



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

**Processo n°** 13116.001266/2005-37  
**Recurso n°** 157.248 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 104-23.679  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2008  
**Recorrente** LUIZ AUGUSTO BARRETO VINHOLIS  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

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

Exercício: 2002

MULTA QUALIFICADA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

RETIFICAÇÃO DA DIRPF - ESPONTANEIDADE - A retificação das DIRPFs no curso do procedimento fiscal, não se considera espontânea. Correto o procedimento da autoridade lançadora em não aceitar tal procedimento.

MULTA ISOLADA - IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA CUMULATIVA COM A MULTA DE OFÍCIO NORMAL - Deve ser afastada a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício normal, incidentes sobre o tributo objeto do lançamento.

DEDUÇÕES - DEPENDENTES - FILHO COM RENDIMENTOS PRÓPRIOS - VALOR NÃO SOMADO AOS DO DECLARANTE - De acordo com a legislação de regência, pode ser considerado como dependente, para efeito do imposto de renda, o filho que estiver cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau, até 24 anos. O fato de o dependente receber no ano-calendário rendimentos tributáveis ou não, não descaracteriza essa condição, desde que tais rendimentos sejam somados aos do declarante. Assim, comprovado nos autos que o filho, declarado como dependente, percebeu rendimentos no respectivo ano-calendário e que estes rendimentos não foram somados aos do declarante, correta a tributação.

pel

DESPESAS LANÇADAS EM LIVRO CAIXA - COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DE NOTA FISCAL SIMPLIFICADA, CUPOM FISCAL, TICKETS - DOCUMENTAÇÃO FISCAL INÁBIL - A nota fiscal simplificada, assim como o cupom fiscal não são documentos hábeis para comprovação de despesas dedutíveis lançadas em Livro Caixa, pelo fato de não reunirem elementos capazes de identificar o comprador, os bens adquiridos, o valor da operação, bem como a sua efetividade e necessidade à fonte produtora dos rendimentos.

TAXA SELIC - Em atenção à Súmula nº 04 deste Primeiro Conselho, é aplicável a variação da taxa Selic como juros moratórios incidentes sobre créditos tributários.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ AUGUSTO BARRETO VINHOLIS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pelo Recorrente. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício (relativa aos rendimentos omitidos) e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e votos que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Júnior (Relator), Rayana Alves de Oliveira França e Gustavo Lian Haddad que, além disso, restabeleciam despesas de livro-caixa referentes a combustível e alimentação. Designado para redigir o voto vencedor quanto a esta última matéria o Conselheiro Nelson Mallmann.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
NELSON MALLMANN

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 27 OUT 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa e Antonio Lopo Martinez.

## Relatório

Contra o contribuinte LUIZ AUGUSTO BARRETO VINHOLIS, CPF nº 413.965.538-00, foi lavrado o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, referente ao exercício 2002, ano-calendário de 2001.

O valor do crédito tributário apurado está assim constituído: (em Reais)

<b>Imposto</b>	<b>22.859,68</b>
<b>Juros de Mora</b> (cálculo até 31/08/2005)	<b>13.745,52</b>
<b>Multa Proporcional</b> (passível de redução)	<b>34.289,52</b>
<b>Multa Exigida Isoladamente</b>	<b>33.730,44</b>
<b>Total do Crédito Tributário</b>	<b>104.625,16</b>

O referido lançamento teve origem na constatação da(s) seguinte(s) infração(ões):

a) **Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Físicas** – omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 151.867,80, relativo ao(s) exercício(s) 2002, ano(s)-calendário 2001, conforme descrito no item C.1 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 603/613.

b) **Multa Exigida Isoladamente pela Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê-Leão:** falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, tendo em vista a omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoas físicas no(s) exercício(s) 2002, ano(s)-calendário 2001, conforme descrito no item C.2 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 603/613.

Em 09/11/2005, o lançamento foi impugnado pelo contribuinte fls. 623/630, acompanhada dos documentos de fls. 631/633, na qual se alega:

## 1 Preliminares

### A) MEIO PROBATÓRIO – RECIBOS E DOCUMENTOS DE DESPESA – GLOSA

Segundo o contribuinte, as provas que embasaram o lançamento resultaram unicamente do *cruzamento de dados entre o CPF do autuado e o de seus clientes (pacientes)*, fato que levou a investigação fiscal à *restrita fonte do Livro Caixa do profissional autônomo*.

Cita dispositivos da Constituição Federal, fala sobre a imparcialidade do julgador, sobre os princípios do contraditório e da ampla defesa e, ao fim, diz que deve sempre prevalecer o interesse da justiça e não o arrecadatário que domina a Receita Federal.

R

**B) PROCEDIMENTO FISCAL - PRESSUPOSTO FORMAL - TIPIFICAÇÃO DA SONEGAÇÃO FISCAL - INEXISTÊNCIA**

A teor do art. 142 do CTN, sustenta que o lançamento deve conter os elementos confirmatórios e a tipificação do crédito tributário, mas o Auditor Fiscal não *indicou a matéria tributável (disponibilidade econômica e financeira da atividade de empresário - médico)*, logo, deixou de indicar o nexo de causalidade entre os valores e a sua origem.

Para ele a premissa básica para mensurar o valor tributável - *fato gerador e base de cálculo* - foi deixado de lado, pois *somente a renda consumida e disponível com acréscimo patrimonial efetivo pode ser tributada*. No caso não houve base de cálculo, devido à ausência de *grandeza econômica mensurável*, logo não houve fato gerador e nem crédito tributário.

A seguir, discorre sobre os conceitos de fraude e sonegação fiscal, fornece alguns exemplos de sonegação fiscal previstos na legislação tributária, para concluir que a fraude pressupõe a prova da vontade livre e consciente do agente passivo.

Termina afirmando que *nulo é o lançamento fiscal*.

**2 Mérito**

**a. LIVRO-CAIXA - REGISTRO CONTÁBEIS - PARCELAS DE DEDUÇÃO - GLOSA - IMPROPRIEDADE**

Alega que a indedutibilidade de uma despesa só pode decorrer da desconsideração da escrita contábil.

Transcreve o art. 75 do RIR/1999 e jurisprudência do Conselho de Contribuintes, para justificar seu entendimento que a desconsideração das despesas cujos documentos fiscais não continham o nome do comprador (cupom fiscal) e os que foram emitidos em nome de seu filho representa mera formalidade.

Conclui que foram comprovadas a necessidade dos serviços de massagens e as despesas referentes aos meses de junho, setembro e dezembro.

**b. DECLARAÇÃO - RETIFICAÇÃO - ERRO DE FATO - COMPROVAÇÃO**

Sustenta que cometeu erro de fato na apresentação da DIRPF/2001, pois acreditava que todos os rendimentos haviam sido informados. Ao se deparar com o erro, apresentou a declaração retificadora, que não foi aceita devido ao formalismo da Receita Federal.

Não se justifica tal formalismo em detrimento da verdade material, até porque o contribuinte não teve a intenção de omitir rendimentos.

A declaração retificadora foi entregue no prazo para apresentação de documentos, antes mesmo de o Auditor Fiscal *apurar o real valor devido*.

**c. MULTA DE OFÍCIO - EXCESSO DE EXAÇÃO - SONEGAÇÃO - FALTA DE PRESSUPOSTO**

Para ele, as multas aplicadas ferem princípios constitucionais, pois são confiscatórias e desproporcionais e, por isso, indevidas. O descompasso entre o ilícito e a punição é gritante.

Transcreve jurisprudência judicial e administrativa sobre o tema e solicita o afastamento das multas.

**d. JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC - APLICAÇÃO INDEVIDA**

O contribuinte discorda da utilização da Taxa Selic como forma de calcular os juros de mora devidos sobre o imposto lançado, em função da sua natureza. Segundo ele, a Taxa é de natureza remuneratória de títulos, que reflete a variação da remuneração dos investidores na compra de títulos públicos. Como títulos e tributos tem conceitos distintos, a aplicação da Taxa Selic aos créditos tributários provoca enorme discrepância do que se obteria ao se aplicar os índices oficiais de correção monetária somados aos juros legais de 12% ao ano.

Alega, ainda, que a Taxa Selic fere princípios constitucionais, como por exemplo, o princípio de vedação ao confisco.

Em seu favor, informa que os tribunais pátrios já consideraram indevida a aplicação da Taxa Selic, conforme decisões judiciais transcritas.

**e. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS – SUSPENSÃO**

Solicita neste tópico a suspensão do processo anexo de Representação Fiscal para Fins Penais até a decisão em última instância administrativa.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DRJ/BSA, ao examinar o pleito decidiu por unanimidade pela procedência parcial do lançamento, através do acórdão DRJ/BSA nº 18.453, de 31 de agosto de 2006 (fls. 643/654), consubstanciado na seguinte ementa:

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

*Exercício: 2002*

**DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE OFÍCIO.**

*A Retificação da declaração de rendimentos, somente poderá ser admitida se comprovado erro nela contido, e antes do início de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa.*

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.**

*Cabível a imposição da multa de ofício qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo configura evidente intuito de fraude.*

**MULTA ISOLADA (CARNÊ-LEÃO). CABIMENTO.**

*A multa de lançamento de ofício é exigida isoladamente no caso de pessoa física sujeita ao recolhimento mensal obrigatório do Imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo.*

**MULTA ISOLADA. (CARNÊ-LEÃO). REDUÇÃO DO PERCENTUAL PARA 50%.**

*A lei nova que prevê penalidade menos severa que a vigente ao tempo da prática da infração deverá ser aplicada retroativamente aos fatos pretéritos ainda não definitivamente julgados.*

Devidamente cientificado dessa decisão em 09 de outubro de 2006, ingressa o contribuinte tempestivamente com recurso voluntário em 31 de outubro de 2006, às fls. 667/675, onde requer a reforma da decisão conforme demonstrado abaixo:

**A) MEIO PROBATÓRIO – RECIBOS E DOCUMENTOS DE DESPESA – GLOSA**

Segundo o Recorrente, as provas que embasaram o lançamento resultaram unicamente do *cruzamento de dados entre o CPF do autuado e o de seus clientes (pacientes), fato que levou a investigação fiscal à restrita fonte do Livro Caixa do profissional autônomo.*

Cita dispositivos da Constituição Federal, fala sobre a imparcialidade do julgador, sobre os princípios do contraditório e da ampla defesa e, ao fim, diz que deve sempre prevalecer o interesse da justiça e não o arrecadatório que domina a Receita Federal.

**B) PROCEDIMENTO FISCAL - PRESSUPOSTO FORMAL - TIPIFICAÇÃO DA SONEGAÇÃO FISCAL - INEXISTÊNCIA**

A teor do art. 142 do CTN, sustenta que o lançamento deve conter os elementos confirmatórios e a tipificação do crédito tributário, mas o Auditor Fiscal não *indicou a matéria tributável (disponibilidade econômica e financeira da atividade de empresário - médico)*, logo, deixou de indicar o nexo de causalidade entre os valores e a sua origem.

Para ele a premissa básica para mensurar o valor tributável - *fato gerador e base de cálculo* – foi deixado de lado, pois *somente a renda consumida e disponível com acréscimo patrimonial efetivo pode ser tributada*. No caso não houve base de cálculo, devido à ausência de *grandeza econômica mensurável*, logo não houve fato gerador e nem crédito tributário.

A seguir, discorre sobre os conceitos de fraude e sonegação fiscal, fornece alguns exemplos de sonegação fiscal previstos na legislação tributária, para concluir que a fraude pressupõe a prova da vontade livre e consciente do agente passivo.

Termina afirmando que *nulo é o lançamento fiscal.*

**C) LIVRO-CAIXA - REGISTRO CONTÁBEIS - PARCELAS DE DEDUÇÃO - GLOSA - IMPROPRIEDADE**

Alega que a indedutibilidade de uma despesa só pode decorrer da desconsideração da escrita contábil.

Transcreve o art. 75 do RIR/1999 e jurisprudência do Conselho de Contribuintes, para justificar seu entendimento que a desconsideração das despesas cujos documentos fiscais não continham o nome do comprador (cupom fiscal) e os que foram emitidos em nome de seu filho representa mera formalidade.

Conclui que foram comprovadas a necessidade dos serviços de massagens e as despesas referentes aos meses de junho, setembro e dezembro.

**D) PAGAMENTOS SERVIÇOS AUTÔNOMO - RELAÇÃO DE PARENTESCO - IRRELEVÂNCIA**

Alega o Recorrente que a autoridade lançadora aceitou como dedução do livro-caixa os pagamentos que foram efetuados para Feliciano Gautana Ochoa Vinholes, no valor de R\$ 11.320,00, e que incluiu tais valores como rendimentos de serviços prestados por terceiros, ocorre todavia que tais valores não seriam rendimentos auferidos pelo contribuinte mas sim de terceiros, portanto tal valor deveria ser excluído da sua base de cálculo.

**E) DECLARAÇÃO - RETIFICAÇÃO - ERRO DE FATO - COMPROVAÇÃO**

Sustenta que cometeu erro de fato na apresentação da DIRPF/2001, pois acreditava que todos os rendimentos haviam sido informados. Ao se deparar com o erro, apresentou a declaração retificadora, que não foi aceita devido ao formalismo da Receita Federal.

Não se justifica tal formalismo em detrimento da verdade material, até porque o contribuinte não teve a intenção de omitir rendimentos.

A declaração retificadora foi entregue no prazo para apresentação de documentos, antes mesmo de o Auditor Fiscal *apurar o real valor devido*.

**F) JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC - APLICAÇÃO INDEVIDA**

O Recorrente discorda da utilização da Taxa Selic como forma de calcular os juros de mora devidos sobre o imposto lançado, em função da sua natureza. Segundo ele, a Taxa é de natureza remuneratória de títulos, que reflete a variação da remuneração dos investidores na compra de títulos públicos. Como títulos e tributos tem conceitos distintos, a aplicação da Taxa Selic aos créditos tributários provoca enorme discrepância do que se obteria ao se aplicar os índices oficiais de correção monetária somados aos juros legais de 12% ao ano.

Alega, ainda, que a Taxa Selic fere princípios constitucionais, como por exemplo, o princípio de vedação ao confisco.

Em seu favor, informa que os tribunais pátrios já consideraram indevida a aplicação da Taxa Selic, conforme decisões judiciais transcritas.

É o Relatório.

R

## Voto Vencido

Conselheiro PEDRO ANAN JÚNIOR., Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser conhecido.

Antes de adentrarmos ao mérito devemos analisar as preliminares arguidas pelo Recorrente.

### **Retificação da Declaração de Rendimentos no Curso da Ação Fiscal**

No que diz respeito as retificações das DIRPF efetuadas no curso da ação fiscal devemos analisar o que dispõe o parágrafo 1º, do artigo 7º, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972:

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)*

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

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

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

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

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

Nos termos da referida norma legal após o início do procedimento fiscal o contribuinte perde a espontaneidade.

O artigo 832, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, determina que a autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, antes de iniciado o processo de lançamento de ofício:

**Art. 832.** *A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).*

R

*Parágrafo único. A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto.*

Por sua vez a Instrução Normativa SRF nº 579/2005, determina que a retificação da DIRPF não será aceita quando for apresentado durante o procedimento fiscal.

*Art. 5º - A declaração retificadora não será aceita quando:*

- a) for apresentada durante o procedimento fiscal, nos termos do art. 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972;*
- b) alterar matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo, com vistas a reduzir seu valor, nos termos do art. 145 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN);*
- c) for apresentada após o prazo de entrega, cujo objeto seja a troca de modelo, conforme disposto no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.*

Desta forma, o procedimento adotado pela autoridade fiscal em não aceitar a declaração retificadora efetuada no curso do procedimento de fiscalização está adequado. Portanto a alegação do recorrente deve ser afastada.

### **Multa Qualificada**

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos, o que não foi efetuado pela autoridade lançadora. No caso em concreto só foi constatado que houve uma omissão de rendimentos por parte do Recorrente, o fato do mesmo ter efetuado a retificação da declaração de rendimentos no curso da ação fiscal não pode se enquadrado como dolo, fraude ou simulação.

Desta forma, nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do intuito de fraude:

*Súmula 1ºCC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Neste sentido entendo que a aplicação da multa qualificada de 150% deve ser afastada no presente caso.

### **Multa Isolada - Concomitância**

Gostaria de examinar de ofício aplicação ou não da multa isolada, prevista no art. 44, § 1º, inciso III da Lei nº 9.430/96,, uma vez que já se aplica ao caso a multa albergada no inciso I do caput do mesmo artigo.

Julgados anteriores desse Conselho, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, têm reconhecido a improcedência a cobrança simultânea das multas previstas no inciso I e no §1º III do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Dentre os argumentos utilizados para se afastar a incidência da multa isolada, quando já haja sido aplicada a multa do inciso, I, diz-se que as hipóteses previstas para ambos são diferentes e excludentes, não comportando interpretação conciliatória. Inicialmente, pelo inciso I do art. 44, a multa de ofício será aplicada juntamente com o tributo, quando não houver sido anteriormente pago (regra geral). O inciso III, por sua vez, ao tratar da multa isolada, dispõe sobre a penalidade para o não recolhimento do imposto mensal, o carnê-leão, e havendo saldo de imposto apurado mediante procedimento de ofício, tão somente deve ser aplicada a multa de ofício, ou seja, a prevista no inciso I do art. 44.

No julgamento do Recurso Voluntário nº 131.038, o Relator AMAURY MACIEL, em seu voto vencedor, cita excerto do acórdão proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 125.987, de 19 de março de 2002, do Ilustre Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, de 19 de março de 2002, que assim resumiu a contenda:

*“No que tange às multas isoladas, são duas as espécies lançadas contra o contribuinte, uma delas sobre o imposto objeto do lançamento que já está com multa de ofício e, a outra, sobre rendimentos declarados e cuja antecipação não foi realizada, não obstante tenham sido oferecidos à tributação na declaração de ajuste.*

*A primeira hipótese não oferece grandes dificuldades, posto que visivelmente afronta toda nossa construção jurídica que repudia a dupla penalização, sobre um mesmo fato e com a mesma base de cálculo, sendo razão suficiente para recomendar seu cancelamento.*

*Essa matéria já foi enfrentada por esta Câmara que, em diversas vezes e à unanimidade, tem decidido pelo afastamento da penalidade sob o argumento da impossibilidade de coexistirem a referida multa isolada, concomitantemente com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo objeto do lançamento.*

*A outra multa isolada incide sobre a antecipação devida e não recolhida, relativamente a rendimentos declarados e oferecidos à tributação e prevista no inciso III do art. 44 da Lei n.º 9.430, que diz:*

*(...)*

*Isto significa dizer que, não obstante o contribuinte tenha declarado espontaneamente os rendimentos e recolhido o tributo, ou seja, cumprindo integralmente e antes do procedimento fiscal a obrigação tributária, é penalizado com a multa de ofício isolada que é calculada com base em crédito tributário inexistente.*

*Minha discordância em relação a essa penalidade repousa em dois aspectos, um de natureza lógica e outro de cunho legal. Pelo lado lógico, porque em situações em que essa multa alcança a hipótese de omissão de rendimentos e, ai sim, há crédito tributário lançado como também é o caso destes autos e já anteriormente decidido, esta mesma Câmara, à unanimidade, decide pelo afastamento da penalidade, como já dito, sob o argumento da impossibilidade de coexistirem a referida*

*multa isolada, concomitantemente, com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo não pago.*

*Em outras palavras, o contribuinte que omite rendimentos e não recolhe o tributo escapa da multa e, aquele que espontaneamente declara o rendimento e oferece à tributação, fica submetido à penalidade.*

*Também à unanimidade e em relação aos casos em que o tributo é recolhido fora do prazo sem a multa de mora, este Colegiado prestigia a espontaneidade e afasta a imposição da multa isolada.”*

Desta forma, entendo que não é devida a multa isolada sobre os rendimentos omitidos.

## **2.1 PAGAMENTOS SERVIÇOS AUTÔNOMO – RELAÇÃO DE PARENTESCO – IRRELEVÂNCIA**

Alega o Recorrente que a autoridade lançadora aceitou como dedução do livro-caixa os pagamentos que foram efetuados para Feliciano Gautana Ochoa Vinholes, no valor de R\$ 11.320,00, e que incluiu tais valores como rendimentos de serviços prestados por terceiros, ocorre todavia que tais valores não seriam rendimentos auferidos pelo contribuinte mas sim de terceiros, portanto tal valor deveria ser excluído da sua base de cálculo.

Antes de mais nada se faz necessário analisar o que dispõe a Lei nº 9.250, de 1995:

*“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*(...).*

*II – das deduções relativas:*

*a) aos pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*

*b) a pagamentos efetuados a estabelecimento de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º e 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);*

*c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;*

*(...).*

*f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordohomologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;*

*(...).*

§ 2º O disposto na alínea "a" do inciso II:

(...).

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos a próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(...).

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

I - o cônjuge,

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

III - a filha, o filho, a enteada ou enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

É de se observar, que de acordo com a legislação de regência, pode ser considerado como dependente, para efeito do imposto de renda, o filho que estiver cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau, até 24 anos. O fato de o dependente receber no ano-calendário rendimentos tributáveis ou não, não descaracteriza essa condição, desde que tais rendimentos sejam somados aos do declarante.

Assim, comprovado nos autos que o filho, declarado como dependente, percebeu rendimentos no respectivo ano-calendário e que estes rendimentos não foram somados aos do declarante o contribuinte tem direito ao valor deduzido a título de dependente.

Podemos observar que o Recorrente declarou o filho Feliciano Gautana Ochoa como seu dependente no ano-calendário de 2001 fls. 187, motivo pelo qual a autoridade

lançadora entendeu que os valores que foram aceitos como dedução do livro-caixa pagos a esse dependente deveriam compor a base de cálculo tributável do Recorrente.

Como não foi glosado a dedução como dependente declarado pelo Recorrente está adequado o procedimento adotado pela autoridade lançadora, portanto não assiste razão ao recorrente.

### **Livro-Caixa – registro contábeis – parcelas de dedução – glosa – impropriedade**

Alega o Recorrente que a indedutibilidade de uma despesa só pode decorrer da desconsideração da escrita contábil.

Transcreve o art. 75 do RIR/1999 e jurisprudência do Conselho de Contribuintes, para justificar seu entendimento que a desconsideração das despesas cujos documentos fiscais não continham o nome do comprador (cupom fiscal) e os que foram emitidos em nome de seu filho representa mera formalidade.

A autoridade lançadora, ao analisar os livro-caixa apresentado pelo Recorrente, considerou grande parte dos valores lançados pelo contribuinte no valor de R\$ 62.322,70. Não levando em consideração as despesas relacionadas em fls. 606 e 607, por se tratar de valores que foram comprovados através de cupom fiscal e não constavam o nome do recorrente como beneficiário.

Entendo que tais valores poderiam ser aceitos, uma vez que tratam-se de despesas de alimentação, escritório e combustível, valores esses que estão diretamente relacionados com a atividade do Recorrente.

Desta forma, entendo que tais valores poderiam ser deduzidos do livro-caixa.

### **APLICAÇÃO DA TAXA SELIC**

No que diz respeito ao argumento da indevida aplicação da SELIC como juros de mora, entendo que o mesmo não procede, uma vez que o artigo 13, da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 prevê a sua aplicação sobre os tributos em atraso:

*Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.*

Desta forma, como a cobrança em auto de infração dos juros de mora (calculados pela Taxa SELIC) decorre da aplicação de dispositivos legais vigentes e eficazes na época de sua lavratura. Em decorrência dos princípios da legalidade e da indisponibilidade, os referidos dispositivos legais são de aplicação compulsória pelos agentes públicos, até a sua retirada do mundo jurídico, mediante revogação ou resolução do Senado Federal que declare sua inconstitucionalidade.

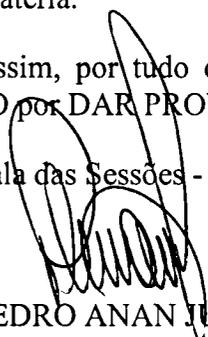
Além do mais tendo em vista a Súmula nº 04 do 1º Conselho de Contribuintes, a aplicação da SELIC é devida aos débitos administrados pela Receita Federal do Brasil:

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

Desta forma, não procede o argumento apresentado pelo contribuinte no que diz respeito a essa matéria.

Assim, por tudo o que dos autos consta, rejeito parcialmente as preliminaes arguidas e VOTO por DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO do contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 18 de dezembro de 2008

  
PEDRO ANAN JUNIOR

## Voto Vencedor

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Anan Júnior, permito-me divergir quanto aos gastos comprovados por meio de cupons fiscais.

Entende o nobre relator, que a exigência de nota fiscal discriminada é desprovida de base legal, já que a legislação estabelece, tão-somente, que a despesa seja comprovada por documentação hábil.

Com a devida vênia, do nobre relator, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

O livro Caixa é o livro no qual são relacionadas, mensalmente, as receitas e despesas relativas à prestação de serviços sem vínculo empregatício. As despesas relacionadas em livro Caixa podem ser deduzidas dos rendimentos de: - trabalho não-assalariado; - titular de serviços notariais e de registro; - leiloeiro, deste que satisfeitas as condições previstas na legislação de regência.

Por outro lado, os tíquetes de caixa, recibos não identificados e documentos semelhantes, não podem comprovar despesas relacionadas no livro Caixa. As despesas devem estar discriminadas e identificadas para serem comprovadas como necessárias e indispensáveis à atividade profissional.

Desta forma, quando o assunto for tratar de cupom fiscal se faz necessário verificar o que diz a Lei nº 9.532, de 1997:

*Art.61 - As empresas que exercem a atividade de venda ou revenda de bens a varejo e as empresas prestadoras de serviços estão obrigadas ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF).*

*§ 1º) Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, os documentos emitidos pelo ECF devem conter, em relação à pessoa física ou jurídica compradora, no mínimo:*

*a) a sua identificação mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;*

*b) a descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que resumida ou por códigos;*

*c) a data e o valor da operação.*

Não basta que o documento comprove a efetivação do pagamento, é indispensável que a comprovação alcance a natureza do dispêndio. Por essa razão os documentos emitidos por máquinas registradoras ou simplificados não se prestam à comprovação de despesas lançadas em livro Caixa.

Quando não se aceita um documento fiscal do tipo “cupom fiscal” e nota simplificada como lastro hábil de gastos dedutíveis, não se deve atribuir a recusa à habilidade ou inabilidade documental. Não se admite pela singela razão de que os mesmos não permitem, na maioria das vezes, aferir o bem ou o serviço prestado para que se possa consultar da sua necessidade ou de sua usualidade para a pessoa física ou jurídica adquirente.

Como visto acima, são passíveis de serem aceitos como documentos fiscais hábeis os comprovantes emitidos por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF que contenham, em relação à pessoa física compradora, no mínimo (Lei nº 9.532, de 1997, art. 61):

a) a sua identificação, mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CNPJ, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;

b) a descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que resumida ou por códigos;

c) a data e o valor da operação.

Entretanto, não é o caso dos autos onde não existe nenhuma identificação do usuário dos serviços adquiridos, sabe-se, tão somente, se tratar de valores relativos a despesas com alimentação, escritório e combustível.

Como visto, a nota fiscal simplificada, assim como o cupom fiscal não são documentos hábeis para comprovação de despesas dedutíveis lançadas em Livro Caixa, pelo fato de não reunirem elementos capazes de identificar o comprador, os bens adquiridos, o valor da operação, bem como a sua efetividade e necessidade à fonte produtora dos rendimentos, razão pela qual é de se negar provimento nesta parte.

Sala das Sessões - DF, em 18 de dezembro de 2008

  
NELSON MALLMANN



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 13116.001266/2005-37  
Recurso nº : 157.248

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 61 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 147, de 25 de junho de 2007, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a tomar ciência do Acórdão nº 104-23.679.

Brasília, 27 OUT 2009

  
NELSON MALLMANN  
Presidente da Segunda Turma Ordinária  
Quarta Câmara / 3ª Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- ( ) Apenas com Ciência  
( ) Com Recurso Especial  
( ) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional