



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

**Processo n°** 15504.016144/2010-64  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2101-002.408 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MONICA DE QUEIROZ ALVES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

IRPF. LIVRO CAIXA. DESPESAS. COMPROVAÇÃO.

As despesas de livro caixa devem ser comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, que deve ser guardada pelo contribuinte durante o curso dos prazos de decadência e prescrição.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. PROVA. NECESSIDADE.

A multa de ofício qualificada só pode ser aplicada nas hipóteses em que há a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, como na hipóteses dos autos.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para excluir o item 003 - MULTAS ISOLADAS: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TITULO DE CARNÊ- LEÃO: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA do auto de infração, em virtude de concomitância na cobrança da multa ofício e da multa isolada. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Celia Maria de Souza Murphy, Francisco Marconi de Oliveira, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Eivanice Canário da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1863/1904) interposto em 16 de setembro de 2011 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) (fls. 780/813), do qual a Recorrente teve ciência em 24 de agosto de 2011 (fl. 1861), que, por maioria de votos, manteve em parte o auto de infração de fls. 04/11, lavrado em 22 de setembro de 2010, em decorrência de (i) dedução indevida de despesas de livro caixa e (ii) multas isoladas decorrentes de recolhimento a menor do IRPF devido a título de carnê-leão, verificados no ano-calendário de 2007.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2007

LIVRO CAIXA.

Para se gozar da dedução de livro Caixa, as despesas necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos devem ser provadas por documentos idôneos, cabendo ao contribuinte, se questionado, comprovar a realização dos pagamentos e a sua vinculação à efetiva prestação dos serviços ou à aquisição das mercadorias.

CONCOMITÂNCIA DE MULTAS.

Por se tratarem de hipóteses legais distintas, são cabíveis, no lançamento de ofício, a aplicação de multa exigida isoladamente com a multa de ofício que se exige juntamente com o imposto que foi apurado no procedimento fiscal.

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam o evidente intuito de fraude.

## ATIVIDADE VINCULADA.

No julgamento de primeira instância, o voto observará o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil expresso em atos tributários, não estando vinculado ao entendimento firmado pelo órgão julgador de segunda instância, tampouco à doutrina e à jurisprudência existentes sobre a matéria.

## PROVAS.

As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte” (fl. 780).

Não se conformando, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 1863/1904), pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Aduz a Recorrente, em seu arrazoado, que (i) estaria comprovado, por meio de declarações e recibos emitidos, o efetivo desembolso das despesas relativas à remuneração paga às empresas Notarial Captação de Serviços Ltda., Queiroz & Queiroz Captação de Serviços Ltda. e Alves e Camisassa Captação de Serviços Ltda.; (ii) referidas despesas seriam dedutíveis no livro caixa, independentemente da comprovação da existência de vínculo empregatício, eis que necessárias à prestação dos serviços da Recorrente.

No tocante à escrituração das receitas no livro caixa, dispõe o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n. 3.000/99), mais especificamente em seu art. 75, que é possível a sua dedução da base de cálculo do tributo, desde que relativas (i) à remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício, (ii) emolumentos e (iii) despesas de custeio necessárias à percepção das receitas e à manutenção da fonte produtora. Nesse sentido, confira-se:

“Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei 8.134, de 1990 art. 6º, e Lei 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

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.

Parágrafo único. O dispositivo neste artigo não se aplica (Lei 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei 9.520, de 1995, art. 34):

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

II – as despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III – em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.”

Em que pese à expressa dedutibilidade admitida pela legislação, cumpre salientar que é ônus do contribuinte comprovar a devida ocorrência e a regularidade das atividades realizadas e passíveis de dedução nos termos da lei, assim como de manter em boa ordem os documentos comprobatórios das despesas incorridas enquanto não esgotado o prazo decadencial, sob pena de glosa.

Sobre o assunto, o então Primeiro Conselho de Contribuintes vinha se pronunciando da seguinte forma:

“ÔNUS DA PROVA - O ônus de provar a inveracidade de informação por ela apresentada ao Fisco e que deu base ao lançamento, cabe à recorrente.

OBRIGAÇÃO DE GUARDA DE LIVROS E DOCUMENTOS - A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam a vir modificar sua situação patrimonial.

Recurso Voluntário Negado.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª. Câmara, Recurso Voluntário nº 144480, relatora Conselheira Silvana Mancini Karam, j. 29/05/2008)

“IRPJ - LUCRO REAL ANUAL - PRELIMINAR - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, que se dá, no caso de apuração anual do lucro real, no dia 31 de dezembro do ano-calendário respectivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE - Aplicação da Súmula 1CC Nº 02.

ÔNUS DA PROVA - O ônus de provar a inveracidade de informação por ela apresentada ao Fisco e que deu base ao lançamento, cabe à recorrente.

OBRIGAÇÃO DE GUARDA DE LIVROS E DOCUMENTOS - A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade,

ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam a vir modificar sua situação patrimonial.

Recurso Voluntário Negado” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 1ª. Câmara, Recurso 152165, relator Conselheiro Caio Marcos Cândido, j. 14/09/2007).

No presente caso, em extenso e minucioso voto, o julgador Marcelo Veiga Ferreira demonstra os motivos pelos quais entende que (a) o imposto lançado com multa de 150% deve ser mantido, (b) o imposto lançado com multa de 75% deve ser reduzido de R\$ 29.363,63 para R\$ 21.443,63 e (c) a multa exigida isoladamente deve ser reduzida de R\$ 211.616,47 para R\$ 207.656,47.

Quanto à parte mantida do auto de infração, a Recorrente repete, em seu recurso, as alegações contidas em sua impugnação, que foram refutadas exaustivamente pela DRJ, de forma lapidar (fls. 08/33 do voto).

Também merece encômios o termo de verificação fiscal de fls. 18/55, que corrobora – igualmente de forma exemplar – a fundamentação e as conclusões do acórdão recorrido, que passam a fazer parte integrante do presente voto, especificamente no que se referem à dedução indevida de despesas de livro caixa.

Ou seja, ficou cabalmente demonstrada no presente caso a inexistência das despesas relativas à remuneração paga às empresas Notarial Captação de Serviços Ltda., Queiroz & Queiroz Captação de Serviços Ltda. e Alves e Camisassa Captação de Serviços Ltda., o que justifica inclusive a manutenção da multa qualificada, em virtude do “*evidente intuito de fraude*”, consubstanciado nos fatos descritos no já referido termo de verificação fiscal de fls. 18/55.

Por derradeiro, faz-se necessário afastar a exigência da multa isolada, porquanto é vedada sua cumulação com a multa de ofício aplicada.

Com efeito, diante do princípio da consunção, transposto dos lindes do direito penal, viola a necessária proporcionalidade das penas a interpretação de que seriam cumuláveis referidas multas sobre o mesmo ilícito, qual seja, deixar de recolher o tributo devido. Por esse preciso motivo, sendo certo que o não-recolhimento ao final do ano-calendário do IRPF devido engloba a ausência do recolhimento antecipado do tributo, é decorrência lógica que se o principal foi impugnado, o “acessório” também o foi.

Assim sendo, considerando-se que a antecipação do recolhimento é iter procedimental lógico à omissão de rendimentos, não se faz possível cumular as multas de ofício e isolada, sob pena de incorrer-se em *bis in idem* punitivo, consoante já me manifestei em outras oportunidades:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 153.289, Relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, sessão de 05/11/2008)

Válido conferir, neste esteio, o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA –IRPF

Exercício: 2002, 2003

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA MESMA BASE DE CÁLCULO.

A aplicação concomitante da multa isolada (inciso II, a, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação atribuída pela Lei nº 11.488, de 2007) com a multa de ofício (inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996), não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Precedentes desta Câmara Superior de Recursos Fiscais (acórdão nº 01-04.987, julg. em 15/06/2004).

Recurso especial negado.”

(CSRF, 2ª Turma da 2ª Câmara, Recurso Especial nº 157.292, Acórdão nº 9202-00.746, Relator Conselheiro Moisés Nunes da Silva, sessão de 13/04/2010).

Nesse exato sentido decidiram, de forma reiterada, todas as câmaras, sem exceção, do antigo Conselho de Contribuintes, consoante alguns acórdãos selecionados, cujas ementas seguem transcritas:

“MULTA ISOLADA - A multa de que trata o art. 18 da Lei 10.833, de 2003, é a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. A expressão "multa isolada" não significa que se trate de multa diversa da multa de ofício, mas sim, que a multa de ofício é aplicada isoladamente, ou seja, desacompanhada do principal sobre o qual incidiu.”

(1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Recurso Voluntário n. 161.660, Relatora Conselheira SANDRA MARIA FARONI, j. em 06/03/2008.)

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - Pacífica a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes de que não cabe a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício com multa isolada, apuradas em face da mesma omissão (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n. 153.809, Relatora Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, j. em 07/08/2008)

“MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CUMULATIVIDADE – Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na dupla penalização do mesmo fato.”

(1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Recurso Voluntário n. 161.967, Relator Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, j. em 17/04/2008)

Processo nº 15504.016144/2010-64  
Acórdão n.º **2101-002.408**

**S2-C1T1**  
Fl. 1.914

---

Reconheço, portanto, a impossibilidade de cumulação das multas de ofício e isolada, excluindo-se do *quantum debeatur* o valor referente à multa isolada.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento EM PARTE ao recurso, para excluir o item 003 - MULTAS ISOLADAS: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ- LEÃO: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA do auto de infração, em virtude de concomitância na cobrança do imposto e da multa qualificada.

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator