



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

Processo nº 13005.722221/2013-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.572 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente AUGUSTINHO GERVASIO GOTTEMS TELOKEN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento de defesa quando a descrição dos fatos e a capitulação legal do auto de infração, bem como os documentos anexados aos autos permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na plena e detalhada impugnação apresentada.

DEDUÇÃO. DESPESAS. LIVRO CAIXA.

As despesas necessárias à percepção de rendimento do trabalho não-assalariado somente podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda quando escrituradas em livro caixa e comprovadas.

DEDUÇÃO. DESPESAS. LIVRO CAIXA. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO.

A legislação tributária não confere aos recibos e notas fiscais valor probante absoluto, podendo à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

GANHO DE CAPITAL.

Estão sujeitas à apuração de ganho de capital, as alienações, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição.

GANHOS DE CAPITAL. CESSÃO DOS DIREITOS CREDITÓRIOS DISCUTIDOS EM JUÍZO. AÇÕES DA COMPANHIA TELEFÔNICA.

No caso de cessão dos direitos creditórios discutidos em juízo, do titular das ações da companhia telefônica (cedente) para terceiro (cessionário), a diferença positiva entre o custo de aquisição dos direitos cedidos, ou seja, o montante pago pelo cessionário ao titular das ações, e o valor recebido em resultado da ação judicial, constitui ganho de capital sujeito à incidência do imposto sobre a renda.

GANHOS DE CAPITAL. INDENIZAÇÃO.

Não se sujeitam à incidência do imposto de renda somente as indenizações pagas ou creditadas destinadas a reparar danos exclusivamente patrimoniais. A indenização que representem acréscimo patrimonial para o interessado sujeita-se a incidência do imposto de renda ante a ocorrência do fato gerador do tributo.

PROVA. APRECIACÃO.

Na apreciação de provas no processo administrativo tributário, a legislação tributária confere ao órgão julgador o livre convencimento de sua validade para os fins de que são propostas.

DILIGÊNCIAS. PRODUÇÃO DE PROVAS. ÔNUS DA PARTE.

A diligência somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

SIGILO FISCAL.

É vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação contida em declarações de terceiros.

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

É devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Inexiste o dolo que autorizaria a qualificação da multa quando a conduta é estranha à relação tributária entre os sujeitos ativo e passivo.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito: i) pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (Relator), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que deram provimento parcial ao recurso em maior extensão, para também excluir a multa isolada do carnê-leão; ii) quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (Relator), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que deram provimento ao recurso nessa parte. Foi designado o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor na parte em que foi vencido o Relator.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente e Redator designado

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Martin da Silva Gesto, Márcio Henrique Sales Parada, Rosemary Figueiroa Augusto, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Cecília Dutra Pillar, Dílson Jatahy Fonseca Neto e Wilson Antônio de Souza Corrêa (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 13005.722221/2013-67, em face do acórdão nº 10-51.793, julgado pela 4ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA) no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem, que assim os relatou:

Lançamento – Auto de infração

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 1256 a 1325) referente a imposto sobre a renda de pessoa física dos

anos-calendário 2008, 2009 e 2010, no qual foi apurado imposto no valor de R\$1.169.814,19 acrescido de multa de ofício e juros de mora e multa exigida isoladamente no valor de R\$440.979,25 em decorrência da apuração de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, ganhos de capital na alienação de bens e direitos, dedução indevida despesas do livro caixa e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Foi aplicada multa de ofício qualificada de 150% sobre a omissão de ganho de capital auferido na qualidade de cessionário de direitos representados pelo recebimento de valores de Alvará Judicial.

Impugnação

O interessado, por seu representante, apresentou impugnação da exigência de fls. 1335 a 1385. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

Juntar ao processo documentos em órgão administrativo

Contraditório – Prova necessária ao litígio de matéria específica

Para provar a matéria sobre as deduções de custeio dos serviços advocatícios comprovada documentalmente, deve ser considerada a parceria triangular entre o advogado Augustinho Teloken, a sociedade Teloken Advogados e a sociedade Haeser Advogados. Consta armazenado no sistema eletrônico da Receita Federal as Declarações de Informações Econômico-Fiscais, com a forma de tributação pelo lucro presumido das duas pessoas jurídicas, relativos aos anos 2008, 2009 e 2010.

A parceria (serviço intelectual) é prova dos rendimentos auferidos a título de honorários advocatícios levados à Declaração de Ajuste Anual pela pessoa física, pode se beneficiar das deduções de custeio, no Livro Caixa, dos valores repassados aos prestadores de serviços advocatícios.

Antes do julgamento de 1ª instância (DRJ), requeremos juntada ao presente processo das três (3) Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), da Haeser Advogados S/S, CNPJ 08.398.825/0001-18, dos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, inclusive cumprir o princípio do devido processo legal (CF/88, art. 5º, LIV).

Juntar ao Processo Documentos em Órgão Administrativo

Omissão do Fisco de Formalidade Essencial: Juntada de Documentos

Faltam Documentos Que Provam Parcerias Advocatícias

Em atitude de cerceamento de defesa, sem qualquer justificativa, o Auditor-Fiscal não juntou ao processo, 159 contratos de honorário e 113 procurações, totalizando 272 cópias de documentos entregue 06/08/2012, anexados a Resposta de Reintimação nº 01, que servem como prova sobre esclarecimentos do contexto das parcerias existente entre a pessoa física as pessoas jurídicas Teloken Advogados S/S e Haeser Advogados S/S. Assim, o contexto das parcerias está vinculado às deduções de despesas de custeio pagas, escrituradas no livro caixa do sistema "carnê-leão" e relacionadas na planilha "Anexo II".

A parceria (serviço intelectual) com a pessoa jurídica Haeser Advogados S/S, já comprovada pela entregue ao Auditor-Fiscal de 151 alvarás; 184 contratos de honorários; 138 procurações e 17 substabelecimentos, totalizando 490 cópias de documentos.

A parceria (serviço intelectual) é prova que vincula os rendimentos auferidos a título de honorários advocatícios levados à Declaração de Rendimento de Ajuste Anual, com as deduções de custeio no Livro Caixa, que são os valores repassados aos prestadores de serviços advocatícios. Logo, caracterizada a necessidade desses repasses, no âmbito das parcerias, na percepção e na manutenção da fonte pagadora.

No presente processo administrativo, a falta de juntada da prova de 272 cópias de documentos ao processo afrontou o princípio do devido processo legal (CF/88, art. 5º, LIV).

Antes do julgamento de 1ª instância (DRJ), requeremos juntada ao presente processo da prova de 272 cópias dos documentos citados e entregue em 06/08/2012.

Vicio Material – Omissão do Fisco de Formalidade Essencial

Faltam no Processo Documentos Diligenciados no Banrisul

Impugnante não tem vista da documentação do Banrisul

O BANRISUL entregou, em papel, 3.306 cópias de Alvarás Judiciais e, juntamente, mostrou suas vias originais correspondentes para validação e autenticidade.

Também, entregou 11 relações de documentos identificando individualmente todos os Alvarás, vinculados a 11 volumes de acondicionamentos.

No entanto, tendo a intenção de proibir à vista documental ao impugnante, toda essa documentação diligenciada e que

está em poder da fiscalização não foi juntada neste processo. Assim, o fisco omitiu formalidade essencial no cumprimento de seu dever, em detrimento ao contribuinte.

Conforme fundamentação no "Relatório de Fiscalização" o Auditor-Fiscal utilizou documentação da diligência no BANRISUL para caracterizar omissões de rendimento e lucro tributáveis no valor de R\$ 269.932,30, na modalidade de ganho de capital, gerando o imposto devido (15%) de R\$ 40.489,85.

Resta demonstrado que o conjunto probatório requerido na diligência do BANRISUL, em fase investigatória, foi um instrumento a obter um meio de prova para constatar infração fiscal e aplicar a sua exigência tributária. Contudo, o Auditor-Fiscal em ato de má-fé, omitiu a juntada nos autos do processo o conjunto probatório formado pelos 3.306 Alvarás Judiciais e das 11 relações de identificação individual de documentos entregues pelo

BANRISUL.

A ausência de prova documental no processo é falta de formalidade essencial por parte do Fisco, em prejuízo do contribuinte, caracterizando vício material, por violação ao art. 9º do Decreto n. 70.235/72; art. 2º, parágrafo único, incisos VIII e X da Lei n. 9.784/99; artigos 25 e 38, § 1º do Decreto n. 7.574/2001 e afronta aos princípios constitucionais do devido processo legal (art. 5º - LIV), da ampla defesa e do contraditório (art. 5º - LV). Também, aplica o artigo 149, inciso IX da Lei n. 5.172/66 (CTN).

Requer sejam declaradas a ilegalidade, a inconstitucionalidade e a nulidade do Auto de Infração IRPF.

Vício material nos atos da fase de investigação

Ilegalidade na redução do prazo das intimações fiscais

Os reduzidos prazos ilegais de 20 ou 5 dias nas intimações fiscais causaram prejuízos à pessoa física de não poder obter e entregar todos os alvarás, procurações e substabelecimentos em poder da Justiça Estadual.

Há de se atentar que também, outro prejuízo dos reduzidos prazos legais foi limitar a possibilidade da pessoa física de se interar aos processos judiciais do período de 2008, 2009 e 2010, para que pudesse fornecer informações sobre a distribuição dos honorários, prestações de contas e repasses aos clientes. Por iguais razões e principalmente, limitar a análise da situação atual das fases de execuções judiciais do período.

Comprovado o vício material em todos os Termos de Intimação Fiscal (TIF), viciado restará o próprio direito que emana da relação destes atos, não podendo haver novo pleito em face deles. Logo, caracterizada ilegal a fase de investigação, tendo seus efeitos tornado ilegal o auto de infração.

Requer seja declaradas invalidas estes atos, e, por conseguinte, requer seja declarado nulo o auto de infração IRPF, nos termos do art. 53 da Lei n. 9.784/99, artigos 245 e 248 da Lei n. 5.869/83 (CPC) e Súmula 473 do Superior Tribunal Federal.

Mérito

Indevida glosa das despesas de custeio - livro caixa

Provada efetividades das prestações dos serviços, pagamentos e recebimentos

Na visão do Fisco, as supostas infrações fiscais resumem em dois tipos: Falta da efetividade da prestação de serviço e Falta da efetividade do repasse/pagamento.

Com base nestas duas supostas infrações foi efetuada a glosa de prestações de serviços lastreados em documentos hábeis e idôneos (fls. 1025/1166 e 1281/1282) no montante de R\$ 3.112.175,89.

Para caracterizar as duas infrações o Auditor-Fiscal utilizou presunções simples. Não foi comprovada qualquer ilegalidade nas operações de serviços de advocacia e nem de repasses/pagamentos dos respectivos serviços.

No período de 2008 a 2010, perante a Receita Federal, as sociedades de advogados da planilha "Anexo II" (executoras do serviço), não têm atividades simuladas e/ou fraudadas e nem documentação de receita considerada inábil e inidônea. Também, não são sociedades inaptas ou inexistentes de fato (fantasma), sendo suas notas fiscais e recibos considerados "Receitas" (riqueza nova - art. 43 do CTN).

Assim, se faz necessário à evocação da justiça fiscal. Do ponto de vista jurídico-tributário caracteriza arbitrariedade e má-fé do Auditor-Fiscal, pois as mesmas notas fiscais e recibos de serviços advocatícios, despesas de custeio, são considerados inábeis e inidôneos, no âmbito da presente pessoa física fiscalizada (tomadora do serviço).

Com as glosas das despesas de custeio na tomadora de serviço (PF) e a manutenção da receita nas executoras do serviço (PJ), ocorreu a bi-tributação, instituto vedado pela

Constituição Federal, pois a mesma documentação, os mesmos valores e as mesmas bases de cálculos foram tributados duplamente, caracterizando enriquecimento ilícito da União - Fazenda Nacional.

No presente caso, de acordo com o artigo 1º da Lei n. 8.846/1994 estão comprovadas as efetivas operações e pagamentos das notas fiscais e recibos relativos às deduções de despesas de custeio (fls. 1025/1066), do livro caixa (fls. 33/206) e da planilha "Anexo II" (fls. 1303/1308). Disso, não há prova em contrário do Fisco.

A única justificativa encontrada pelo Auditor-Fiscal foi a de que a contribuinte não comprovou a realização do serviço e o efetivo pagamento, exigências não respaldada pela legislação de regência, já que as notas fiscais e recibos emitidos pelo prestador de serviços são hábeis e idôneos.

No presente caso os prestadores de serviços advocatícios são de pessoas jurídicas devidamente identificadas, que caberia o Auditor-Fiscal realizar diligência e intimar estas sociedades a confirmarem a emissão das notas fiscais ou recibos emitidos. É sabido, que se considera despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. No Livro Caixa, receita e despesa devem manter correlação com a atividade. Isto aconteceu no caso, concreto.

Incluída nesse contexto, a parceria (serviço intelectual) com a pessoa jurídica Haeser Advogados S/S, já comprovada pela entrega ao Auditor-Fiscal de 151 alvarás; 184 contratos de honorários; 138 procurações e 17 substabelecimentos, totalizando 490 cópias de documentos (fls. 258/401, 458/642, 662/665 e 750/762). O contexto da operacionalização da parceria, já esclarecidas nas respostas das intimações (fls. 403/404, 683 e 748), tem como uma das características, que nos documentos "Procuração" e "Substabelecimento", sempre constarem advogados pertencentes à Haeser Advogados S/S, inclusive esta pessoa jurídica. Logo, a parceria (serviço intelectual) é prova dos rendimentos auferidos a título de honorários advocatícios levados à Declaração de Ajuste Anual pelo detentor do rendimento, pode se beneficiar das deduções de custeio, no Livro Caixa dos valores repassados aos prestadores de serviços advocatícios, pois manteve a sua escrituração e os devidos comprovantes, e ficou caracterizada a necessidade desses repasses na percepção e na manutenção da fonte pagadora pessoa física.

Assim, por serem verdadeiras e legítimas as notas fiscais e recibos da planilha "Anexo II", é no momento de suas emissões que caracterizam as efetividades da operação de serviço advocatício, do pagamento (custo) e do

recebimento (receita), pela combinação do artigo 129 da Lei n. 11.196/2005 com o artigo 1º da Lei n. 8.846/1994.

Quanto à exigência do Auditor-Fiscal para que se comprove o repasse/pagamento, deve ficar claro, que esta prova não é respaldada pela legislação de regência e nem lastreada no poder discricionário chamado "juízo da autoridade lançadora" (art. 73 do RIR/99).

No caso da documentação das deduções de despesas de custeio (fls. 1025/1166), escrituradas no livro caixa/carnê-leão (fls. 33/206) e relacionadas na planilha "Anexo II" (fls. 1303/1308), na maioria, foram pagas em dinheiro, não havendo ilegalidade neste tipo de procedimento perante o ordenamento jurídico brasileiro. Ou seja, a efetividade dos pagamentos realizou-se por meio de moeda. O ato de pagamento em espécie é possível juridicamente, sendo correto; independentemente de ser habitual ou não.

Deve ser destacado que a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF decidiu que no exercício da advocacia, os honorários recebidos devem ser declarados pelo advogado responsável por seu recebimento, e a transferência aos demais advogados participantes da ação devem ser deduzidas como despesas, conforme artigos 75 e 76 do Regulamento de Imposto Sobre a Renda (Decreto n. 3.000/99).

No âmbito da Secretaria da Receita Federal, inclusive da Coordenação- Geral de Tributação, a Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (COCAJ) emitiu em 18 de agosto de 2013 a Solução de Consulta Interna n. 30 - Cosit, onde decidiu que a prestação de serviço deve ser comprovada pela apresentação da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, ou, ainda, na falta de documentação, pode-se considerar também o cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Requer sejam declaradas nulas as glosas das deduções de despesas de custeio pagas e comprovadas, no montante de R\$ 3.112.175,89 (fls. 1025/1166 e 1281/1282), escrituradas no livro caixa "carnê-leão" (fls. 33/206) e relacionadas na planilha "Anexo II" (fls. 1303/1308). Por conseguinte, requer sejam declaradas nulas as bases de cálculos reajustadas da planilha "Anexo III" (fls. 1309/1310).

Indevida glosa de remuneração com funcionária

Provado vínculo empregatício de Tacieli Costa Martins

Foram glosadas as despesas com remunerações, encargos tributários tributários e encargos trabalhistas da Tacieli

Costa Martins (fl.1268), escrituradas no Livro Caixa, originadas do acordo homologado na Ata de Audiência, de 11/05/2010, no processo 00362-78.2010.5.04.0013 (fl. 903). Os valores de R\$ 11.000,00, R\$ 4.006,72 e R\$ 5.101,07 estão na planilha do "Anexo I" (fl. 1301), estando comprovados pelo depósito (fl. 902), guias da previdência social - GPS (fls. 904/979) e guia DARFs IRRF (fls. 989/998).

As despesas foram glosadas por não imprescindível, sem qualquer justificativa expressa deste fato.

A conciliação contida na Ata de Audiência, o Sr. Augustinho Teloken reconhece a existência de vínculo empregatício com Tacieli Martins, comprometendo-se em anotar na CTPS, da funcionária o início do contrato em 01/09/2004, na qualidade de bacharel em Direito, na função de advogada supervisora a partir de 01/05/2010. Esta conciliação foi homologada pelo Juiz do Trabalho. Desta forma, caracterizado o vínculo empregatício pela Justiça do Trabalho, as respectivas deduções de despesas são legais ao abrigo do inciso I do art. 75 do RIR/99, como remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício e com encargos trabalhistas e previdenciários.

Requer sejam declaradas nulas as glosas das deduções de despesas citadas e sejam declaradas nulas as bases de cálculos reajustadas da planilha "Anexo III".

Indevida glosa das despesas de custeio – Livro Caixa

Provado serviço imprescindível – Day Trade Assessoria e Administrativa

Foram glosadas as despesas de custeio pagas escrituradas no livro caixa (Carnê-Leão), relativas à sociedade Day Trade Assessoria e Administração de Investimento Ltda., CNPJ n. 01.777.111/0001-71, e relacionadas na planilha "Anexo I", por considerá-las não imprescindível à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

As efetivas prestações de serviço de agenciamento de clientes e promoção de iniciação e provisórias teses de direito oferecidas para o advogado Augustinho Teloken, caracterizadas como despesas de custeio no montante de R\$ 51.600,00, estão lastreadas nas idôneas notas fiscais.

No âmbito dos princípios da livre iniciativa e livre concorrência, o advogado Augustinho Teloken adotou a estratégia de utilizar o plano oferecido pela sociedade Day Trade Assessoria e Administração, em conseguir clientes e novas teses de direitos para demanda judicial, com finalidade de aumentar os serviços da atividade intelectual.

A sociedade Day Trade se dedica em indicar aos escritórios de advocacia novos clientes para ação judiciais trabalhistas, previdenciárias, telecomunicações e eletrificação.

A prestação de serviço da sociedade Day Trade é caracterizada despesa de custeio no Livro Caixa (carnê-leão) por ser imprescindível à percepção da receita e à manutenção da atividade de advocacia da pessoa física. Por isso, requer sejam declaradas nulas as glosas das deduções de despesas citadas e sejam declaradas nulas as bases de cálculos reajustadas da planilha "Anexo III".

Indevida glosa de despesa de custeio – serviços advocatícios

Erro escusável como despesa de aluguel

Foram glosadas as deduções de despesas de custeio, erradamente, a título de aluguel, escrituradas no livro-caixa do sistema "carnê-leão" e relacionadas na planilha Anexo II, por não existirem desembolso a este título e, ainda, por falta de comprovação documental conforme item "2.3" no "Relatório de Fiscalização" Estas despesas totalizam o valor de R\$ 704.737,00 e forma registradas no período de janeiro/2008 até julho/2008, conforme discrimina.

Após enorme procura e pesquisa foi identificado o fato e achada parte da documentação vinculada às despesas de custeio no valor de R\$704.737,00, registradas no período de janeiro a julho de 2008. São sete recibos de repasses de honorários advocatícios advindo de serviços relativos às ações judiciais movidas contra a Brasil Telecom S/A, recebidos pela advogada Fabíola Haeser, sócia da pessoa jurídica Haeser Advogados S/S.

Em anexo, os sete recibos de repasses de honorários advocatícios assinados pela advogada Fabíola Haeser.

O erro de escrituração no livro caixa é ação involuntária.

Isenção de indenizações das ações e dividendos

Dano patrimonial – Recomposição do patrimônio

O Auditor-Fiscal interpretou como sendo omissão de rendimentos de ganho de capital, a título cessão de direitos sobre ação judicial proposta contra a empresa Brasil Telecom S/A, sucessora da empresa CRT S/A, relativo ao valor de depósito de R\$ 269.932,30, recebido em 30/04/2008, vinculado ao documento "Alvará de Autorização n. 10781/4062008", de 09/04/2008, do

processo judicial n. 001/1.05.2410068-7 (fl. 746), conforme fundamentação no "Relatório de Fiscalização".

Para compreender melhor a indenização por dano patrimonial (não subscrição de 55.000 ações) recebida pela pessoa física, que teve como finalidade a recomposição do patrimônio, apresenta um resumo histórico dos fatos.

No caso em questão, a empresa Iserhard Agro Industrial Ltda., CNPJ n. 095.426.557/0001-03, por meio do Contrato de Participação Financeira de 15/08/1990, adquiriu junto à CRT um terminal telefônico. Tal contrato de compra e venda, caracteriza pela aquisição de tronco telefônico, acompanhado de ações, que são subscritas em favor do comprador, proporcionalmente ao valor pago em parcela única.

Decorridos 10 anos da aquisição do terminal telefônico e diante do fato de que as ações que a empresa Iserhard recebeu, o foram em quantidade inferior ao devido. Pelo contrato teria o direito a mais ações das aquelas que lhe fora subscrita pela Brasil Telecom S/A, sucessora por incorporação da CRT. A diferença de número de ações ocorreu pela privatização da CRT é divulgação das cotações das ações e valorização das mesmas. A assembléia elevou o preço das ações, entretanto, somente após a assembléia a CRT subscreveu as ações da empresa Iserhard e outros. Ou seja, a CRT deixou aumentar o preço sem antes subscrever as ações destes acionistas, causando prejuízos aos mesmos.

A empresa Iserhard não recebeu, na ocasião, a quantidade de 55.000 Ações Preferenciais Escriturais Classe "A". Acontece que estas ações não mais existem, devendo ser subscritas tantas quantas ações forem necessárias para substituí-las, de acordo com a evolução das mesmas no mercado, do período de 1990 até 2005. Diante disso, a empresa Iserhard e outros, ajuizaram ação ordinária de cobrança contra Brasil Telecom S/A, pedindo para determinar subscrição da diferença das ações que não lhes foram subscritas, inclusive dividendos. Também requerendo a anotação no livro da subscrição do capital acionário, bem como a emissão do certificado de propriedade das ações a que têm direito. Assim, haverá alteração no capital social, com o aumento de número de ações e diminuição do valor de cada uma.

Em razão da sentença que determinou a procedência da ação de cobrança, foi protocolada pela Brasil Telecom Recurso de Apelação para o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, que ao apreciar a matéria, confirmou a sentença de primeiro grau, determinando que a Brasil Telecom, integraliza-se a quantidade de 60.500

(sessenta mil e quinhentas) ações devidas não subscritas. Como efeito, excluindo as 5.500 (cinco mil e quinhentas) ações já subscrita pela CRT, tem-se a diferença a subscrever de 55.000 (cinquenta e cinco mil) ações Preferenciais Escriturais Classe "A".

Em 02/09/2005, a empresa Iserhard protocolou petição, dando início ação de execução de sentença no processo n. 001/1/05.2410068-7, requerendo subscrição imediata de 2.671.072 ações preferências. Caso não paguem com subscrição e nem nomeiem bens imóveis a penhora, determine garantia por penhora em dinheiro no valor da execução.

Em 25/04/2007, Augustinho Gervásio Gottems Teloken protocolou petição para substituição do autor, devido ao desinteresse em prosseguir por ter feito cessão do todos direitos ao crédito pleiteado na ação judicial, conforme contrato de 19/06/2000. Em 12/11/2007, o novo autor, Augustinho Teloken protocolou petição, apresentando, em anexo, a memória de cálculo com a integralidade do débito, com a conversão da obrigação de fazer em indenização e incluindo a indenização da dobra acionária e dos rendimentos acessórios da condenação principal, com valores atualizados até 06/11/2007. Pede que o valor total da execução de R\$ 266.643,63 seja depositado judicialmente.

Em 25/02/2008, a Brasil Telecom realizou o depósito judicial na conta bancária nº 840839.6-26 do Banrisul, no valor de R\$266.643,63, conforme guia nº 80014496.

Em 30/04/2008 foi sacado da conta bancária o valor de R\$269.932,30.

Não se trata de rendimento, por não ser nova riqueza ao patrimônio, e nem ser submetida à tributação na forma de ganho de capital, como quer Fisco. Diversamente, são valores indenizados por dano patrimonial e seus respectivos dividendos, acobertados pelo manto da isenção de tributos.

O recebimento de indenizações não há fato gerador e nem ensejar o pagamento de imposto de renda, pois não está caracterizado o acréscimo patrimonial. A intenção das indenizações é reparar um dano sofrido, constituindo, apenas, recomposição do patrimônio.

Cita doutrina e jurisprudência administrativa e judicial.

O próprio Regulamento do Imposto de Renda inclui, dentre as diversas verbas que não entram no cálculo do imposto

de renda, aquelas de caráter indenizatório (art. 39, inciso XVIII).

Conclui-se que são isentas as indenizações das ações e dos dividendos nos valores de R\$ 173.833,90 e de R\$ 62.084,43, respectivamente. Isso porque indenização por dano patrimonial (não subscrição de 55.000 ações) recebida em dinheiro pela pessoa física teve como finalidade a recomposição do patrimônio. Ou seja, estes valores não são acréscimos patrimoniais e nem riqueza nova do sujeito passivo.

Quanto aos honorários no valor de R\$ 32.013,97, já foram oferecidos à tributação como rendimento no Livro Caixa, no lançamento n. 8 de R\$ 106.836,00 e/ou no lançamento n. 10 de R\$ 108.347,00.

Incabível Multa Qualificada- Não existe dolo específico

Não há conduta dolosa – Erro escusável em informação

[...]

Incabível - Multas concomitantes de 75% e 50%

Multas com mesma base de cálculo

Dupla penalidade

Na fundamentação do "Relatório de Fiscalização", o Auditor-Fiscal aplicou multa isolada - 50% e aplicou multa normal - 75%, concomitantes, nos termos dos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/96. Tal procedimento implica dupla imposição de penalidade sobre um mesmo fato e uma mesma base de cálculo, situação que exige necessidade de interpretar-se da maneira mais favorável ao contribuinte, pela aplicação do artigo 112 da Lei n. 5.172/66 (CTN).

No caso em que os rendimentos sujeitos ao carnê-leão são colacionados pela autoridade fiscal no ajuste anual, fica vedada a imputação de uma dupla penalidade pecuniária ao contribuinte autuado pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, uma vinculada do imposto devido (a multa de ofício vinculada ao imposto devido no ajuste anual, no percentual de 75% do imposto) e outra pelo não recolhimento do carnê-leão (multa de ofício isolada, tendo como base de cálculo o imposto não antecipado mensalmente - carnê-leão), ao fundamento de que a omissão dos rendimentos recebidos de pessoa física seria a base de cálculo para a apuração do imposto anual e daquele que deveria ter sido antecipado, com a multa de 50% incidente sobre cada uma das bases anteriores, sendo incabível uma mesma base de cálculo gerara uma dupla penalidade, em uma espécie de bis in idem.

Requer uma penalidade mais benéfica, no sentido que seja aplicada somente a multa de 75%, nos termos do artigo 112 do CTN.

Inaplicabilidade de Juros de Mora sobre Multa de Ofício

Não incidem juros sobre o valor da multa de ofício, cobrada quando o contribuinte não declara e não paga o seu débito tributário e o Fisco tem de apurar o seu crédito e cobrá-lo. Os juros são devidos como forma de indenizar o Fisco pelo não pagamento do tributo no prazo. A multa de ofício, por outro lado, não foi criada como forma de indenização, mas para punir contribuintes.

Apresenta jurisprudência administrativa e judicial sobre o assunto.

Requer seja determinada exclusão da incidência de juros moratórios equivalentes à taxa SELIC e/ou 1% ao mês sobre a multa de ofício aplicada no presente crédito tributário.

Pedido

Requer :

- Em preliminar, antes do julgamento de 1ª instância (DRJ), a juntada das provas documentais ao processo;*
- Em preliminar, a nulidade do crédito tributário do auto de infração;*
- No mérito, seja dado integral provimento a impugnação.*

[...]

A DRJ de origem entendeu pela procedência em parte da impugnação apresentada pelo contribuinte, nos seguintes termos:

voto por julgar procedente em parte a impugnação:

- 1) indeferindo o pedido de diligências;*
- 2) rejeitando as preliminares de nulidade e inconstitucionalidade;*
- 3) mantendo o imposto sobre o ganho de capital apurado em abril de 2008 no valor de R\$ 40.489,85;*
- 4) mantendo o imposto incidente sobre os rendimentos sujeitos a tabela progressiva no ano-calendário 2008 no valor de R\$ 372.042,43;*
- 5) mantendo o imposto incidente sobre os rendimentos sujeitos a tabela progressiva no ano-calendário 2009 no valor de R\$ 259.775,08;*

6) alterando o imposto incidente sobre os rendimentos sujeitos a tabela progressiva no ano-calendário 2010 para R\$ 493.379,98;

7) alterando a multa exigida isoladamente para R\$ 438.915,83, tendo em vista a alteração da multa no mês de junho de 2010 para R\$ 18.808,24;

8) alterando a multa de ofício sobre o imposto sobre o ganho de capital para 75%.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 1.452/1.514, onde são reiterados os argumentos já lançados em impugnação quanto ao que foi vencido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminar

1. Alegações de inconstitucionalidade

As questões relacionadas aos princípios constitucionais não podem ser analisadas pelo julgador da esfera administrativa. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. As autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações legais, devem sempre partir do pressuposto de que o legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal e Código Tributário Nacional.

Assim, não há que se cogitar de desobediência aos dispositivos legais elencados, no âmbito da Administração Tributária, quando esta, no exercício da sua atividade de fiscalização, logre efetuar o lançamento de crédito tributário, lastreado em fatos e atos atribuídos ao sujeito passivo, que ensejam a exigência de tributos e dos acréscimos legais pertinentes, desde que referido lançamento seja devidamente fundamentado em regular procedimento de ofício e de acordo com os dispositivos legais que regem a espécie.

Entendo que deve ser aplicado ao caso a Súmula 02 deste Conselho, que dispõe o seguinte:

SÚMULA CARF Nº 2.

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

Afasto, portanto, a presente preliminar, por não ser o CARF competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

2. Demais nulidades suscitadas

As hipóteses de nulidade absoluta são as previstas no art. 59, Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal (PAF), e dispõe que:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)”

No presente processo, todos os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal – servidor competente para tal lavratura –, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos esses atos, no decorrer da fiscalização.

Especificamente com relação ao Auto de Infração, há de se constatar que todos os requisitos previstos no artigo 10, do Decreto 70.235/1972, abaixo transcrito, também foram plenamente observados quando de sua lavratura:

“Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Os fatos que deram suporte ao lançamento estão adequadamente descritos, tendo sido mencionados os procedimentos realizados durante o curso da ação fiscal, as irregularidades apuradas, a fundamentação legal a elas dada e a demonstração da reconstituição da base de cálculo do imposto.

Observa-se, também, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende a todos os requisitos legais.

O autuado, por outro lado, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo-lhe sido concedido o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Além disso, após cientificado do lançamento, o interessado teve 30 (trinta) dias para apresentar sua impugnação e anexar aos autos todas as provas que julgasse relevantes para elidir a exigência.

No processo administrativo fiscal, o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Assim, não pode ocorrer previamente à lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o auto de infração. Após a lavratura do auto de infração e de sua ciência é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a exigência fiscal, sendo-lhe proporcionado devidamente o contraditório e a ampla defesa, pois, é só com a impugnação do auto de infração, que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e, à luz da legislação tributária, o acórdão de primeira instância administrativa.

O lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação tributária, tendo o contribuinte, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. Nenhum procedimento administrativo o dificultou ou impediu de apresentar sua impugnação e comprovar suas alegações, não tendo sido violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal.

Eventuais desobediências de formalidade, ainda valeria o disposto no artigo 60, do referido PAF, verbis:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

2.1 Pedido de anexação de documentos de outros contribuintes

O contribuinte requer a juntada ao presente processo das três Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), da Haeser Advogados S/S, CNPJ 08.398.825/0001-18, dos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, alegando a parceria existente entre o advogado Augustinho Teloken, a sociedade Teloken Advogados e a sociedade Haeser Advogados. Cumpre esclarecer que as informações da vida fiscal dos contribuintes estão cobertos pelo sigilo fiscal, e não pode a Administração Fazendária mostrá-las a terceiros. Somente à recorrente incumbe obtê-las, diretamente com os terceiros.

O Código Tributário Nacional – CTN, em seu artigo 198, preceitua:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

2.2 Falta de anexação de documentos apresentados pelo contribuinte em resposta à intimação fiscal

O recorrente requer a nulidade da autuação fiscal, alegando que a ausência, nos autos, de 159 contratos de honorário e 113 procurações, totalizando 272 cópias de documentos entregue 06/08/2012, anexados a Resposta de Reintimação nº 01, que servem como prova sobre esclarecimentos do contexto das parcerias existente entre a pessoa física as

peças jurídicas Teloken Advogados S/S e Haeser Advogados S/S, cerceia o seu direito de defesa.

Não se vislumbra como a ausência desses documentos possam redundar em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. A existência da parceria é reconhecida pela fiscalização em seu Relatório. É o que se extrai dos seguintes trechos:

44. Dessa forma, há realmente uma “parceria”, uma associação entre o sujeito passivo e o advogado Moacir Leopoldo Haeser para atuarem nos processos judiciais movidos contra a Brasil Telecom S.A.

49. (...) A primeira observação é que esta fiscalização não nega que existe uma parceria entre os advogados nas ações ajuizadas contra a Brasil Telecom, fato já exposto nos itens acima e fartamente documentado nas procurações e contratos de honorários.

Por fim, se o contribuinte entendesse como necessária a sua impugnação, o poderia ter apresentado novamente os documentos.

2.3 Falta de anexação de documentos diligenciados no Banrisul

O recorrente alega que foi cerceado no exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa, assegurado pelo inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1.988, uma vez que a autoridade lançadora não juntou ao processo as 3.306 cópias de Alvarás Judiciais apresentados pelo Banrisul.

Ocorre que, como o próprio recorrente reconhece, o único documento fornecido pelo Banrisul e utilizado no lançamento foi o relativo ao alvará de autorização nº 10781/406-2008 com o levantamento do valor depositado de R\$ 269.932,30 em 30/04/2008, documento que consta nos autos na fl. 746.

A falta de juntada dos demais alvarás apresentados pelo Banrisul em nada prejudicou a defesa do contribuinte.

2.4 Prazo para Intimações Fiscais

Afirma o recorrente ser ilegal a fase de investigação, pois com os reduzidos prazos de 5 e 20 dias para atendimento das intimações não pode entregar todos os documentos solicitados.

Com relação ao prazo estabelecido para a intimação fiscal, deve ser observado o disposto no art. 844 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, que estabelecia o lapso de 20 dias para este termo:

Art. 844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias, prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

Entretanto, a partir de 28/07/2001, a base legal desse dispositivo, o art. 19 da Lei 3.470/58, passou a vigorar com as seguintes alterações, introduzidas pela MP 2.158-35/2001:

Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído.

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis.

O contribuinte que se sentir prejudicado pela insuficiência de tempo para juntar os documentos solicitados durante a fiscalização pode fazê-lo, ou junto com a impugnação ou, ainda, em momento posterior, conforme permite o art 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72, desde que observadas as condições nele previstas.

Observe-se que ainda que posteriormente se constataste que eventuais esclarecimentos prévios do contribuinte elidissem o lançamento, não é por sua falta ou pela exiguidade do prazo a ele legalmente concedido que decorre a nulidade de todo o procedimento. Isto somente ocorreria se ficasse configurado prejuízo ao contraditório e ampla defesa, o que, não ficou comprovado no presente processo, posto que, como se verá no mérito, ele demonstrou perfeito entendimento da infração que lhe foi imputada, e dela se defendeu por todos os meios que dispunha.

Mérito

3. Despesas do Livro Caixa

O contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado, como é o caso do presente processo, pode deduzir da receita de sua atividade as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, tais como, aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

Sobre o assunto, cabe transcrever o artigo 6º da Lei nº 8.134/1990:

“Art.6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade :

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

II os emolumentos pagos a terceiros;

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

§ 1º. O disposto neste artigo não se aplica:

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de caixeirosviajantes, quando correrem por conta destes;

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

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

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

Da leitura do referido texto legal deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas:

a) devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;

b) devem estar escrituradas em livro caixa;

c) devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

Para serem dedutíveis, as despesas devem estar escrituradas no livro caixa e devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos, para que possam ser comprovados os desembolsos e analisada a pertinência da despesa.

Resta claro que a lei vigente, ao especificar expressamente que as despesas dedutíveis devem ter estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto e, ao condicionar essas deduções à escrituração no Livro Caixa e à comprovação mediante documentação idônea, objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução. Para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

Em suma, são consideradas despesas passíveis de escrituração no Livro Caixa, para efeitos de dedução, apenas aquelas indispensáveis e inevitáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que suportadas pela pessoa física e comprovados os desembolsos.

Como exemplos corriqueiros de despesa de custeio dedutíveis temos os valores pagos a título de aluguel, água, luz, telefone, condomínio (*vinculados ao local onde se exerce a atividade profissional*), despesas com material de expediente ou de consumo e despesas com empregados, quando vinculadas ao contrato de trabalho.

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

Feitas estas considerações, passa-se a análise das glosas de despesas que foi objeto do recurso.

3.1 Despesas com prestadores de serviços

Acerca da matéria, assim foi fundamentado o lançamento (item 2.4 do Relatório de Fiscalização):

*Na verificação das despesas escrituradas nos livros caixa do período 2008 a 2010 constatou-se valores expressivos em despesas, aparentemente, com prestação de serviço de pessoas físicas e jurídicas ao sujeito passivo no período de agosto de 2008 a dezembro de 2010, na grande maioria honorários advocatícios que teriam sido pagos à Empresa Haeser Advogados S/S CNPJ 08.398.825/0001-18, conforme Planilha **Anexo II** a este Relatório.*

O sujeito passivo apresentou cópia das notas fiscais emitidas pelas PJ prestadoras de serviço e recibos emitidos pelas PF (fls. 1.025 a 1.166) no intuito de comprovar estas despesas escrituradas em seu livro caixa.

Como estas despesas eram de valor elevado em relação ao total e o sujeito passivo era sócio majoritário da Sociedade Teloken Advogados S/S, sendo que esta pagou algumas despesas escrituradas em seu livro caixa, como já explicitado no tópico 2.1 deste relatório foi necessário intimar o sujeito passivo, através do item 05 do TIF nº 05 de 17/04/2013 (fls. 230 a 250) a esclarecer e justificar, com documentação hábil e idônea, a efetividade e natureza dos pagamentos efetuados, bem como da prestação de serviço realizado e escriturados como despesas com honorários advocatícios no seu livro caixa relativamente à empresa Haeser Advogados CNPJ 08.398.825/0001-18 e demais pessoas físicas e jurídicas constantes no Anexo II a este Termo de Intimação Fiscal. Para proceder à justificativa é necessário apresentar os contratos de prestação de serviço, bem como outros documentos necessários à comprovação da efetividade da prestação de serviço e dos pagamentos realizados, como cópias de cheques, ordens bancárias, recibos de depósitos, extratos bancários com a transferência de valores, TED, DOC, etc;

(...)

Em resposta (fls. 403 e 404), protocolada por seus procuradores em 18/06/2013, o sujeito passivo não apresentou qualquer documento que comprovasse a efetividade na prestação do serviço ou o efetivo pagamento, seja através de cheque, extrato bancário ou outro meio hábil a obter tal comprovação. Limitou-se a trazer alegações genéricas de que as notas fiscais e recibos

apresentados constituem documento idôneo à comprovação de tais despesas escrituras em seu livro caixa.

Também afirmou que havia a necessidade, para o desenvolvimento de suas atividades, da colaboração de diversos prestadores de serviços, inclusive parcerias negociadas verbalmente sem o expresso contrato de prestação de serviços.

Em relação às despesas de honorários advocatícios com a sociedade Haeser Advogados S/S – maior rubrica de despesa escriturada em seus livros caixa – o sujeito passivo afirmou (fls. 403 e 404) especificamente que “Haeser Advogados é sociedade de advogados parceira do contribuinte em diversos processos, enquanto as demais pessoas físicas e o Kinsel advogados são parceiros em alguns processos isolados.....Ou seja, o Escritório Haeser Advogados S/S participa ativamente nos processos movidos contra a CRT/BT/OI, tendo participação nos honorários de sucumbência e nos honorários contratuais, enquanto que os demais advogados....”

(...)

Conforme se verifica nos diversos alvarás judiciais expedidos pelo Poder Judiciário do RS (listados apenas os de valor igual ou superior a R\$ 50.000,00 devido ao grande nº destes documentos) (fls. 258 401) em grande parte destes as pessoas autorizadas ao seu levantamento eram o exeqüente (autor) e os advogados Augustinho Gervasio Gottens Teloken e Moacir Leopoldo Haeser (sócio da Haeser Advogados S/S).

Além disso, conforme diversos contratos de honorários contratuais firmados com os autores das ações, figuravam como contratados a Sociedade Teloken Advogados S/S ou o advogado Augustinho Gervasio Gottens Teloken conjuntamente com o advogado Moacir Leopoldo Haeser, ou seja, ambos eram contratados pelos autores das ações, não havia prestação de serviço da Haeser Advogados ao sujeito passivo. As procurações apresentadas também eram outorgadas a ambos os advogados (fls. 412 a 642).

Dessa forma, há realmente uma “parceria”, uma associação entre o sujeito passivo e o advogado Moacir Leopoldo Haeser para atuarem nos processos judiciais movidos contra a Brasil Telecom S.A.

Ocorre, que justamente por haver esta “parceria” entre ambos no desenvolvimento das ações movidas contra a Brasil Telecom é que deveria haver documentos comprobatórios do repasse dos valores de honorários de sucumbência do sujeito passivo à sociedade Haeser Advogados S/S, pois os alvarás judiciais são expedidos pelo valor total devido ao exeqüente (autor) e mais os honorários de sucumbência arcados pela parte adversa sucumbente, no caso a Brasil Telecom.

Os valores recebidos a título de honorários de sucumbência só são conhecidos no processo, pois são fixados em juízo para cada

um deles. Como o sujeito passivo apresentou apenas os alvarás judiciais não há como esta fiscalização apurar o valor exato destes honorários recebidos, em cada processo, pelo sujeito passivo e muito menos a parcela destes honorários devida ao advogado Moacir Leopoldo Haeser e ou Haeser Advogados S/S se o sujeito passivo não comprova com documentação hábil os repasses efetuados ao seu “parceiro”.

Além disso, no item 11 da sua resposta ao item 03 do Termo de Intimação Fiscal nº 07 de 15/08/2013 (fls. 683) resta claro e evidente que a divisão dos honorários entre o sujeito passivo e a Haeser Advogados S/S não era sempre constante em relação à proporção recebida por cada um destes, variando conforme o processo, ora poderia ser a totalidade dos honorários recebidos por apenas um dos advogados, ora poderia ser dividido entre eles, ocorrendo ao final um acerto de contas, uma compensação. Vale frisar que esta explicação se deu em relação aos honorários contratuais, mas aplica-se também aos honorários de sucumbência.

Ao não comprovar o efetivo repasse dos valores de honorários de sucumbência devidos ao advogado Moacir Leopoldo Haeser e ou à Haeser Advogados S/S pode-se vislumbrar diversas situações que poderiam ser de pronto afastadas, caso o sujeito passivo tivesse atendido a solicitação constante no item 05 do TIF nº 05 de 17/04/2013 (fls. 231), tais como: Repasse dos honorários de sucumbência ao advogado Moacir Leopoldo Haeser realizado pela Sociedade Teloken Advogados S/S e não pelo sujeito passivo pessoa física; levantamento de parte dos alvarás judiciais realizado pelo próprio advogado Moacir Leopoldo Haeser e outros pelo sujeito passivo, havendo ao final um encontro de contas; etc.

Em resposta ao TIF nº 08, de 10/10/2013 (fls. 748 e 749), no item 02 o sujeito passivo traz informações e documentos sobre a parceria estabelecida com a Sociedade Haeser Advogados, apesar de não constar entre as solicitações do TIF nº 08. A primeira observação é que esta fiscalização não nega que existe uma parceria entre os advogados nas ações ajuizadas contra a Brasil Telecom, fato já exposto nos itens acima e fartamente documentado nas procurações e contratos de honorários.

(...)

*Assim, o sujeito passivo mesmo tendo **prazo de 60 dias** (ciência do TIF nº 05 em 19/04/2013 e protocolo da resposta em 18/06/2013) para apresentar a documentação relativa ao repasse destes valores ao advogado Moacir Leopoldo Haeser, não as apresentou.*

*Diante disso, foi solicitado através do **Termo de Reintimação Fiscal nº 01 de 08/07/2013** (fls. 643 a 660) novamente a comprovação dos repasses dos valores de honorários de sucumbência devidos à Haeser Advogados S/S e as demais despesas com prestadores de serviço escrituras em seu livro caixa. A ciência deste Termo ocorreu em 17/07/2013 conforme A.R (fls. 661). Em resposta protocolada em 06/08/2013 (fls. 662 a 665), por seus procuradores, o sujeito passivo **não apresenta***

qualquer comentário ao solicitado no item 01 do Termo de Reintimação Fiscal nº 01 e também não apresenta qualquer documento que comprovasse o efetivo repasse dos valores de honorários de sucumbência à Haeser Advogados S/S e demais documentos exigidos para comprovar as despesas com prestadores de serviço.

O sujeito passivo teve prazo de mais de 100 dias – entre o dia 19/04/2013 e o dia 06/08/2013 (período decorrido entre a ciência ao TIF nº 05 e o prazo final para atendimento da Reintimação Fiscal) para reunir e apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, mas não os apresentou, apesar de toda a boa vontade em estender os prazos para atendimento do solicitado.

(...)

Como se observa, foi efetuada a glosa das despesas indicadas no Anexo II do Relatório da Fiscalização por falta de comprovação do efetivo pagamento. A legislação tributária não dá aos comprovantes, ainda que revestidos de todas estas formalidades, valor probante absoluto.

A autoridade fiscal em caso de dúvidas pode e deve perquirir se os pagamentos foram realizados aos beneficiários.

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº. 5.844, de 1943, estabelece expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar suas despesas, sendo que se desloca para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para o contribuinte transfere para o interessado a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação.

Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Portanto, a critério da autoridade fiscal, além da exigência da apresentação de notas fiscais/recibos, este pode condicionar a manutenção da dedução à comprovação efetiva dos gastos efetuados (transferência de recursos financeiros).

É importante esclarecer que é possível que o autuado faça seus pagamentos em dinheiro, conforme mencionado na peça impugnatória, e não há nada de ilegal neste procedimento. Também a legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra.

O que ocorre na prática é que ao necessitar de alguma comprovação de pagamento se tenha mais dificuldade em fazê-lo.

O que causa estranheza é que os repasses aos clientes dos valores sacados a partir dos alvarás judiciais eram feitos através de transferência bancária eletrônica, depósito em conta corrente, como se constata do Relatório de Fiscalização:

Além disso, foi constatado em sua resposta ao item 01 (fls. 681 a 683) do Termo de Intimação Fiscal nº 07 de 15/08/2013 (fls. 673 a 680) que o sujeito passivo, através da sociedade Teloken Advogados repassava aos clientes (na maioria das vezes) os valores sacados a partir dos alvarás judiciais por meio de transferência bancária eletrônica, depósito em conta corrente, DOC, conforme documentos apresentados (fls. 684 a 743) em relação a dois alvarás judiciais, ou seja, a prática adotada pelo sujeito passivo e ou Teloken Advogados para pagamento dos valores aos clientes consistia em repassar os recursos devidos por meio eletrônico e não em espécie.

Dessa forma, é razoável supor que o repasse dos honorários de sucumbência que caberiam à Haeser Advogados S/S também fossem realizados através de transferências eletrônicas, depósitos, DOC, etc, se não em sua totalidade mas pelo menos em parte dos pagamentos efetuados, ainda mais que os valores repassados à Haeser Advogados S/S como honorários de sucumbência são sacados conjuntamente com os valores devidos aos clientes autores das ações, fazendo parte do mesmo alvará judicial.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos de prova que possam elidir a imputação da infração. Se a comprovação é possível e este não a faz de modo satisfatório, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente valores da base de cálculo tributável.

Observe-se que o contribuinte poderia completar a prova, exibindo a comprovação do efetivo pagamento das despesas que diz ter suportado (cópia de cheques, comprovante de depósito na conta do prestador dos serviços, comprovante de transferências eletrônicas de fundos, transferência interbancárias, comprovante de transmissão de ordem de pagamento, ou, no caso de pagamento efetuado em dinheiro, extrato bancário que demonstre a realização de saque em data e valor coincidente ou aproximado em relação aos pagamentos em questão).

Desta forma, são meramente protelatórios e desarrazoados os argumentos contidos na peça impugnatória, motivo pelo qual mantém-se a glosa na sua totalidade.

3.2 Despesas com aluguel – alegação de erro

O contribuinte em sua impugnação a pretexto de comprovar pagamentos efetuados pretendeu substituir despesas objetivando manter deduções de despesas não comprovadas.

Alega que houve erro no preenchimento do livro caixa, pois as despesas glosadas são referentes a repasses de honorários advocatícios a advogada Fabíola Haeser, conforme recibos em anexo.

É perfeitamente possível o contribuinte incorrer em erro. Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível de forma menos injusta para o Fisco quanto para o contribuinte.

A legislação do imposto de renda não inibe a correção de erros ou as retificações necessárias, mormente aquelas relacionadas com a definição do conteúdo material e quantitativo do fato gerador do IRPF e a determinação de sua base de cálculo.

Entretanto, somente o erro de fato, cabalmente demonstrado, enseja à revisão de ofício pela autoridade julgadora, única hipótese de retificação da DIRPF permitida após o lançamento fiscal.

Por ser a dedução do livro caixa uma faculdade do contribuinte, a inclusão de novas despesas constitui retificação de declaração e, assim, deve sujeitar-se ao que determina a legislação tributária sobre o tema.

O artigo 147, § 1º do CTN veda a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante para reduzir ou excluir tributo depois de notificado o lançamento, nos seguintes termos.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Ocorre que o interessado não fez prova de que incorreu em erro. Como exemplo, cita-se a glosa da despesa no mês de março de 2008 no valor de R\$88.522,00. Em substituição a esta despesa, o contribuinte pretende incluir uma despesa no valor de R\$328.095,20 referente a honorários advocatícios.

O erro defendido além de não poder ser comprovado não se sustenta, por não guardar um mínimo de coerência.

3.3 Despesas - Day Trade Assessoria e Administração de Investimentos Ltda

A glosa foi efetuada por falta de especificação a natureza do serviço prestado e a imprescindibilidade deste para a percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

O recorrente afirma que a despesa é necessária pois a sociedade Day Trade se dedica em indicar aos escritórios de advocacia novos clientes para ação judiciais trabalhistas, previdenciárias, telecomunicações e eletrificação.

No entanto, não há como vincular estas despesas a procedimentos de custeio indispensáveis para a prestação dos serviços, como se observa de consulta ao sítio da Day Trade Assessoria e Administração de Investimentos Ltda - <http://daytradeacoes.com.br/empresa.html> :

A Day Trade foi criada em 1997 com a finalidade de auxiliar as Empresas e Varas de Falências e Concordatas na busca de Ativos de Valores Mobiliários não identificados. Ativos, estes, lançados no mercado nos últimos 30 (trinta) anos (tanto de Capital aberto como de Capital fechado).

A Day Trade, atuando em todo o Estado do RS, viu a necessidade de agregar ao seu portfólio assistência jurídica através de parceria com as melhores bancas de ADVOGADOS

de Porto Alegre, Curitiba, Novo Hamburgo, Lajeado, Santa Cruz do Sul, Camaquã,, Cachoeira do Sul e Pelotas.

Assim, a Day Trade agrega a reconhecida credibilidade daquelas empresas, pessoas jurídicas, físicas e escritórios de advocacia na gestão dos negócios, além da permanente busca pela excelência e evolução na PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, adequando nossa equipe às exigências de especialização impostas por um mercado cada vez mais competitivo.

Em 2008, formamos uma equipe de profissionais autônomos que são profundos conhecedores das questões previdenciárias (Análise de Aposentadorias, Conselheiros de Aposentadorias, Peritos em Cálculos Judiciais), com o apoio jurídico da Teloken Advogados S/S. Por isso, podemos afirmar que temos as melhores ferramentas para fazer valer os direitos que você conquistou ao longo da sua vida de trabalho e contribuição.

Está correta a consideração fiscal, de que não se vislumbra, em tese, tratar-se de gasto necessário à atividade profissional do contribuinte, salientando que a despesa de custeio dedutível é aquela que tenha relação com a percepção da receita e com a manutenção da fonte produtora, nos termos do inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

3.4 Despesas – Tacieli Costa Martins

Foi efetuada a glosa dos valores pagos à funcionária Tacieli Martins em acordo trabalhista, bem como juros incidentes nas contribuições previdenciárias recolhidas em atraso conforme acordo judicial trabalhista por não serem imprescindíveis à percepção da receita e manutenção da fonte produtora.

No acordo homologado na Ata de Audiência no processo 00362-78.2010.5.04.0013, fl. 903, o contribuinte reconhece o vínculo empregatício com Tacieli Costa Martins. Consta do Acordo:

As partes declaram que o valor do acordo é composto pelas seguintes verbas indenizatórias: R\$4000,00 de depósitos de FGTS, R\$1.000,00 de indenização em face do PIS e R\$5.000,00 de indenização em face de dano moral.

(...)

A Reclamada deverá comprovar nos autos os recolhimentos previdenciários até o dia 11.07.2010, relativamente ao período de contrato reconhecido.

O comprovante de depósito de fl. 902 e as guias de previdência social – GPS (fls. 906 a 979) fazem prova das despesas no valor de R\$11.000,00 e R\$4.006,72 em junho de 2010.

Não há dúvidas quanto à pertinência e necessidade da tomada do referido serviço na atividade exercida pelo autuado.

No entanto, quanto ao imposto de renda recolhido conforme Darf de fls. 989 a 998, não há como vincular os recolhimentos à ação trabalhista como requer o contribuinte, pelas seguintes razões:

1) Na conciliação contida na Ata de Audiência foi reconhecida a existência de vínculo empregatício, comprometendo-se o recorrente a anotar a CTPS de Tacieli Costa Martins com início do contrato em 01/09/2004, com salário de um salário mínimo.

2) Os Darf foram recolhidos no código 0588, referente a trabalho sem vínculo empregatício.

3) O salário correspondente a um salário mínimo não gera imposto de renda a recolher, estando na faixa de isenção.

Ante o exposto, nego provimento a este pedido.

4. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas - honorários advocatícios

O contribuinte escriturou no livro caixa dos anos de 2009 e 2010 valores recebidos de clientes pela prestação de serviços advocatícios – rendimentos percebidos – como sendo despesas. Estes valores foram incluídos na base de cálculo dos rendimentos tributáveis da declaração de ajuste.

Na impugnação o contribuinte não apresenta nenhum argumento quanto à omissão de rendimentos apurada, entendendo a DRJ de origem que deveria ficar mantido o lançamento.

Portanto, considero matéria não impugnada.

5. Ganho de capital

O contribuinte adquiriu a cessão de todos direitos ao crédito pleiteado na ação judicial movido pela empresa Iserhard Agro Industrial Ltda contra Brasil Telecom S/A, na qual solicitava a subscrição da diferença das ações que não lhes foram subscritas, inclusive dividendos.

Em 30/04/2008, recebeu a quantia de R\$269.932,30. Afirma o recorrente que o valor recebido é isento de tributação por se tratar de valor indenizado por dano patrimonial.

O artigo 114 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN dispõe que o “*fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência*”, e, no caso do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza foi definido como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e/ou de proventos, consoante o art. 43, incisos I e II, do mesmo diploma legal:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Transcreve-se, por oportuno, o parágrafo 1º desse mesmo art. 43, que foi acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001 (grifou-se):

§1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Por sua vez, os arts. 37 e 38 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, RIR/1999) consolidam as disposições gerais sobre o rendimento bruto, motivo por que é importante registrá-los (grifou-se):

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

A decisão judicial transitada em julgado determinou a subscrição e integralização de novas ações da Brasil Telecom e seus dividendos ou realizar depósito judicial recompondo seu patrimônio.

Assim, caso a empresa tivesse simplesmente subscrito a diferença de ações pleiteada pelo interessado, complementando assim seu patrimônio, não haveria que se falar, por ocasião da entrega dessas ações, em fato gerador do imposto de renda, pois não teria ocorrido acréscimo patrimonial. Ocorre que, essas ações, reclamada no respectivo processo, foram indenizadas, em 2008, por um valor pecuniário.

Dessa forma, pode-se observar que no caso específico de recebimento, por determinação judicial, de complementação de ações em pecúnia, decorrente da subscrição de ações em quantidade inferior a que teria direito o contribuinte por ocasião da aquisição de linha telefônica, o valor da diferença positiva constitui rendimento tributável.

Qualquer valor resultante de indenização que venha a incorporar-se ao patrimônio já existente do contribuinte caracteriza-se como riqueza nova e, portanto, é passível de sobre ele incidir a tributação do imposto, por configurar “acréscimo patrimonial” e revelar capacidade contributiva, salvo na hipótese de lei expressa que o isente.

O valor recebido pelo contribuinte em nada se confunde com danos patrimoniais de que trata a regra de isenção contida no inciso XVIII do art. 39 do RIR/99. O cessionário, que se sub-roga no crédito do cedente, que para ele transfere todos os direitos, inclusive os acessórios do crédito (Código Civil - Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, arts. 286, 287, 347 e 348), no momento do recebimento dos valores correspondentes ao direito de crédito cedido, auferirá ganho de capital sujeito à incidência do imposto sobre a renda.

Correta, portanto, a apuração de omissão de rendimentos de ganho de capital.

6. Multa isolada. Concomitância com multa de ofício.

Quanto a questão da multa isolada, aplicada no percentual de 50%, calculada com base no art. 44, §1º, alínea "a", da Lei nº 9.430/96. Insurge-se o contribuinte pela impossibilidade de concomitância com a multa de ofício, aplicada com base no art. 44, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, nos percentuais de 75% e 150%.

Em concomitância, a seguinte multa isolada aplicada foi igualmente aplicada sobre a mesma base de cálculo.

Acrescento que esta matéria encontra-se inclusive com jurisprudência neste sentido da 2a. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa de acórdão abaixo:

IRPF. MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.

Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física IRPF devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, uma vez possuírem bases de cálculo idênticas.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Segunda Turma, Acórdão nº 9202-00.883, sessão de 11/05/2010).

Ainda, mais recentemente, a 2a. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais se manifestou no mesmo sentido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA.

Em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício vinculada ao imposto devido, descabendo o lançamento cumulativo da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.

Recurso especial negado.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Segunda Turma, Acórdão 9202-003.552, sessão de 28/01/2015)

Deste modo, não podendo duas penalidades serem aplicadas sobre a mesma base de cálculo, impõe-se o cancelamento da multa isolada, pois esta foi aplicada em concomitância com multa de ofício.

Muito embora no presente caso o período da autuação seja posterior a entrada em vigor da Lei 11.488/07, entendo que deve, ainda assim, ser afastada a exigência concomitante das referidas multas, pois as multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor total do tributo devido. No caso, a

exigência isolada da multa é absorvida pela multa de ofício. Neste sentido, assim já se posicionou o Superior Tribunal de Justiça:

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO. 1. Recurso especial em que se discute a possibilidade de cumulação das multas dos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/96 no caso de ausência do recolhimento do tributo. 2. Alegação genérica de violação do art. 535 do CPC. Incidência da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal. 3. A multa de ofício do inciso I do art. 44 da Lei n. 9.430/96 aplica-se aos casos de “totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”. 4. A multa na forma do inciso II é cobrada isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: “a) na forma do art. 8º da Lei n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) e b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei n. 11.488, de 2007)”. **5. As multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor total do tributo devido.** 6. **No caso, a exigência isolada da multa (inciso II) é absorvida pela multa de ofício (inciso I). A infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade. Princípio da consunção.** Recurso especial improvido. REsp 1.496.354 – PR, DJ 23/04/2015. (grifou-se)

Deste modo, entendo por cancelar a multa isolada por aplicação concomitante com multa de ofício.

7. Multa qualificada

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício com multa qualificada (150%) por ter entendido que o contribuinte fiscalizado agido com a intenção de suprimir ou reduzir, deliberadamente, o tributo, caracterizando a conduta ilegal com evidente intuito de sonegação, fraude ou simulação, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Todavia, entendo que não merece prosperar a tese de que ocorreu sonegação, fraude ou simulação, de modo a justificar a qualificação da multa em 150%. Nesse caso, entendo que não restou suficientemente caracterizada a intenção dolosa de sonegação por parte do contribuinte.

A base da argumentação da autoridade fiscal realmente é verdadeira, ou seja, os atos praticados ensejaram a diminuição irregular do recolhimento do tributo, no entanto, não entendo que este fato, por si só, enseja os elementos caracterizadores do dolo, fraude ou simulação.

A norma legal que determina a aplicação da multa de ofício qualificada é o artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por sua vez, assim dispõe os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 supra referidos:

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

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

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

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

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

Consoante demonstrado, nos casos de lançamento de ofício, a regra é a aplicação da multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

É nesse ponto que não concordo com o posicionamento adotado pela autoridade autuante, pois, embora concorde ser equivocada a leitura feita pelo contribuinte da legislação, não consigo identificar a intenção dolosa de ocultar, mesmo que considerássemos que a intenção final fosse a diminuição das contribuições a serem pagas.

A qualificação da multa não pode atingir aqueles casos em que o sujeito passivo age de acordo com as suas convicções, deixando às claras o seu procedimento, posto que resta evidente a falta de intenção de iludir, em nada impedindo a Fiscalização de apurar os fatos e de firmar suas convicções.

Dessa forma, entendo que deve ser desqualificada a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

8. Juros de mora sobre a multa de ofício

Discorda a recorrente da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, os quais pede, caso não seja cancelado o crédito tributário, sejam excluídos.

Este Conselho já apreciou a presente matéria, no Acórdão nº 1102-00.060 (julgado na sessão de 28/08/2009), a Conselheira Sandra Maria Faroni, bem sintetiza o argumentação que permite a conclusão não incidência dos juros sobre a multa de ofício, vejamos:

“A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais). De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.

O Decreto-lei nº 1.736/79 determinou a incidência dos juros de mora sobre o "valor originário" , definindo como "valor originário" o débito, excluídas apenas as parcelas relativas a correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo do DL 1.025/69. Ou seja, não previu a exclusão da multa de ofício.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora.

Além dos artigos 2º e 3º do DL 1.736/79, tratam dos juros de mora os seguintes dispositivos de leis ordinárias: Lei 8.383/91, art. 59; Lei 8.981/95, art. 13; Lei 9.430/96, art. 5º, § 3º, art. 43, parágrafo único e art. 61, § 3º, Lei nº 10.522/2002, (cuja origem foi a MP 1.621-31/98), arts. 29 e 30.

O artigo 61 da Lei 9.430/96 regula a incidência de acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 01 de janeiro de 1997, não alcançando, pois, a multa por lançamento de ofício, uma vez que:

(a) a multa não decorre do tributo, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo; (b) entendimento contrário implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora.

O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 10 de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a Selic, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994 e que não tenham sido objeto de parcelamento, e dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União.

Em síntese, em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995 só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre multa no caso de multa lançada isoladamente; não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.”

A fim de demonstrar o entendimento majoritário do CARF no sentido acima exposto, colaciono a ementa de diversos julgados:

JUROS DE MORA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC. — É cabível, no lançamento de ofício, a cobrança de juros de mora sobre o tributo ou contribuição, calculados com base na variação acumulada da Taxa Selic. Referidos juros não incidem sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, decorrente de fatos geradores ocorridos a partir de 1/01/1997, por absoluta falta de previsão legal. (Acórdão 202-16.397, sessão de 14.07.2005).

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. (Acórdão 101- 96.008, sessão de 1/03/2007).

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. (Acórdão 101-96.607, sessão de 06/03/2008).

Inclusive há decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pelo Acórdão 9101-00.722 (1a. Turma da CSRF), julgado na sessão de 8 de novembro de 2010, de relatoria da Conselheira Karem Jureidini Dias:

RECURSO ESPECIAL – CONHECIMENTO. Não deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quando inexistir similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa ofício aplicada.

A fundamentação do referido acórdão da 1ª Turma da CSRF é de que a regra veiculada pelo art. 61 da Lei n.º 9.430/96 refere-se à incidência de acréscimos moratórios sobre ‘débitos decorrentes de tributos e contribuições’, sendo certo que a penalidade pecuniária não decorre de tributo ou contribuição, mas do descumprimento do dever legal de declará-lo e/ou pagá-lo, de onde se extrai a conclusão de ser inaplicável os juros de mora a taxa Selic sobre a multa de ofício. Assim, a conclusão é de que a taxa SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97.

Por tais razões, afasto a incidência dos juros aplicáveis sobre a multa de ofício.

9. Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para a) cancelar a multa isolada por aplicação concomitante com multa de ofício; b) desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%; e c) afastar os juros de mora sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator designado

Em que pese o bem fundamentado voto do ilustre Conselheiro Martin da Silva Gesto, peço vênia para divergir, tão somente em relação à multa isolada do carnê-leão e aos juros de mora sobre a multa de ofício.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO

Entendo que deve ser mantida a multa isolada pela falta de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão, por entender que não há nenhum impedimento legal para a sua aplicação em conjunto com a multa de ofício após o ano-calendário 2007, quando ocorreu uma alteração legislativa.

Trata-se, na verdade, de infrações distintas que resultam em penalidades diferentes: da falta de pagamento do tributo devido decorre a multa de ofício prevista no art. 44, inc. I da Lei 9.430, de 1996, enquanto que, do descumprimento do regime de recolhimento mensal do carnê-leão decorre a multa isolada prevista no atual art. 44, inciso II, alínea "a", da Lei 9.430/96, com a redação conferida pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

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

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

Conforme o art. 97 do CTN, somente a lei poderia trazer hipótese de dispensa ou redução de penalidade, vedado ao intérprete da norma criar hipótese de dispensa, como a cobrança concomitante de multa de ofício decorrente do não pagamento do tributo com a multa isolada pela falta de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão;

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Somente é cabível a multa de ofício quando existir tributo a pagar por ocasião do ajuste anual. Por sua vez, a multa isolada será devida mesmo que no final do período não exista nenhum tributo a recolher, visto que a infração da qual resulta essa multa consiste no descumprimento do regime de antecipação pelo carnê-leão, não possuindo relação com o pagamento do tributo em si.

O art. 44, inc. II, "a", da Lei 9.430, de 1996, dispõe que a multa isolada será devida "ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste".

Quanto ao alegado *bis is idem*, observo que o ordenamento jurídico rechaça a sua existência na aplicação de penalidades tributárias, ou seja, não é legítima a aplicação de mais de uma penalidade em razão do cometimento da mesma infração tributária, significando que o contribuinte não pode ser penalizado duas vezes pela prática do mesmo ilícito. Contudo, não há óbice na aplicação ao contribuinte de duas penalidades, quando se está diante de duas infrações tributárias, ainda que incidam sobre a mesma base de cálculo, pois esta é elemento que apenas quantifica o imposto ou a penalidade tributária, possuindo, necessariamente, estreita relação com os fatos ou atos que lhe dão origem, mas não se confundindo com eles.

A penalidade tributária decorre sempre de um ato ilícito e a base de cálculo mensura o montante dessa penalidade. Portanto, não se deve confundir a proibição do *bis in idem* - que pretende evitar a dupla penalidade por um mesmo ato ilícito - com a utilização de uma mesma base de quantificação para penalidades diferentes, decorrentes do cometimento de atos ilícitos também diferentes.

O Imposto sobre a Renda da Pessoa Física possui fato gerador complexo, o que significa dizer que, apesar de a disponibilidade jurídica ou econômica da renda ser adquirida no decorrer de todo ano calendário, o fato gerador do IR apenas ocorre no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Entretanto, apesar de o fato gerador ocorrer somente no dia

31 de dezembro, foi criada a sistemática do recolhimento antecipado do imposto, a ocorrer mensalmente, sob a forma do carnê-leão, com finalidade arrecadatória.

Vale ressaltar, ainda, que a multa de ofício e a multa isolada do carnê-leão possuem bases de cálculos distintas, uma vez que a multa de ofício incide sobre o tributo efetivamente devido por ocasião do ajuste anual, enquanto a multa isolada incide sobre as antecipações que não foram pagas pelo Recorrido no decorrer do ano por meio do carnê-leão, as quais não são necessariamente as mesmas, uma vez que no cálculo do ajuste anual o contribuinte poderá deduzir determinadas despesas incorridas ao longo do ano que não são dedutíveis da base do carnê-leão, como despesas médicas e de instrução.

Nesse sentido temos as seguintes decisões recentes do CARF.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS.

Atendidos os pressupostos de admissibilidade regimentalmente previstos, inclusive com a indicação de julgado contendo interpretação de lei divergente da que lhe deu o acórdão recorrido, o apelo deve ser conhecido.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. É devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas. Recurso Especial do Procurador conhecido e provido. (Acórdão nº 9202-004.022, de 10/05/2016, Rel. Maria Helena Cotta Cardozo).

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

A partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitante com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual." (Acórdão nº 2201-002.718, de 09/12/2015, Rel. Eduardo Tadeu Farah).

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Sobre essa questão, entendo que o §3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, ao se referir aos juros incidentes sobre os débitos para com a União, incluiu o tributo e a multa de ofício, pois a multa também é um débito com a Fazenda Pública.

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação

específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Nesse sentido é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Recurso Especial Negado. (Acórdão nº 9202-001.806, data de publicação: 29/11/2011, relator: Gustavo Lian Haddad, redator designado: Elias Sampaio Freire).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-01.191, data de publicação: 17/10/2011, relatora: Karem Jureidini Dias, redator designado: Claudemir Rodrigues Malaquias).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-000.539, data de publicação: 02/07/2014, relator: Valmir Sandri, redatora designada: Viviane Vidal Wagner).

No âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem firmado entendimento de que são devidos os juros de mora sobre a multa de ofício, conforme se depreende das ementas abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a

Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido. (grifei)

(AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12)

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido. (grifei)

(REsp nº 1.129.990-PR, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 1º/09/2009).

Portanto, é de se subsistir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso apenas para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator designado