não aceitação da dedução de parte das despesas médicas pela decisão de primeira instância, (ii) o lançamento pelo excesso de lucro presumido pago ao sócio; (iii) a não aceitação de parte das despesas de livro caixa pela decisão de primeira instância e (iv) a incidência da taxa SELIC como parâmetro de cômputo de juros de mora.

Despesas médicas

Inicialmente, o Recorrente pleiteia o restabelecimento do montante de R\$ 672,00 correspondente a despesas médicas com a Unimed.

Entendo que não assiste razão ao Recorrente.

Examinando a declaração de ajuste apresentada pelo Recorrente para o ano-calendário de 2003 (fls. 995/999) identifica-se que foram pleiteadas como dedução as despesas com a Unimed Santa Maria (CNPJ 87.497.366/0001-95), no valor de R\$ 2.887,89.

Em sua impugnação o Recorrente justificou tal valor com a apresentação dos documentos de fls. 1403/1420. A DRJ aceitou como despesas médicas comprovadas o valor correspondente a 12 pagamentos a Unimed (embora o Recorrente só tenha apresentado 11 comprovantes) no valor total de R\$ 2.215,80, restando em aberto uma diferença no valor de R\$ 672,00.

Tal diferença corresponde aos documentos apresentados pelo Recorrente às fls. 1414/1420, emitidos pela “Unicred Unimed Santa Maria” (comprovantes de fls. 1414/1416) e “Coop EC Cred Mutuo Médicos Demais Prof S” (comprovantes de fls. 1417/1420).

Verifico que em sua declaração de ajuste anual o Recorrente expressamente menciona a existência de uma dívida relativa a “Financiamento na Unicred Santa Maria”, mesma pessoa constante nos boletos de fls. 1414/1420. Adicionalmente, tais boletos bancários são referente-se aos meses de junho a dezembro do ano de 2003, meses em que já existem contribuições à Unimed.

Assim, as provas dos autos colocam dúvidas substanciais quanto a tais pagamentos referirem-se a despesas médicas, circunstância que caberia ao Recorrente comprovar, razão pela qual deve ser mantida a glosa.

SUA

Pagamentos relativos a lucros em excesso da empresa Maxximagem

Adicionalmente o Recorrente questiona o lançamento relativo aos rendimentos que teriam sido distribuídos em excesso ao lucro apurado pela empresa Maxximagem.

Essa alegação cabe ser examinada com cuidado.

A autoridade fiscal, em diligência ao consultório do Recorrente, identificou que no mesmo local se localizava a pessoa jurídica Maxximagem – Imagética Médica S/C Ltda. (“Maxximagem”), da qual o Recorrente é sócio majoritário.

Por entender que o local era utilizado quase totalmente nas atividades da pessoa jurídica, houve por bem a autoridade fiscal glosar diversas despesas que o contribuinte havia deduzido no livro caixa, tendo em vista tratar-se de despesas que por natureza seriam relativas à atividade da pessoa jurídica (despesas relativas a filme químico, material de radiologia, etc). Quanto às demais despesas (luz, material de expediente, material de limpeza, condomínio, etc.) adotou a autoridade fiscal critério de razoabilidade, dividindo-as na proporção de 50% entre o Recorrente e a empresa.

A meu ver, a postura adotada pela autoridade fiscal em relação à glosa de despesas do livro caixa foi impecável, tendo sido inclusive aceita pelo Recorrente, não se configurando litígio nesta parte.

A autoridade fiscal, entretanto, foi além.

Tendo em vista a circunstância das despesas glosadas serem de titularidade da empresa Maxximagem a autoridade fiscal considerou que esta teria computado lucros superiores aos efetivos, tendo em vista que não reconheceu referidos gastos como despesas, como indica o Relatório de Fiscalização de fls. 08/14, in verbis:

“Durante a análise do livro razão e diário da empresa, verificou-se que não estavam escrituradas despesas comuns a todas as empresas em funcionamento, como: energia, telefone, condomínio, funcionários e demais encargos e outras despesas. Inclusive, citando como exemplo, as despesas relativas à impressão dos envelopes, já citados, eram escrituradas no Livro Caixa do contribuinte e não na empresa, como seria o correto.”

Como consequência, entendeu a autoridade fiscal que os valores distribuídos como lucros pela empresa Maxximagem ao Recorrente, na parcela correspondente às despesas pagas pelo Recorrente e não escrituradas na contabilidade da empresa, não deveriam ter o tratamento isento de dividendos e deveriam ter sido tributados como rendimentos omitidos.

A meu ver, incorreu o agente fiscal em equívoco de natureza lógica ao efetuar o lançamento relativo a este item. Explico-me.

Os comprovantes das diversas despesas glosadas por terem relação com a atividade da empresa estão em nome do Recorrente, mas não foram contabilizadas pela empresa Maxximagem. Tivesse a empresa reconhecido os dispêndios deveria ela, como contrapartida, ter reconhecido em conta de passivo a obrigação de reembolsar o Recorrente, sendo ele em seguida ressarcido.

JTA

Trata-se de decorrência lógica da separação patrimonial entre sócio e pessoa jurídica e dos efeitos contábeis decorrente do pagamento de despesas da empresa pelo Recorrente. Ao reconhecer tais despesas a empresa teria registrado débito em conta de resultado que teria reduzido o lucro, em contrapartida a crédito em conta de passivo representativa da obrigação de pagar o sócio.

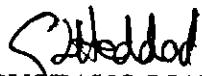
Em outras palavras, seguindo a lógica do lançamento os valores imputados ao Recorrente como rendimentos em excesso ao lucro distribuível representam, na verdade, ressarcimento das despesas da empresa pagas pelo Recorrente, o que não representa renda tributável mas mero ressarcimento de despesas. Descabe, assim, a imputação de infração de omissão de rendimentos constante do item 001 do auto de infração.

SELIC

Por fim, no que respeita à taxa de juros, a legitimidade da utilização da taxa SELIC como índice de juros de mora foi assentada na Súmula 1º CC n. 4.

Ante o exposto, conheço do recurso para, no mérito, DAR LHE parcial provimento para cancelar o lançamento relativo aos rendimentos excedentes a título de lucro presumido (item 001 do auto de infração).

Sala das Sessões, em 06 de agosto de 2008


GUSTAVO LIAN HADDAD