



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

**Processo nº** 10580.000494/2003-53

**Recurso nº** 155.504 Voluntário

**Matéria** IRPF

**Acórdão nº** 104-23.117

**Sessão de** 23 de abril de 2008

**Recorrente** NEMÉSIO LEAL ANDRADE SALLES

**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

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

Exercício: 1998

**PAF - DILIGÊNCIA/PERÍCIA - CABIMENTO** - A diligência ou perícia deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante, quando entendê-la necessária para a elucidação das matérias em litígio.

**DECADÊNCIA** - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano.

**DEDUÇÃO - LIVRO CAIXA** - As despesas necessárias à manutenção da fonte produtora podem ser deduzidas dos rendimentos do trabalho não-assalariado, desde que registradas em livro caixa e comprovadas com documentos hábeis e idôneos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NEMÉSIO LEAL ANDRADE SALLES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, tendo em vista o acolhimento da decadência, argüida de ofício pela Conselheira Heloísa Guarita Souza, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator) e Antonio Lopo Martinez, que não acolhiam a decadência. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Heloísa Guarita Souza.

*maria helena lotte cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

*heleiça guarita souza*  
HELOÍSA GUARITA SOUZA

Relatora-designada

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Malmann, Rayana Alves de Oliveira França, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Gustavo Lian Haddad.

## Relatório

Contra NEMÉSIO LEAL ANDRADE SALLES foi lavrado o auto de infração de fls. 02/05 para formalização da exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF - suplementar, no valor de R\$ 60.722,98, que acrescido de multa de ofício e de juros de mora, totalizou um crédito tributário lançado de R\$ 160.357,24.

### Infração

A infração está assim descrita no auto de infração: “*Dedução indevida a título de Livro-Caixa, no valor de R\$ 245.669,86, tendo em vista a falta de apresentação dos documentos comprobatórios das referidas despesas, apesar de o Contribuinte ter sido intimado a fazê-lo em 11/10/2000, 30/05/2001, 21/11/2001 e 28/08/2002.*”

### Impugnação

O Contribuinte impugnou a exigência, nos termos da petição de fls. 01, na qual aduz, em síntese, que o Livro Caixa no qual registrou as receitas e as despesas está à disposição da Fiscalização; que por estarem os documentos acondicionados em caixas que reúnem papéis de todo o escritório, ficam os mesmos à disposição em endereço que menciona.

Em momento posterior, o Contribuinte apresentou complemento à impugnação no qual entrega o Livro Caixa com os registros das receitas e despesas e reitera que os documentos comprobatórios estão à disposição para exame (fls. 12/37).

### Diligência

A DRJ-SALVADOR/BA determinou a realização de diligência para que o Contribuinte fosse intimado a apresentar os documentos comprobatórios das despesas registradas no Livro Caixa (fls. 47). Intimado (fls. 49), o Contribuinte apresentou 06 (seis caixas de documentos as quais foram encaminhadas à DRJ juntamente com o processo, conforme relatório de fls. 51.

### Decisão de primeira instância.

A DRJ-SALVADOR/BA julgou procedente em parte o lançamento para reconhecer a dedução apenas de R\$ 10.527,90, referentes a despesas com Salários, FGTS, INSS e Vale Transporte, conforme planilha, não acolhendo as demais despesas por diversas razões, a seguir reproduzidas:

*O contribuinte informa de modo globalizado despesas que estariam sendo rateadas, e que teriam sido incorridas pelo escritório de advocacia. Foram também rateadas despesas em nome da CREATE Representações e Serviços de Informática Ltda., e pelo CENPET Centro de Pesquisas e Estudos Trabalhistas, entidades ligadas a sócios do escritório ATO (v. fls. 103/105). O impugnante, porém, não indica, nem comprova a que título, ou em que proporção, estas despesas seriam dedutíveis a seu favor.*



*Analisando-se ainda os diversos comprovantes apresentados, verifica-se a presença de inúmeros documentos inábeis, tais como notas e "vales-despesa" emitidos pelo próprio escritório ou por seus sócios, às vezes até sem identificação do emitente. As notas fiscais não foram emitidas em nome do interessado, mas sim de outros sócios. Raramente estão em nome do próprio escritório. Há também numerosas notas fiscais sem indicação do adquirente dos bens ou serviços.*

*Muitos destes documentos são relativos a despesas indevidiveis a título de livro caixa, tais como, combustível, estacionamento, despesas de locomoção, táxi, refeições (restaurantes e lanchonetes), viagens, pagamentos a terceiros sem vínculo empregatício (contador), aquisição de livros, equipamentos, materiais de construção, planos de saúde de terceiros, etc.*

*Foram incluídas também custas judiciais, comprovadas através de DARF em nome de terceiros, despesas com oficiais de justiça, e despesas com calculistas. Não foi demonstrado a que título estas despesas estão sendo apropriadas, uma vez que são descontadas dos rendimentos pagos aos titulares dos processos, com se verifica, por exemplo, através do documento de fls. 101.*

*Há ainda documentos relativos a despesas com a contabilidade de fazendas de um dos associados do escritório, além de comprovante de pagamento de ITR.*

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados na seguinte ementa:

*LIVRO CAIXA. Para ter direito à dedução de despesas registradas em livro caixa é necessário que o contribuinte comprove haver assumido o ônus destas despesas, não se aceitando o registro global e não individualizado de despesas supostamente rateadas entre os membros de associação de profissionais liberais, ou ainda despesas registradas em nome de outras pessoas jurídicas, especialmente quando se verifica a inclusão de despesas indevidiveis a título de livro caixa.*

#### Recurso

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/09/2006 (fls. 116), o Contribuinte apresentou, em 27/10/2006, o recurso de fls. 117/128 no qual solicita a realização de perícia para responder determinados quesitos relacionados a registros contábeis efetuados por **ATO Advocacia Trabalhista Operária**, que define como sendo uma conta onde eram registradas despesas comuns de diversos profissionais e pede a reforma da decisão recorrida para declarar a improcedência do lançamento.

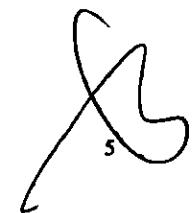
Sobre o lançamento, o Contribuinte aduz, em síntese, que atua na advocacia trabalhista e que compartilha os custos e despesas atinentes ao exercício da profissão com outros profissionais e que essas despesas são registradas na conta informal de ATO – Advocacia Trabalhista Operária, que não é pessoa jurídica nem sociedade de profissionais, mas apenas uma conta onde são registradas as despesas comuns dos profissionais; que essas despesas são rateadas entre os profissionais participantes na proporção dos rendimentos que cada um auferiu; que a referida conta contém registro de todas as despesas comuns, inclusive

4

aqueelas que não são dedutíveis, mas que há registros contábeis na conta ATO que são dedutíveis e cuja análise pede que seja feita por este Colegiado; que apresenta, exemplificativamente, comprovantes de despesas de julho de 1997.

É o Relatório.



  
5

## Voto Vencido

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

### Fundamentação

Examino, inicialmente, o pedido de perícia. O Contribuinte pede a realização de perícia para que sejam examinados os registros e documentos referentes a despesas comuns contabilizadas em conta denominada ATO - Advocacia Trabalhista Operária e que seriam rateadas entre diversos profissionais e comprovaria parte das despesas que foram glosadas.

Inicialmente, cumpre esclarecer que compete à autoridade julgadora decidir sobre a necessidade da realização de diligências ou perícias, conforme dicção do art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

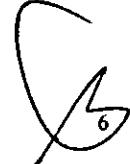
*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.*

No presente caso, a perícia solicitada teria como objetivo certificar a existência de documentos comprobatórios das despesas deduzidas pelo Contribuinte a título de Livro Caixa. Ora a produção de tal prova é da responsabilidade do próprio Contribuinte, que tem o dever de comprovar os dados informados em sua Declaração de Rendimentos.

No caso de despesas de Livro Caixa, especificamente, o requisito para a validade da dedução é a manutenção de Livro Caixa com o registro das receitas e das despesas e a efetiva comprovação desses registros. Ora, é evidente que ao contribuinte compete escrutar e manter o Livro Caixa e conservar em sua guarda todos os documentos comprobatórios dos registros. No caso, inclusive, o Contribuinte foi intimado, por determinação de diligência solicitada pela Delegacia de Julgamento a apresentar esses documentos.

Ora, a diligência de presta a trazer aos autos elementos que, a juízo dos julgadores, sejam considerados necessários à elucidação de questões obscuras e não a suprir deficiências das partes na apresentação de documentos de sua responsabilidade. Entendo, portanto, prescindível a perícia ou diligência, razão pela qual indefiro o pedido.

Quanto ao mérito, como se colhe do relatório, a questão se prende à prova das despesas informadas na Declaração de Rendimentos. Essa dedução tem previsão legal no art. 75 do RIR/99 cujas matrizes legais são a Lei nº 8.134, de 1990 (art. 6º) e a Lei nº 9.250, de 1995 (art. 4º, I), *verbis*:



*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 nº 8.134, de 1990, art. 6º e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, 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.*

[...]

*Art. 76*

[...]

*§ 2º O Contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência. (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).*

Como se vê, a lei prevê a dedução de despesas específicas condicionado à sua regular escrituração em Livro Caixa e comprovação com documentos hábeis e idôneos.

No caso presente, o Contribuinte pretende que seja considerada a dedução de supostas despesas referentes a rateio de gastos, sem que tenha registrado discriminadamente tais gastos de modo a se poder avaliar a sua dedutibilidade. Apresenta na fase recursal registro de despesas numa determinada conta, ATO, que não atende aos mínimos requisitos de formalidade que lhe possa conferir crédito. A tal ATO seria apenas uma conta, onde estariam registradas as despesas comuns, como afirma o próprio Recorrente, sem que se identifique quem é o responsável por sua escrituração.

Embora em circunstâncias muito específicas admita-se a dedução de despesas compartilhadas, tal circunstância deve estar devidamente registrada e comprovada e deve ser restringir, por óbvio, às despesas dedutíveis.

Por outro lado, analisando os documentos que, segundo o Contribuinte, se referem aos registros na tal conta, o que se vê são pagamentos que, ou não se referem a despesas dedutíveis, ou não são documentos hábeis a comprovar a despesas ou, ainda, não identificam adequadamente o cliente, ou, quando o faz, este não tem nenhuma relação visível com o ora Recorrente.

Caberia ao Contribuinte simplesmente apontar os documentos que comprovam as despesas deduzidas em sua declaração. Os registros e os documentos apresentados não se prestam a tal fim.

Conclusão



A handwritten signature in black ink, consisting of stylized loops and lines, is located in the bottom right corner of the page. A small number '7' is written below the signature.

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de perícia e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 23 de abril de 2008



PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

## Voto Vencedor

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Redatora

Antes de se adentrar nas razões de mérito em si, muito bem expostas pelo nobre relator, Conselheiro Pedro Paulo Barbosa, levantei, de ofício, a possibilidade deste lançamento estar afetado pelos efeitos da decadência tributária.

Isso porque o AR relativo à intimação do auto de infração não ter sido devolvido. Em assim sendo, entendo que a intimação deve ser considerada feita 15 dias após a postagem, conforme a regra do artigo 23, § 2º, do Decreto nº 70.235/72:

*"Art. 23. Far-se-á a intimação:*

...

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.*

...

*2º- Considera-se feita a intimação:*

...

*II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação.*

..."

Nos autos, consta a data da expedição e postagem de tal intimação - **19.12.2002**. Logo, a intimação considera-se feita em **03.01.2003**, sendo que o lançamento reporta-se ao ano-calendário de **1997**.

É inquestionável que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas se dá pela modalidade de homologação, pois cabe ao Contribuinte calcular (definindo a base de cálculo tributável), pagar e declarar o imposto, de acordo com as regras legais vigentes.

Então, temos que no “lançamento por homologação”, a legislação transfere ao Contribuinte a responsabilidade por toda a atividade que implica em determinação da obrigação tributária. Logo, é o próprio sujeito passivo quem identifica o fato gerador, o momento da sua ocorrência e a base tributável. Também é ele quem quantifica o tributo e efetua o seu pagamento. Todos esses procedimentos são realizados sem o prévio exame da autoridade administrativa.

À autoridade administrativa cabe, apenas, após todos esses procedimentos adotados pelo Contribuinte a verificação do seu acerto ou não, vale dizer, da sua conformidade com os comandos legais. A partir do que, então, poderá advir a homologação de todo o

909,

procedimento adotado pelo Contribuinte, tácita ou expressamente, ou então, a sua não homologação, do que decorre o lançamento de ofício.

Para tal verificação, o Código Tributário Nacional estabelece um prazo certo e definido. Decorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa tenha, expressamente confirmado os procedimentos do Contribuinte ou, por qualquer razão, os tenha contraditado, lançando de ofício a divergência apurada, considera-se extinto o crédito.

Nessas condições, a contagem do prazo decadencial para que a Fazenda Pública proceda à revisão dos tributos lançados por homologação obedece à regra especial, prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que define tal prazo como sendo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador:

*"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa..."*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação." (grifos nossos)*

Assim, é a partir do momento em que se consolida o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, com a apuração do imposto devido, que se inicia a contagem do prazo decadencial.

Nessa linha, é o posicionamento desta Câmara, como se depreende do ACÓRDÃO nº 104-20.849, de 07.07.2005, com a relatoria do Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL:

*"IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro."*

E, na CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS a jurisprudência é reiterada:

*"IRPF - DECADÊNCIA – O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar eventuais lançamentos, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional. Recurso especial negado." (ACÓRDÃO CSRF/04-00.208, DE 14.03.2006, RELATOR CONSELHEIRO JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA)*

*"IRPF – Decadência - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos casos de lançamento por homologação, como é o caso do imposto de renda da pessoa física em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Recurso especial negado."* (ACÓRDÃO CSRF/04-00.162, DE 13.12.2005, RELATOR CONSELHEIRO ROMEU BUENO DE CAMARGO)

*"IRPF – DECADÊNCIA – Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso especial negado."* (ACÓRDÃO CSRF/04-00.086, DE 22.09.2005, RELATOR CONSELHEIRA MARIA HELENA COTTA CARDozo)

*"IRPF – DECADÊNCIA – Por determinação legal o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar eventuais lançamentos, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional."* (ACÓRDÃO N° CSRF/04-00.065, DE 21.06.2005, RELATOR CONSELHEIRO JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA)

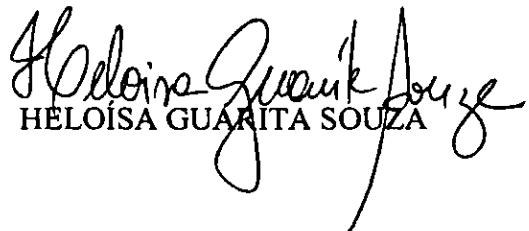
De se frisar, ainda, que o tipo de lançamento a que o tributo está sujeito decorre, exclusivamente, da lei de regência de cada tributo, sendo irrelevante, para a sua caracterização, qualquer outro fator, como existência ou não de pagamento, apresentação ou não da declaração de ajuste anual e o tipo da infração supostamente cometida pelo Contribuinte.

Assim, considerando que o lançamento se consumou, com a intimação da Contribuinte, em 03 de janeiro de 2003 - pela aplicação da regra do artigo 23, inciso II e parágrafo 2º, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 -, e que se refere a fato gerador relativo ao ano-calendário de 1997 – que se consumou em 31 de dezembro de 1997 -, está ele afetado pelos efeitos da decadência. Isso porque, nos termos do § 4º, do artigo 150, do CTN, a partir de tal data, a administração tributária dispunha de cinco anos para a revisão do lançamento, tendo esse prazo expirado, então, em 31 de dezembro de 2002. Logo, em 03 de janeiro de 2003, já estava decaído o direito da Fazenda lançar o ano-calendário de 1.997.

Desse modo, preliminarmente, reconheço de ofício os efeitos da decadência tributária para o ano-calendário de 1997, afetando, pois, o presente lançamento como um todo.

É como voto.

Brasília -DF, em 23 de abril de 2008

  
HEILOÍSA GUARITA SOUZA