



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	11065.005916/2003-79
Recurso nº	143.022 Voluntário
Matéria	IRPF - Exs.: 2000 a 2002
Acórdão nº	102-48.293
Sessão de	28 de março de 2007
Recorrente	JOÃO CÉSAR
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA - CONDIÇÃO DE DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

LIVRO-CAIXA - DESPESAS DE ARRENDAMENTO MERCANTIL - CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS - O contribuinte, pessoa física, que receber rendimentos do trabalho não assalariado, não poderá deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como as despesas de arrendamento.

LIVRO-CAIXA - DEDUÇÃO DE DESPESAS DE INSTRUÇÃO DE DEPENDENTES - É indevida a inclusão no livro caixa das despesas com instrução de dependente do contribuinte. Todavia, admitindo-se o erro no preenchimento da declaração, deve ser admitida a dedução, observando-se o artigo 81 do RIR/1999.

LIVRO-CAIXA AQUISIÇÃO DE BENS E MATERIAIS DURÁVEIS - Os gastos com aquisição de bens e materiais, comprovadamente duráveis, embora necessários à manutenção da fonte produtora, são indedutíveis a título de Livro-Caixa.

APRECIAÇÃO DA CONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITOS LEGAIS EM VIGOR - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Enunciado n.º 2 da Súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes).

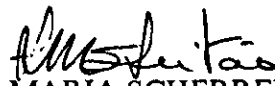
MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de

ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo
(Precedente: CSRF n.º 01-04.987 de 15/06/2004).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para considerar dedutível o valor de R\$ 1.700,00, em cada exercício, a título de instrução, e excluir a multa isolada em concomitância com a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

04 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

JOÃO CÉSAR recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 4ª. TURMA DA DRJ PORTO ALEGRE/RS, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Na oportunidade, adoto transcrevo o relatório da decisão recorrida, *verbis*:

"Contra o contribuinte retro mencionado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 473/491, acompanhado do 'Relatório da Ação Fiscal' de fls. 449/461 e das Planilhas 1 a 4 de fls. 469/472, exigindo o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 361.530,25 a título de imposto de renda pessoa física, acrescido da multa de lançamento de ofício e da multa por falta de recolhimento do carnê-leão e dos juros de mora.

Apurou-se as infrações de glosa de despesas escrituradas, indevidamente, em Livro Caixa e deduzidas na apuração da base de cálculo do imposto, conforme amplamente e minuciosamente detalhado no Relatório da Ação Fiscal e Planilhas anexas. Foi também lançada a multa de ofício isolada por recolhimento a menor do imposto de renda a título de carnê-leão em decorrência das glosas efetuadas. Os valores das despesas glosadas estão discriminados na Planilha 3 (fls. 468/470).

Importante ressaltar, também, o conteúdo dos itens 4.8 e 7 do Relatório da Ação Fiscal, in verbis:

'4.8 – REUTILIZAÇÃO DE DOCUMENTOS DE DESPESAS (itens 3.1.5 e 3.1.6)

O contribuinte escriturou em livro caixa (fls 19,23,25 e 27) os documentos de fls. 78/70, que já haviam sido escriturados em períodos anteriores (fls. 186 a 188), tendo deduzido indevidamente os valores correspondentes na apuração da base de cálculo do imposto mensal e anual em mais de um período de apuração. Trata-se dos valores dos honorários referentes às notas fiscais abaixo relacionadas (Nº DE ORDEM 1, 2, 3 e 8 da Planilha 3) (Lei 8.134/90, art. 6, § 2º).

NF 079, de 05/11/98, emitida por Escritório Paulo Brossard, Leo Iolovitch S/C, no valor de R\$ 25.000,00 (líquido de R\$ 24.625,00), escriturada e deduzida como despesa por três vezes, em nov/98, jul/99 e nov/99. Foi glosado o valor deduzido nos meses de jul/99 e nov/99.

NF 084, de 14/12/98, emitida por Escritório Paulo Brossard, Leo Iolovitch S/C, no valor de R\$ 25.000,00 (líquido de R\$ 24.625,00), escriturada e deduzida como despesa em dez/98 e set/99. Foi glosado o valor deduzido no mês de set/99.

NF 167, de 28/05/98, emitida por Escritório de Advocacia J. J. Coitinho, no valor de R\$ 18.500,00 (líquido de R\$ 18.222,50), escriturada e deduzida como despesa em jul/98 e out/99. Foi glosado o valor deduzido no mês de out/99.

A respeito, o contribuinte prestou as informações de fls 129.

7 - Multa

Em relação às despesas especificadas no item 4.8 deste relatório, os documentos que lhe dão suporte já haviam sido escriturados e utilizados em períodos anteriores, tendo sido deduzidos os valores correspondentes na apuração da base de cálculo do imposto mensal e anual em mais de um período de apuração (mensal e anual), com a intenção de reduzir o valor do imposto a pagar.

MM

Ressalta-se que as três notas fiscais são de competência do ano-calendário de 1998 e haviam sido registradas no livro caixa e deduzidas para o cálculo do imposto mensal e anual no próprio exercício. No exercício seguinte (ano-calendário de 1999), o contribuinte voltou a registrar no livro caixa e a deduzir aquelas notas fiscais, sendo que em relação a um dos documentos o procedimento se repetiu por duas vezes. A nota fiscal n.º 079, de nov/98, foi deduzida para o cálculo do carnê-leão do mês de competência (nov/98) e em jul/99 e nov/99, ou seja, um ano após.

Trata-se dos valores mais significativos do rol das despesas de honorários, com repercussão importante no valor do imposto. São fatos que evidenciam a intenção do contribuinte em reduzir o valor do tributo a pagar.

Assim, efetuamos o lançamento de ofício com a aplicação da multa de 150%, sobre o imposto resultante da glosa das despesas relacionadas no item 4.8 deste relatório, conforme determina o inciso II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 - Decreto 3.000 (art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96), onde está estabelecido que nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, cabe a aplicação da multa de 150%, sem prejuízo devida Representação Fiscal para Fins Penais, ocorrido, em tese, o crime contra a ordem tributária.'

A exigência fiscal está fundamentada no art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43; art. 6º e §§ da Lei nº 8.134/90; arts. 4º, inciso I, 8º, inciso II, alínea 'g' e 34 da Lei nº 9.250/95; art. 24, § 2º, inciso IV da Lei nº 9.430/96; arts. 73 e 75 do Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000/99; art. 8º da Lei nº 7.713/88 c/c arts. 43 e 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96.

O lançamento originou a Representação Fiscal para Fins Penais protocolizada com o processo nº 11065.000331/2004-43.

Não se conformando com a exigência o contribuinte apresentou impugnação tempestivamente, em 01 de março de 2004, através procurador, alegando em sua defesa, em resumo, que o lançamento duplo de documentos fiscais se deu em função da não obtenção de todos os documentos, na medida em que o recebedor dos honorários não alcançou, ditos recibos, em seu todo. Desta forma, dispõe-se a arcar com os ônus disso decorrentes informando que se dirigirá, dentro do prazo legal, a uma agência da Receita Federal e pagará o imposto correspondente.

Argumenta que, na condição de contribuinte pessoa física, mas em tudo similar a uma pessoa jurídica eis que, empresarialmente, o seu Cartório é conduzido, na medida em que possui receitas provenientes de seu trabalho e de seus colaboradores e despesas concernentes a tais atividades, deduziu como despesas os seguintes itens: honorários advocatícios, gastos com leasing, despesas de manutenção com veículo, seguro do mesmo veículo, despesas com instrução de dependente, doação a partido político e outras pequenas despesas não comprovadas.

Em sendo assim, e entendendo que todas as despesas lançadas eram necessárias ao seu custeio, bem como à de suas receitas, deduziu-as dos rendimentos auferidos, para encontrar a matéria tributável, ou base de cálculo do imposto de renda. E, mais, identificou todos os recebedores das despesas feitas, inclusive fornecendo a identificação fiscal de cada um.

Aponta que, se é verdade que as despesas com instrução não são passíveis de inclusão no Livro Caixa, também é verdade que são, totalmente, dedutíveis na declaração de ajuste. Dessa forma, segundo o impugnante, nenhum prejuízo foi debitado ao Fisco Federal, na medida em que apenas na forma ocorreu o erro, pois o resultado prático seria o mesmo, ou até prejudicial ao contribuinte. Reitera que as despesas com instrução são dedutíveis, porém sem que haja qualquer limite. Se a legislação de regência impõe limites às ditas deduções o faz injusta e inconstitucionalmente.

Por outro lado, quanto às glosas das despesas com advogados, assim se manifesta o contribuinte, in verbis:

'Em relação aos itens 4.1.1, temos uma despesa com honorários, na medida em que o Cartório, na pessoa de seu Oficial Sr. João César, foi paciente de uma ação de indenização promovida por João Antônio Miralla, cujo reclama comissões, na medida em que as deixou de receber, ante as exigências feitas pelo Cartório para o registro da compra e venda. Ora, um dos deveres do Oficial do Cartório de Registro de Imóveis, constante da legislação federal atinente à espécie, Constituição Federal, Constituição Estadual e provimentos da Corregedoria Geral da Justiça, é o de promover registros consentâneos com a Lei Civil. Quando isso é feito, tudo está correio. Porém, há casos em que as partes exigem registros e anotações ilegais, aos quais o registrador deve se negar a fazer. Em sendo assim, pode ser paciente de procedimentos judiciais, reclamando indenizações, o que perturba, sobremaneira, o bom andamento do Cartório, reclamando uma defesa apurada e bem feita, cuja custa, às vezes, valores expressivos.

Assim foi feito no presente caso. defendeu-se o Cartório (João César) e, para isso, teve de contratar Advogado.

Já tópico 4.1.2, outra vez o Sr. João César, titular do Cartório de Registro de Imóveis e com ele se confundindo, sofreu uma execução fiscal do fisco federal e a embargou. Se por um lado não são despesas típicas de custeio, o são de manutenção do seu Cartório (inciso III do art.6º da Lei 8134/90).

Referentemente ao item 4.1.4, honorários pagos ao Dr. José Carlos Duarte, atual Procurador Geral do Município de Canoas, se referem a assessoria mensal prestada naquele período, eis que a matéria de alta indagação o oficial do cartório foi submetido, sendo necessário se apoiar em conhecimento específico, cujo foi prestado pelo Advogado em questão. Assim, não haveria possibilidade de percepção de rendimentos, sem a assessoria em apreço (declaração em anexo).

No que toca ao item 4.1.3, requer-se prazo, ainda dentro do legal, para a juntada de documentos que, eventualmente, sejam conseguidos, eis que o profissional, embora já contatado por várias vezes, não teve condições de alcançar as peças pedidas.

Na mesma linha do item 4.1.1, temos as despesas com arrendamento mercantil, manutenção de veículo e seguro do mesmo (itens 4.2, 4.3 e 4.4). Como já referido, as pessoas física e jurídica confundem-se no caso do Cartório de Registro de Imóveis, se por um lado há a necessidade de inscrição no CNPJ, a Lei 8134/90 coloca-o como pessoa física. A organização Cartório de Registro de Imóveis assemelha-se a uma empresa e, portanto, com suas despesas operacionais. A função de oficial registrador impõe vistorias, inspeções e outras visitas a diversos imóveis em registro. Ora, para isso há a necessidade de veículos para a sua locomoção, bem como despesas com a manutenção desse veículo e combustível. Por essa razão, não há como glosar as despesas com o leasing e despesas com manutenção do automóvel e seguro do mesmo.

No que se refere ao item 4.6 (Doações a Partidos Políticos), mais uma vez se invoca a questão da confusão entre as pessoas física e jurídica do oficial do registro de imóveis, e em se analisando o RIR, Lei 9249/95, há a previsão para doações a entidades, ou Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei 9790/99, não se aplicando a exigência estabelecida na Lei 9249/95, art.13, §2º, III, alínea c (art.59 da MP nº2158-35/01).

Ilustre julgador, a esta altura dos acontecimentos, impõe-se analisar alguns conceitos de renda, para que assim balizemos a matéria tributável, sempre dentro do pressuposto de que o conceito de renda não pode ficar - e não fica -, à disposição do legislador infraconstitucional. J.L. Bulhões Pedreira ensina que: 'a noção de renda que nos interessa não é a utilizada pela ciência econômica nem a que teoricamente seja a mais perfeita para as finanças públicas, mas a que se ajusta ao sistema

tributário nacional definido na Constituição Federal em vigor. Esse é o conceito que permitirá conhecer os limites da competência da União ao definir a base impositiva do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, e que servirá de padrão para apreciar, em cada caso, a constitucionalidade das leis tributárias federais, estaduais e municipais'

Já Horácio Garcia Belsunce, depois de referir diversas concepções económicas, sintetiza os pontos em comum nelas encontrados, afirmando que essas noções fornecerão a 'fuente de inspiración o de referencia de los sistemas tributarios positivos'. Segundo o autor, diversas opiniões económicas convergem nos seguintes aspectos: 'a) - renda é sempre uma riqueza nova, seja ou não consumida; b) -essa riqueza nova pode ser material ou imaterial; c) -essa riqueza deve derivar de uma fonte produtora; d)-é irrelevante se a riqueza nova tenha ou não sido realizada e separada do capital ou fonte produtora; e) - renda [e renda líquida, obtida depois de certas deduções que variam de autor para autor, sendo predominante a noção de que são dedutíveis os gastos necessários para obtenção e produção da renda; f) - a renda pode ser monetária, em espécie ou real, dimensionado pelo poder aquisitivo da renda monetária ou em espécie'

Portanto, douto julgador, temos que a liberdade do legislador infraconstitucional é bastante restrita. A Constituição já tratou de delimitar, em largas linhas, o critério material da hipótese de incidência e, por via oblíqua, já circunscreveu a base e a sujeição passiva, definindo o destinatária constitucional da carga tributária e a medida desta. É dentro desta apertada moldura que o legislador ordinário pode movimentar-se. Charles Ambroise Colin diz que 'renda são os produtos que derivam da colocação em funcionamento das riquezas das quais o cidadão dispõe e que podem consagrar-se a seu consumo sem diminuição do seu capital.'

*Assim, douto julgador, em apertada síntese, temos que renda é tudo aquilo que o contribuinte pode usufruir para o seu consumo, desde que não venham a ser tocadas partes do seu capital. O capital deverá gerar o suficiente para que esse consumo se perfectibilize. Portanto, ao se pretender abocanhar parte do capital, na medida em que não se permitam deduções para a obtenção da renda, estar-se-á a praticar o confisco, ato impróprio e vedado pela Constituição Federal. Todas as despesas deduzidas pelo Impugnante, no presente caso, foram e são pacíficas de acontecer, na medida em que tais gastos dizem com o próprio funcionamento do Cartório e se não tivesse sido feitos, inviabilizar-se-ia a própria atividade registral. O conceito legalista (fiscalista) de renda, no sentido de ser considerada renda aquilo que a lei ordinária do imposto estabelecer que é, está ultrapassada e superada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, como nos *feeding cases*, de desapropriação (não incidência do imposto), da não tributação das variações monetárias (ganho nominal e não real) e da não tributação adicional pelo imposto de renda, com relação aos lucros distribuídos.' (...)"*

A DRJ proferiu em 29/07/2004 o Acórdão n.º 4.155 (fls. 507-520), o qual recebeu a ementa seguinte:

"LIVRO CALXA – As despesas passíveis de escrituração no livro caixa, para efeitos de dedução, são apenas aquelas indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que suportadas pela pessoa física e comprovados os desembolsos com documentação hábil e idônea.

LIVRO CALXA E APLICAÇÃO DE CAPITAL - Na sistemática adotada pela legislação do Imposto sobre a Renda, considera-se aplicação de capital o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"



Aludida decisão foi cientificada em 01/09/2004 (fl. 523), sendo que no recurso voluntário, interposto em 01/09/2004 (fl.524/536), o contribuinte reitera, em parte, as alegações da peça impugnativa e, ao final, requer seu provimento.

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho em 05/10/2004 (fl. 556), tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF n.º 264/2002 (arrolamento de bens).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Conforme relatado, contra o contribuinte, oficial cartorário de registro de imóveis, foi lavrado auto de infração, em face de glosa de despesas de livro-caixa. Exige-se ainda, a multa isolada por insuficiência no recolhimento do carne-leão.

Passo a apreciar as alegações do contribuinte quanto aos valores glosados.

Despesas com Instrução

O artigo 75 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), transcrito na decisão recorrida, delimita as despesas dedutíveis a título de livro-caixa, dentre as quais não se incluem as despesas com instrução, cuja dedutibilidade pelas pessoas físicas têm regras próprias (artigo 81 do RIR/1999).

Tal qual às DRJs, não cabe a este Colegiado apreciar as alegações quanto a legalidade ou constitucionalidade das normas que regem essas deduções, consoante disposto no Enunciado n.º 2 da Súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes: *“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”*.

Todavia, cabe razão ao contribuinte no que tange ao pleito de acatar a dedução nos limites legais, considerando o erro no preenchimento da declaração, muito embora esteja patente que a intenção do contribuinte foi utilizar-se do Livro-Caixa para deduzir integralmente as despesas com instrução de seu filho Paulo Eduardo César, que constou como dependente em suas declarações.

Assim, neste item, cumpre dar provimento parcial para excluir a glosa de R\$ 1.700,00 a cada ano-calendário (1999, 2000 e 2001), consoante inteligência artigo 81 e parágrafo 1º do RIR/1999.

No caso, é totalmente incabível a pretensão do recorrente em deduzir no Livro Caixa os pagamentos de despesas com instrução de dependentes, tendo em vista que ditos dispêndios, de forma alguma, se constituem em gastos imprescindíveis ao exercício profissional. Trata-se de despesa dedutível na declaração de ajuste anual na rubrica “despesas com instrução”, limitada ao valor individual anual determinado pela legislação tributária para cada exercício.

Despesas com honorários advocatícios e despesas com assessoria jurídica

O ilustre representante do recorrente socorre-se de argumentos, máxima data vênua, evasivos, para sustentar a alegação no sentido que *“as pessoas físicas e jurídicas do contribuinte se confundem”*. Todavia, tal qual na peça impugnativa, não trouxe sequer um documento hábil para comprovar a necessidade desses gastos para percepção dos rendimentos

LM

de sua atividade de Cartório. Pelo contrário, a fiscalização demonstrou que os gastos estão relacionados à pessoa física do contribuinte. Verifica-se, pois, que os fundamentos da decisão de primeira instância, a seguir transcritos, devem ser confirmados nesta parte, os quais adoto como razões de decidir.

"Pagamentos a Giacomini & Vinicius Ludwig Valdez Advogados Associados - item 4.1.1

Ao exame da cópia da petição inicial (fls.189/203), constata-se que trata-se de honorários pagos pelo impugnante em decorrência de ação movida por João Antônio Miralla requerendo a condenação do impugnante no pagamento de comissões sobre a venda de imóvel particular. De conformidade com os elementos constantes do processo, vislumbra-se que não se trata de defesa do Cartório de Registro de Imóveis, conforme alegado na impugnação. De qualquer forma, não são despesas de custeio da atividade exercida pelo fiscalizado, como, também, não há previsão legal para a dedução da base de cálculo do imposto.

Pagamentos a Vidal Falcão Advocacia S/C – item 4.1.2

Analizada a documentação acostada aos autos (fls. 110/111 e 204/240), fica comprovado se referir a pagamentos de honorários advocatícios correspondentes a ações fiscais, nas áreas administrativa e judicial, concernentes ao imposto de renda da pessoa física do recorrente.

Portanto, à luz legislação retrocitada, não se pode aceitar como dedutíveis da base de cálculo sujeita à tributação, valores outros não abrangidos pelo comando legal em referência (art. 75, incisos I a III do RIR/1999), rejeitando-se, assim, por falta de autorização normativa, os valores pagos pelo contribuinte à Vidal Falcão Advocacia S/C.

Pagamentos a José Carlos Duarte - item 4.1.4

O contribuinte argumenta que se referem a honorários pagos ao Dr. José Carlos Duarte, atual Procurador Geral do Município de Canoas, relativamente a assessoria mensal prestada, eis que a matéria de alta indagação o oficial do cartório foi submetido, sendo necessário se apoiar em conhecimento específico, cujo foi prestado pelo Advogado em questão.

Todavia, constata-se, pela leitura do Relatório da Ação Fiscal, que o recorrente não apresentou cópia de peças dos processos ou contrato de prestação de serviços que possibilitassem a verificação de tratar-se de despesa necessária à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora dos rendimentos. Em que pese os argumentos apresentados na impugnação, o interessado não apresenta fatos novos que pudessem vir de encontro ao entendimento da autoridade lançadora.

Cabe aqui, observar que, de acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu art. 16, inciso II, e de acordo com o art. 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária, cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

Pagamentos a Felo Uequed Advocacia - item 4.1.3

Da mesma forma, relativamente a este item, o autuado não juntou aos autos cópias de peças dos processos ou contrato de prestação de serviços ou qualquer outro documento que viabilizasse a verificação da necessidade da despesa para a percepção da receita e para a manutenção da fonte produtora.

Por seu turno, o contribuinte requer prazo, para a juntada de documentos que, eventualmente, sejam conseguidos, alegando que o profissional, embora já contactado por várias vezes, não teve condições de alcançar as peças pedidas.

Nesse sentido, é importante ressaltar o disposto nos arts. 15 e 16 e seu parágrafo 4º do Decreto 70.235/72, a seguir transcritos:

'Art. 15 - A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência'. (Grifei).

'Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) (...)

§ 4.º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997). '(Grifei).

Contrariando o precitado dispositivo legal o autuado não traz aos autos elementos que demonstrem a necessidade da despesa para a sua atividade, o que, por si só, já seria suficiente para considerá-la improcedente."

Despesas com "leasing" (arrendamento mercantil)

Conforme asseverado na decisão recorrida, a Lei nº 8.134, de 1990, artigo 6º, § 1º, e a Lei nº 9.250, de 1995, artigo 34 regulamentadas na forma do parágrafo único do artigo 75 do RIR/1999, vedam expressamente a dedução dessas despesas para fins de determinação da base tributável do imposto de renda. Vejamos:

fu

"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 n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 4.º, inciso I): (...)"

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 1.º, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (...)" – Grifei.

Portanto, as despesas com *leasing* são mesmo indedutíveis, por vedação expressa da lei.

Corroborando o entendimento até aqui exposto, cite-se as ementas dos seguintes julgados deste Conselho:

"DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA - CONDIÇÃO DE DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Desta forma, é de se manter as glosas com despesas de doações e pagamentos diversos, por ausência de provas de que foram necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora." (Acórdão 104-19.120, sessão de 05/12/2002).

"DESPESAS DE ARRENDAMENTO MERCANTIL - CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS - O contribuinte, pessoa física, que receber rendimentos do trabalho não assalariado, incluindo os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o artigo 236 da Constituição Federal, não poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como as despesas de arrendamento." (Acórdão 104-19.120, sessão de 05/12/2002).

"IRPF – LIVRO CAIXA - DEDUÇÕES - DESPESAS DE CUSTEIO - INDEDUTIBILIDADE DE APLICAÇÕES DE CAPITAL EM BENS DO ATIVO PERMANENTE - O titular de serviços notariais e de registro podem deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas de custeios pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora. Entretanto, não constituem despesas de custeio, não sendo, portanto, dedutíveis, as aquisições consideradas como ativo permanente ou aplicações de capital, tais como aquisição de móveis, utensílios e equipamentos eletrônicos." (Acórdão 106-14.792, sessão de 07/07/2005).

"IRPF – RENDIMENTOS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO – LIVRO-CAIXA – ARRENDAMENTO MERCANTIL. Apenas a partir de 01/01/1996, quando entrou em vigor a Lei n.º 9.250/95, cujo artigo 34 modificou a alínea "a", do § 1.º, do artigo 6.º, da Lei n.º 8.134/90 é que está vedada a dedução de despesas de arrendamento para o contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado." (Acórdão 106-14.792, sessão de 07/07/2005).

h

"IRPF – RENDIMENTOS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO – LIVRO-CAIXA – DEDUÇÕES. São dedutíveis as despesas efetuadas pelo contribuinte, desde que necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, quando comprovadas por documentos hábeis e idôneos, nos termos do artigo 6º da Lei nº 8.134/90." (Acórdão 106-14.792, sessão de 07/07/2005).

Cumpre ainda registrar que, quanto as glosas do livro-caixa, os demais fundamentos do voto condutor decisão recorrida, da lavra do ilustre julgador José Antonio Belíssimo Campos, não merecem reparos, pelo contrário, devem ser aqui confirmados haja vista a estrita observância dos preceitos legais em vigor.

Da multa de ofício

Em relação à exigência cumulativa de multa de ofício e multa isolada, por insuficiência de recolhimento do Carnê-Leão, o entendimento das DRJ diverge, em parte, da jurisprudência deste Conselho. Vejamos o que prevê a Lei 9.430/1996, no seu artigo 44, na redação vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de 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 - 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 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

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

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente" (grifo nosso).

Da leitura da lei, conclui-se facilmente que existem duas modalidades de multa impositivas ao contribuinte: a multa de 75% por falta de pagamento, pagamento após o

PM

vencimento, falta de declaração ou por declaração inexata e a multa qualificada de 150% em casos de evidente intuito de fraude.

O § 1º vem apenas explicitar a forma de cobrança das multas definidas no *caput*, posto que podem ser cobradas juntamente com o imposto devido ou isoladamente.

Verificado que o contribuinte efetuou o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), a menor, em face das despesas de livro caixa, cuja glosa foi objeto deste lançamento de ofício, ou seja, havendo a dupla incidência da penalidade sobre a mesma base de cálculo, a multa isolada não deve prevalecer. Nesse sentido é a interpretação dada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo." (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão nº 01-04.987, julg. em 15/06/2004).

Portanto, a multa de ofício isolada deve ser excluída no lançamento.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a glosa do valor de R\$ 1.700,00 em cada um dos anos-calendário autuados, e também a multa de ofício isolada (integralmente).

Sala das Sessões - DF, em 28 de março de 2007.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA