



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

Processo n° 10980.726654/2011-95
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-003.267 – 2ª Turma Especial
Sessão de 03 de dezembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente MARCELO LUIS BARATA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Ao contribuinte compete comprovar as despesas médicas deduzidas na Declaração de Ajuste Anual, mediante a apresentação de documentos formalmente aptos para esse fim, podendo ser exigida, se devidamente fundamentada, a comprovação do efetivo pagamento e prestação de serviços.

DESPESAS MÉDICAS INEXISTENTES. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A constatação de dedução de despesa médica inexistente, assim comprovada face à declaração do profissional negando a prestação do serviço, corroborada pelas contraditórias versões dos fatos apresentadas pelo contribuinte, dá azo à qualificação da multa de ofício relativamente a tais dispêndios.

PENSÃO ALIMENTÍCIA. DECISÃO OU ACORDO JUDICIAL.

A dedução de pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia está condicionada a sua conformidade com os termos da decisão ou acordo judicial.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. DIFERENÇA APURADA COM BASE EM DOCUMENTAÇÃO DISPONIBILIZADA PELO CONTRIBUINTE.

Verificada por análise da prova documental disponibilizada pelo próprio contribuinte, que este auferiu rendimentos recebidos de pessoa física em montante maior que o declarado, procedente o lançamento da diferença apurada como omissão.

ART. 44 DA LEI 9.430/96. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE A PARTIR DO ADVENTO DA MP 351/2007.

Até o advento da MP nº 351/2007, não se aplica a multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 em concomitância com a multa de ofício sobre diferenças no IRPF devido no ajuste anual, apurada em procedimento fiscal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a exigência de multa isolada para os períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2005 a janeiro de 2007, inclusive, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Jaci de Assis Júnior que negava provimento.

(Assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Presidente.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson, Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente da Turma), Jaci de Assis Júnior, Ronnie Soares Anderson e Carlos André Ribas de Mello. Ausente, justificadamente, a Conselheira Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR) – DRJ/CTA que julgou procedente em parte Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 37.067,19 relativo aos anos-calendário 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009.

O lançamento se deu em virtude da constatação da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, dedução indevida de dependentes, despesas médicas, com instrução, e com pensão judicial, além da imposição de multa isolada sobre os rendimento recebidos.

Por bem descrever os fatos sob exame, passo a reproduzir, com a devida vênia, o relatório da decisão recorrida:

Cientificado em 16/12/2011 (fl. 123), o interessado apresentou, em 17/01/2012 fl. 140, por meio de representante (procuração à fl. 139), a impugnação de fls. 131/138, onde, em relação à omissão de rendimentos, alega que o valor tributável no ano-calendário de 2005, somados os valores às fls. 21 e 22, foi de R\$ 58.165,00, pois, em face de erro de digitação, teria inserido indevidamente no lugar do cifrão do real (\$) o número (4) no valor recebido do Sr. Andrew Moro, o que gerou recebimento maior que o efetivo. Esse equívoco fica mais evidenciado quando se analisa o documento à fl. 21, em que foram lançados outros dois valores de R\$ 780,00, um para Luciane Moro e outro para Gilmar Chiumento. Assim, inexistente o rendimento sonogado de R\$ 507,00, e por conseguinte a multa referente ao ano-calendário de 2005. O mesmo erro teria cometido no ano-calendário de 2006, induzindo a autoridade lançadora a equívoco, a qual apurou rendimentos recebidos de R\$ 66.079,00, quando o correto seria R\$ 62.078,00, quantia maior que a declarada no IR, conforme documentos de fls. 29 e 34, assim há que ser afastada a

omissão de R\$ 3.756,00. Relativamente ao ano-calendário de 2008, alega não ter recebido a diferença entre o valor declarado e o constante dos documentos de fls. 43/47, devendo ser afastada a omissão de R\$ 29.951,00.

Quanto às despesas médicas, aduz que o contador teria lançado o valor de R\$ 2.000,00 indevidamente como despesa médica, pois, na realidade, trata-se de despesa de instrução própria paga a Instituição de Ensino que o Dr. Hassan Isber representa, e não a pessoa dele como dentista. Requer prazo de 15 dias para juntada do recibo para comprovar o erro cometido pelo contador, bem assim, para informar os dados do contador Celso para que seja possível a sua oitiva pela RF.

No que tange à pensão alimentícia judicial afirma que as despesas são verdadeiras e que foram pagas efetivamente. Requer prazo de 15 dias para juntada dos recibos de pagamentos efetuados à mãe do menor.

Sustenta que as despesas de instrução do filho Renan Regis Barata são verdadeiras e serão comprovadas nos autos. Os recibos às fls. 136/137, comprovam pagamentos de R\$ 2.977,78 e R\$ 2.152,81, nos anos-calendário de 2005 e 2006, respectivamente. Quanto aos anos de 2007 e 2008, requer prazo de 15 dias para juntada dos recibos. Aduz que a razão para não constar da Sentença obrigatoriedade de pagamento das despesas de instrução, é que à época o menino não estudava. “*A lei exige não nova Sentença para incluir os valores gastos como instrução, para ter direito a dedução no Imposto de Renda*”. Os pagamentos são verdadeiros e, portanto, dedutíveis em suas DIRPF.

Relativamente à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, alega improcedente por absoluta violação à norma legal, primeiro, porque são permitidas as deduções com previdência social, dependentes e pensão alimentícia. Aduz que pagava ao filho conforme comprovam a Certidão de Nascimento à fl. 06, ofício à fl. 12, e recibos de fls. 14/19, pensão alimentícia em média de no mínimo R\$ 800,00 mensais. Como exemplo, cita os exercícios de 2009 e 2010, para argumentar que, se deduzida a pensão judicial, não restaria imposto a pagar e, por conseguinte, multa isolada. Segundo, porque o acordo judicial celebrado às fls. 7 a 10, comprovaria que a pensão alimentícia tinha como alvo a educação do filho Renan. Como a pensão era insuficiente para custear as despesas com educação e outras, passou a pagar as despesas de instrução do filho. Embora não tendo havido novo acordo o valor pago de aproximadamente R\$ 300,00 mensais, é perfeitamente dedutível. Terceiro, a pensão teria sido fixada quando era funcionário público e estava limitada a 22% dos rendimentos, porém, com o término do Serviço Militar, o valor da pensão foi reduzida, porque as despesas com educação ficou a seu cargo. Quarto, somado o valor pago em dinheiro e as despesas escolares nos anos de 2009 e 2009 (*sic*), não restava carnê-leão a pagar, bem assim, nos anos de 2006 e 2007. Quinto, a multa é devida apenas quando existe imposto a ser pago, o que existia em apenas alguns meses, porém a autoridade lançadora lançou em todos os meses. Sexto, a autoridade lançadora teria afirmado que, em quase todos os anos, teria ocorrido omissão de receitas e sobre as quantias aplicou a multa devida, com os acréscimos legais. Conclui afirmando que não pode ser aplicada a multa isolada, quando sobre a mesma quantia se aplicou a multa legal em decorrência da omissão de receita.

Por fim, requer o acolhimento da impugnação, seja deferido prazo de 15 dias para juntada de documentos complementares e, no mérito, seja provido o recurso, nos termos pleiteados, anulando parcialmente o Auto de Infração, excluindo as quantias reconhecidas como indevidas.

A instância de primeiro grau considerou o lançamento parcialmente procedente, consubstanciando seu entendimento no acórdão assim ementado:

JUNTADA DE DOCUMENTOS. CONCESSÃO DE PRAZO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

As provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, no prazo de trinta dias da ciência do lançamento, descabendo a concessão de período adicional, por falta de previsão legal.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEPENDENTES. OMISSÃO DE RENDIMENTOS PARCIAL.

Considera-se não impugnada a exigência correspondente à matéria não contestada.

DESPESAS MEDICAS. DEDUÇÃO INDEVIDA.

Cabe manter a glosa das despesas médicas, quando o contribuinte não apresenta provas da sua alegação.

PENSÃO ALIMENTÍCIA. DECISÃO OU ACORDO JUDICIAL. COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis apenas as importâncias comprovadamente pagas a título de pensão alimentícia, inclusive a prestação de alimentos provisionais, conforme normas do Direito de Família, sempre em decorrência de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, de forma que as pensões pagas por mera liberalidade não são dedutíveis, por falta de previsão legal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PARCIAL. NÃO OCORRÊNCIA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Comprovado nos autos que não ocorreu parte da omissão de rendimentos autuados, impõe-se excluir a parcela correspondente da base de cálculo do imposto.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ÔNUS DA PROVA.

A alegação da não percepção de rendimentos informados pelo próprio contribuinte à fiscalização, para ser acolhida como razão para modificar o lançamento regularmente efetuado, deve vir acompanhada da comprovação correspondente.

INFRAÇÕES SUJEITAS À MULTA ISOLADA.

É cabível a exigência da multa isolada, no caso de a pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) que deixar de fazê-lo, independentemente da exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado no lançamento anual (declaração).

MULTA ISOLADA. AJUSTE.

Cabe ajustar a exigência da multa isolada quando se verifica incorreção nos valores apurados.

O autuado interpôs recurso voluntário em 18/6/2012, reiterando os termos da impugnação, sem, todavia, o pedido de prazo adicional de 15 dias para juntada de documentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Cumpra inicialmente esclarecer que, não obstante terem sido reiteradas na peça recursal examinada, as demandas do contribuinte relativas à omissão de rendimentos apurada nos anos-calendário 2005 e 2006 já foram acatadas no julgamento *a quo*, sendo que a verificada no ano-calendário 2009 não foi objeto de pedido de reforma.

O recurso voluntário interposto é parcial, portanto, tendo por escopo a infração de omissão de rendimentos relativa ao ano-calendário 2008 e as glosas de despesas médicas do ano-calendário 2005, de despesas com instrução dos anos-calendário 2005 e 2006, e de pensão judicial dos anos-calendário 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009, bem como a imposição de multa isolada no decorrer desses anos.

Das despesas médicas.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal o inciso II e o § 2º, inciso III do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, limitando-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.

O contribuinte foi intimado a comprovar despesa médica declarada como paga no exercício 2006 a Hassan Isber, odontólogo, no valor de R\$ 2.000,00. Conforme a fiscalização (fl. 114), ele alegou verbalmente não dispor do recibo e apresentou cópia de extrato de conta-corrente no Bank Boston (fl. 20), onde destacou um saque efetuado por meio de cheque em 22/8/2005, naquele valor.

Porém o profissional de saúde, quando intimado a prestar esclarecimentos sobre o referido atendimento, não confirmou a prestação de serviços (fls. 52/61), o que deu azo à qualificação da multa de ofício por inclusão de despesa não efetivamente realizada.

Não há reparos a fazer na autuação. Veja-se que o contribuinte, em um primeiro momento, consignou que o recibo tinha sido extraviado e informou que pediria a 2ª via do recibo ao dentista ou cópia do cheque (fl. 20), o que não se verificou.

Face à negativa de prestação do serviço pelo dentista, mudou sua versão quando da impugnação, dizendo que tal valor estava na verdade associado à despesa com pós-graduação em instituição na qual o profissional era o "responsável", e que o erro era do contador.

Ora, haviam várias maneiras de o contribuinte corroborar suas sucessivas versões: em um primeiro momento, poderia ter efetivamente providenciado cópia do cheque ou 2ª via do recibo, ou mesmo declaração junto ao mencionado profissional.

Com relação à segunda versão, poderia ter fornecido detalhes acerca do suposto contador, solicitado a esta declaração a respeito dos fatos focados ou comprovar ao menos que o odontólogo era efetivamente responsável por alguma instituição de ensino.

Nada disso foi feito. Consequentemente, acertada a conclusão de que a despesa em comento não existiu na realidade, conforme já apontava a diligência realizada pela autoridade lançadora. Nessa linha deve ser mantida a glosa da despesa e a qualificação da multa de ofício, adequadamente fundamentada pela autoridade lançadora.

Das despesas com pensão judicial e instrução.

Dispõe o art. 78 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99):

Pensão Alimentícia

Art. 78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§1º - A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

§2º - O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§3º - Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

O contribuinte acostou às fls. 7/10 dos autos decisão judicial em ação de divórcio consensual ratificando acordo segundo o qual consta, à fl. 9, que “*Como contribuição para educação do filho menor, a título de pensão alimentícia, o cônjuge varão MARCELO LUIS BARATA, pagará, mensalmente, o percentual de 22% (vinte e dois por cento) de seus rendimentos líquidos (brutos menos descontos obrigatórios) descontados diretamente de seus vencimentos que recebe junto ao Ministério da Aeronáutica, excetuando-se o valor referente as férias e ao 13º salário, ...*”

De acordo com o informado pelo contribuinte nas Declarações de Ajuste Anual dos anos de 2006 a 2009, ele não mais exercia nesses períodos suas atividades profissionais no Ministério da Aeronáutica.

Conforme bem observado pela instância recorrida, não consta dos autos novo acordo homologado judicialmente ou sentença judicial ajustando os termos do acordo anterior e, assim, há que se considerar que os pagamentos efetuados decorreram de mera liberalidade do interessado.

No entanto, o lançamento acolheu a dedução da pensão alimentícia comprovada por meio dos documentos de fls. 14/19, limitada ao patamar de 22% dos rendimentos declarados, movido, à evidência, sob a perspectiva da razoabilidade. Vale anotar

que a alteração da autuação em adstrição às normas de regência implicaria no seu agravamento, em afronta ao princípio do *reformatio in pejus*.

Considerando-se que o percentual mencionado destinava-se à contribuição para educação do filho Renan Regis Barata (fl. 9), com acerto o acórdão atacado ao afirmar que "não há como acolher qualquer dedução adicional a título de pensão alimentícia ou despesas de instrução, por falta de previsão legal". Como visto, na realidade, o auto de infração acatou em suficiente medida, dadas as provas postas nos autos, as deduções da espécie declaradas pelo contribuinte.

Não merece reparos, assim, a decisão recorrida no particular.

Da omissão de rendimentos.

Intimado a comprovar os rendimentos auferidos no ano-calendário 2008, o contribuinte apresentou listagem de pacientes e valores recebidos que totalizavam R\$ 62.969,00 (fls. 42/47), valor superior ao declarado na respectiva Declaração de Ajuste, R\$ 33.018,00 (fl. 79), acarretando a apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas no montante de R\$ 29.951,00.

Em sua impugnação, disse simplesmente que "revendo seus rendimentos, o mesmo constata que apresentou relação de rendimentos maiores que o efetivamente recebido", reiterando no recurso voluntário que "efetivamente não recebeu conforme fls. 43/47".

Tal alegação genérica não merece guarida, pois contraria os registros *detalhadamente* postos em documento de lavra do próprio contribuinte.

Poderia ter ele ao menos apontado quais dos lançamentos de fls. 42/47 estariam equivocados, não correspondendo a efetiva prestação de serviços, ônus do qual não se desincumbiu. Acrescente-se que o total de rendimentos lançado nas listagens desse ano é bastante compatível com os auferidos nos anos anteriores.

Mantém-se, assim, a infração apurada de ofício.

Da multa isolada.

Consoante giza o artigo 8º da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, c/c os arts. 4º e 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, o rendimento do trabalho sem vínculo empregatício e o ganho de capital, recebido de pessoa física ou do exterior, quando em valor superior ao limite mensal de isenção, fica sujeito ao carnê-leão mensal, a título de antecipação do que vier a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual.

Constatado pela fiscalização tributária que não ocorreu o recolhimento do carnê-leão mensal em conformidade as normas de regência, verifica-se a infração de multa isolada sobre o respectivo imposto apurado mensalmente, nos termos previstos no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Esse artigo, em sua redação original, assim versava sobre essa multa:

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

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

II — de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito defraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

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

I — juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

(...)

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

Tal enunciado legal padecia de uma melhor redação, por não deixar claro se as hipóteses constantes dos incisos I e III do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 eram prescrições a incidirem de forma alternativa ou concomitante.

Em decorrência, reiteradas decisões da segunda instância administrativa vêm reconhecendo que a leitura mais adequada desses preceitos é a de que se tratam de situações alternativas, por não ser concebível a aplicação simultânea de duas multas sobre os mesmos fatos. Entre outros argumentos, tais como ocorrência de *bis in idem* e falta de proporcionalidade, também foi considerado que tais incisos se referem, na verdade, a duas formas distintas de cobrança da multa.

Ainda que não partilhe de uma forma mais ampla dos diversos óbices levantados à concomitância das multas, dos quais apenas se vislumbrou um estreito quadro, é forçoso reconhecer que tais empecilhos justificam a controvérsia instaurada, face à já mencionada precariedade da redação dos dispositivos em tela.

Sendo assim, tenho por razoável e pertinente a invocação do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), para comungar do entendimento majoritário das Turmas do CARF pela não concomitância da multa isolada e da multa de ofício, até o mês de janeiro do ano-calendário 2007, razão pela qual devem ser canceladas, no caso concreto, as exigências de multa isolada até o referido período.

A ressalva temporal é realizada porque com o advento do art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 teve sua redação modificada nos seguintes termos:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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; (grifei)

A partir de 2007, então, ficaram claramente apartadas no texto legal as hipóteses de incidência que motivam cada uma das multas. Para o imposto de renda de pessoa física, a multa proporcional é aplicada caso haja diferença a pagar decorrente do ajuste anual; já a multa isolada é cabível no descumprimento da obrigação de fazer o recolhimento das antecipações mensais a título de carnê-leão.

São hipóteses de fato distintas, cujo descumprimento gera sanções jurídicas também distintas; descabido, portanto, falar em *bis in idem*, dado que os fatos antecedentes às respectivas exigências tributárias são diversos, sob os aspectos temporal e quantitativo.

Também não prospera raciocínio segundo o qual a multa isolada só seria passível de aplicação entre o momento do inadimplemento da obrigação de antecipação e o do ajuste, pois tal entendimento vai de encontro à prescrição da alínea 'a' do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, a qual regra expressamente que a multa em apreço deve ser aplicada mesmo que não tenha sido apurado imposto na declaração de ajuste, no caso da pessoa física.

Já alertava o exegeta Carlos Maximiliano que se deve compreender as palavras da lei como tendo alguma eficácia, só sendo adequada a interpretação que encontra um significado útil e efetivo para cada expressão do texto normativo.

Nesse contexto, oportuno anotar que eventual aplicação do princípio da consunção na espécie encontra severas dificuldades frente ao caráter patrimonial das respectivas obrigações jurídicas, segundo o qual o dever de pagar a antecipação independe da existência de imposto devido, e está vinculado à perspectiva de antecipação no ingresso de recursos com vistas à viabilização da atuação estatal, inexistindo, destarte, relação de meio e fim entre as exigências.

À evidência, é perfeitamente possível que ocorra a falta de recolhimento do carnê-leão mas que ao final do ajuste não haja imposto a pagar, ou até mesmo se verifique tributo a restituir. Da mesma forma, podem ser recolhidas todas as antecipações devidas e restar saldo de imposto a pagar, sujeito a lançamento de ofício. Exsurge, assim, não uma relação meio-fim ou causa e efeito necessária entre o cometimento das infrações em comento, mas sim a independência entre elas.

Com efeito, também frente ao disposto no art. 136 do CTN o entendimento pela aplicabilidade do referido princípio resta prejudicado, pois acabaria por condicionar a imposição da multa isolada aos efeitos ulteriores do ato, ou seja, a sanção em tela só incidiria caso se verificasse, posteriormente, excesso relativamente à multa de ofício aplicada no tocante ao imposto apurado no ajuste, este considerando as antecipações realizadas. Tal linha de

raciocínio, além de não se harmonizar com a lei complementar e não possuir respaldo legal, inviabilizaria, na prática, o recolhimento dessas antecipações tal como preconizado no regime da Lei nº 7.713/88.

Noutro giro, quanto aos demais argumentos trazidos pelo contribuinte em seu recurso voluntário acerca da multa isolada, cabe, por não dissentir de suas bem colocadas razões, reproduzir o trecho do acórdão recorrido que os enfrenta, o qual, com a devida vênia, passa a integrar a fundamentação do presente julgado:

Quando à alegação de que na apuração da base de cálculo do carnê-leão são permitidas as deduções com previdência social, dependentes e pensão alimentícia, de fato, são cabíveis essas deduções, além das despesas de livro caixa. Entretanto, tais despesas devem estar devidamente comprovadas. No caso presente, já foram consideradas as despesas de livro caixa pleiteadas nos anos-calendário de 2005 a 2007, sendo que nos anos-calendário de 2008 e 2009 não foi pleiteada qualquer dedução. Quanto à previdência social e dependentes, o interessado não comprovou fazer jus às referidas deduções, a primeira por falta de comprovação de qualquer pagamento, e a segunda por não ter comprovado qualquer relação de dependência.

Por outro lado, a título de pensão alimentícia, cabe considerar na apuração da base de cálculo do carnê-leão, os montantes acolhidos pelo lançamento de R\$ 7.786,00 (fl. 14), no ano-calendário de 2005; R\$ 9.600,00 em cada um dos anos-calendário de 2006 e 2007 (fl. 14/18). Para os anos-calendário de 2008 e 2009, além do valor efetivamente pago, deve ser respeitada a limitação estabelecida no acordo judicial equivalente a 22% dos rendimentos e acolhida pela fiscalização, cabendo, por conseguinte, as deduções de R\$ 9.600,00 e R\$ 8.135,38, respectivamente.

Em suma, no que tange aos fatos geradores posteriores a janeiro de 2007, deve ser mantida a multa isolada tal como resultante dos ajustes efetuados pela instância *a quo*.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para fins de afastar a exigência de multa isolada para os períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2005 a janeiro de 2007, inclusive.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson