



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Recurso nº. : 143.163
Matéria: : IRPF – Ex(s): 1999
Recorrente : EDMUNDO ELIAS DOS SANTOS
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ II
Sessão de : 26 DE JANEIRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.270

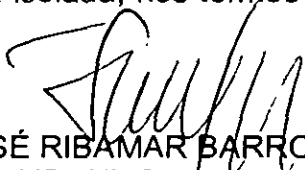
BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. A base de cálculo do imposto é aquela apurada pela autoridade fiscal. Para que a base de cálculo do imposto seja reduzida, o contribuinte deve provar a realização de despesas admitidas pela lei como deduções dos rendimentos tributáveis.

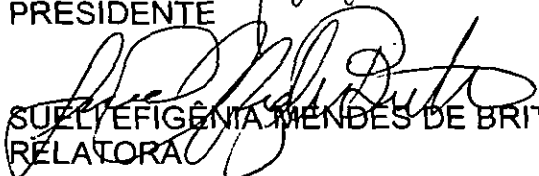
MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO.CONCÔMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Ac. CSRF/01-04.987, de 15/6/2004).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDMUNDO ELIAS DOS SANTOS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL, para excluir do lançamento a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELLY EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 07 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Acórdão nº. : 106-15.270

Recurso nº : 143.163
Recorrente : EDMUNDO ELIAS DOS SANTOS

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e seu anexos de fls. 132 a 140, exige-se do contribuinte imposto sobre a renda no valor de R\$ 46.125,70, acrescido de multa no valor de 34.594,27, multa isolada no valor de R\$ 33.692,13 e juros de mora no valor de R\$ 38.053,70, decorrente da tributação de rendimentos sem vínculo empregatício e por falta de recolhimento imposto como carnê-leão, no ano-calendário de 1998.

Cientificado do lançamento (fl.141), o contribuinte, tempestivamente, protocolou a impugnação de fls. 151 a 159, instruída com cópias dos recibos juntadas às fls. 181-183.

Em razão dos argumentos e documentos apresentados foi realizada diligência (fls.189-199), da qual resultou a juntada dos documentos de fls. 205-263 e o parecer conclusivo de fls. 264 a 276.

Do resultado da diligência o contribuinte foi cientificado e apresentou as contra-razões de fls. 270 a 273.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, manteve parcialmente a exigência em decisão de fls. 285 a 304 que contém a seguinte ementa:

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. Aplica-se a multa isolada por falta ou insuficiência de de pagamento do carnê-leão o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO. A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão e não se confunde com a multa proporcional decorrente da apuração de imposto no ajuste anual. Sendo hipóteses legais distintas, são cabíveis as duas penalidades ao mesmo tempo.

IRPF. DEDUÇÃO DO RENDIMENTO TRIBUTÁVEL.

Somente poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto devido por contribuinte não assalariado, os dispêndios enumerados na legislação de regência escriturados em livro caixa, comprovados

83



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Acórdão nº. : 106-15.270

por documentação hábil e idônea e indispensáveis à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, não se enquadrando, entre estes, despesas de terceiros ou valores pagos a pessoa física sem vínculo empregatício.

Desta decisão o contribuinte tomou ciência (fl.307) e, na guarda do prazo legal, apresentou o recurso voluntário de fls. 308 a 317, argumentando, em resumo:

- o percentual que lhe coube como comissão pela indenização recebida pelos sinistrados a título de DPVAT não ultrapassava os 9% do valor da indenização:

- o percentual de 9% justifica-se porque, do total da indenização, 70 % eram repassados ao próprio, cerca de 15%, ao também médico Dr. Sidney Brito da Costa e aproximadamente 6%, à clínica Físio Clinik Ltda. e tal fato foi comprovado com documentação hábil e idônea;

- ao contrário do que alega o douto julgador de 1ª instância, o autuado não concorda com o percentual utilizado pelo auditor fiscal, apenas ratificou ser de 70% o percentual repassado aos sinistrados, sua comissão entretanto, era menor, pois parte cabia a Sidney Brito e parte a clínica fisioterápica;

- para comprovar o alegado, trouxe aos autos recibos, comprovando o repasse de 70% aos sinistrados, bem como honorários repassados aos demais profissionais;

- os repasses realizados ao médico Sidney Brito no valor a R\$ 69.642,00 e a Físio Clinik Ltda no valor de R\$ 25.000,00, não se tratam de despesas de livro caixa, como quer a DRJ/RJO, são, por outro lado, comissões ou honorários a que fizeram jus essas duas outras pessoas;

- a situação em comento assemelha-se ao caso do médico que presta consultas juntamente com seu sócio e que destina um percentual das consultas para si e outro para seu sócio, independente de quem atendeu o paciente;

- nesse caso, os valores recebidos pelo outro sócio não devem ser escriturados, como despesas, em livro caixa, mas equivalem aos honorários deste último;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Acórdão nº. : 106-15.270

- o recorrente e Sidney Brito dividiam as comissões, juntamente com a clínica fisioterápica, de modo que cada qual tinha os seus rendimentos;

- por questões operacionais é que o valor referente ao sinistro era integralmente recebido ou depositado na conta corrente do recorrente, e , posteriormente repassado aos sinistrados e aos demais profissionais;

- este procedimento era adotado, porque se tornava de difícil, senão impossível, execução da companhia seguradora de efetuar os depósitos das indenizações diretamente às contas correntes de cada um dos beneficiários;

- alega que para afastar qualquer dúvida sobre os repasses feitos a Sidney Brito e à clínica de fisioterapia anexa quadro demonstrativos com as comissões individualizadas;

- os recibos firmados por Sidney Brito e Fisio Klinik referiam-se a comissões que lhes cabiam e pagas pelos sinistrados, não se tratavam, de forma alguma, de despesas sujeitas às regras da Lei nº 8.134/1990. O recorrente era quem repassava, apenas porque o valor da indenização era depositado em sua conta corrente;

- pela leitura do art. 44, § 1º, III da Lei nº 9.430/1996, verifica-se a impropriedade da tese esposada pela DRJ e pela ilegalidade da IN/SRF nº 46/1997, pois do texto legal se depreende que a multa isolada deve ser cobrada quando o contribuinte deixar de recolher o carnê-leão no vencimento e o imposto daí devido não for mais passível de ser exigido, seja porque este efetuou, posteriormente, sem a inclusão da multa de mora, seja devido ao fato de não ter apurado imposto a pagar por ocasião do ajuste anual;

- na situação em comento, o tributo não recolhido, relativo aos honorários percebidos pelo recorrente no exercício dos poderes de procurados dos sinistrados que faziam jus ao DAMS e ao DPVAT foi também lançado, juntamente com a multa devida, em conformidade com o inciso I, do § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996. Não é o caso, portanto, do lançamento a que se refere o inciso III do mesmo parágrafo, ou se estaria punindo o contribuinte duas vezes pela mesma infração, praticando-se o indesejado *bis in idem*;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Acórdão nº. : 106-15.270

- apenas com relação ao mês de dezembro de 1998, o recorrente declarou ter percebido rendimentos oriundos de pessoas físicas, não pagando, contudo, no vencimento, o carnê-leão devido. O recolhimento se deu apenas no momento da entrega da declaração de ajuste anual, relativa ao ano-calendário de 1998. Dessa forma é devida a multa referente a este montante no valor de R\$ 5,62;

- nesse sentido são os acórdãos nº 101-94416, 103-20475, 104-18640, 104-18653, 106-13409 e CSRF/01-04.987.

Foram juntados aos autos quadro demonstrativo das comissões (fls. 318-320) e relação de bens e direitos para arrolamento (fls. 322).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Acórdão nº. : 106-15.270

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

1. Base de cálculo do imposto.

Argumenta o recorrente que do valor de R\$ 136.704,57, percebido como comissões, devem ser descontados os valores de R\$ 69.642,00 e R\$ 25.000,00, respectivamente, repassados a Sidney Brito da Costa e Fisio Clinik Ltda. Para provar o alegado juntou os recibos anexados as fls. 181/182 e demonstrativo de fl. 318 a 320.

O fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. A autoridade fiscal comprovou que o recorrente auferiu comissões no ano-calendário de 1998 e não ofereceu a tributação.

O quadro demonstrativo e os recibos anexados pelo recorrente, não são hábeis e idôneos para comprovar que do total de R\$ 136.704,57, apenas o montante de R\$ 42.362,56 é de sua titularidade. Recebido por ele, salvo prova em contrário, lhe pertence. Demonstrativo e recibos, sem estarem acompanhados de outros documentos que lhe dêem força probatória, não têm o condão de comprovar suas alegações.

Pelas normas legais vigentes a redução da base de cálculo do imposto só pode ocorrer por meio de despesas autorizadas em lei. Dessa forma e considerando que os referidos pagamentos não se enquadram nas hipóteses previstas no artigo 81 do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041 de 11 de janeiro de 1994, o valor dos rendimentos, tidos como omitidos, permanece inalterado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Acórdão nº. : 106-15.270

2. Multa isolada.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, decidiu pelo Acórdão CSRF/01-04.987 (sessão de 15/6/2004) pela inaplicabilidade de duas multas sobre a sobre a mesma base de cálculo.

A Conselheira Relatora Leila Maria Scherrer Leitão assim fundamentou seu voto:

A matéria ora em discussão decorre dos seguintes fatos: I – “omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas” sujeitos à antecipação mensal (carnê-leão), aplicando-se a multa isolada, qualificada, sobre o respectivo imposto, haja vista a ausência da citada antecipação, e II – imposto incidente sobre os mesmos rendimentos, na declaração de ajuste anual e, sobre o imposto assim calculado, incidiu a multa de lançamento de ofício; III – multa isolada e de ofício com mesma base de cálculo.

O Colegiado recorrido, à maioria de votos, ao apreciar a matéria, ou seja, multa isolada e multa de ofício sobre a mesma base de cálculo, manifestou-se conforme argumentos a seguir transcritos:

“Quanto à multa isolada aplicada por falta do recolhimento do carnê-leão, apesar de o contribuinte não ter se insurgido contra ela, deve ser analisada pelo aspecto da legalidade de sua aplicação.

A referida multa foi aplicada tomando-se como rendimentos sujeitos ao carnê-leão os valores de R\$ 45.000,00 (setembro de 1998), R\$ 64.000,00 (setembro de 1998), R\$ 335.974,00 (outubro de 1998) e R\$ 4.000,00 (novembro de 1998), sendo que o percentual aplicado a título de multa sobre o valor do imposto correspondente foi de 75% para o primeiro valor, em vista de ter sido declarado como rendimento na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física retificadora, e de 150% nos demais casos.

*Quanto à multa de 75% calculada a partir do rendimento declarado de R\$ 45.000,00, não há reparos a serem feitos na sua aplicação, pois, sendo valor recebido de pessoa física, deveria ter sido recolhido o imposto de renda devido (carnê-leão). Porém, quanto às impostas a partir dos demais rendimentos, devem ser afastadas, posto resultarem de uma mesma base de cálculo da multa de ofício capitulada no inciso II, **caput** do art. 44, da Lei nº 9.430/96.*

No presente caso, o contribuinte teve lançada a multa de ofício sobre os valores de imposto correspondentes aos rendimentos omitidos e sobre esta mesma base foi autuado com a multa isolada. Isto não ocorreu no que diz respeito ao valor de R\$ 45.000,00 informado na Declaração de Ajuste Anual retificadora, a partir do qual se chegou ao valor da multa isolada, pois não foi parâmetro para a aplicação de multa de ofício.

83



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Acórdão nº. : 106-15.270

O art. 44, da Lei n 9.430/96 assim determina:

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

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

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

*Conforme o § 1º, as multas de que trata o artigo, ou seja, a de 75% ou a de 150% (dos incisos I e II, do **caput**), serão exigidas isoladamente no caso especificado no inciso III, porém em hipótese alguma pode haver a aplicação cumulativa, pois desta forma, o contribuinte estaria sendo onerado com o dobro do valor estipulado para a multa, que poderia passar de 75% para 150%, mesmo sem a configuração de evidente intuito de fraude e de 150% para 300%, com a prova da fraude.*

As duas multas aplicadas o foram sobre uma mesma base de cálculo, o que não é admissível, pois, estar-se-ia punindo duplamente o recorrente por uma mesma infração."

Não vislumbro como discordar do entendimento firmado pela Câmara recorrida em sua decisão, pois a mesma expressa, sem qualquer dúvida, a correta interpretação dos dispositivos legais em questão. Senão vejamos:

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

*"Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente **exclusivamente à multa** ou juros de mora, **isolada** ou conjuntamente.*

Parágrafo único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, 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 pagamento e de um por cento no mês de pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Acórdão nº. : 106-15.270

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.

§ 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."

*Da análise dos dispositivos legais anteriormente transcritos, é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido a **ação fiscal**, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o "carnê-leão" a que estava obrigado, aplicável a multa de forma **isolada**, bem como os juros de mora limitados entre a data do vencimento da obrigação até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.*

É cristalino o texto ao se referir às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se não haver a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo.

Conclui-se, pois, que se o lançamento do tributo é de ofício, deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo, nesta hipótese, espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada.

De outra forma, para o lançamento da exigência tributária com aplicação de multa isolada, só há espaço legal no caso de infrações não levantadas de ofício, motivo pelo qual o Acórdão recorrido manteve a exigência da multa isolada de 75%.

*Ou seja, a apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento é típico à aplicação de multa de lançamento de ofício **isolada** sem a cobrança do imposto.*

Considerando que a Câmara Superior de Recursos Fiscais tem por objetivo uniformizar as decisões dos Conselhos de Contribuintes, adoto estes fundamentos para excluir do lançamento a multa isolada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.002634/2003-77
Acórdão nº. : 106-15.270

Explicado isso, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada no valor de R\$ 33.692,13.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2006


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

