



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

**Processo n°** 10830.000764/2004-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2101-01.240 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física  
**Recorrente** Carlos Alberto Gruber  
**Recorrida** Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000

**Ementa:** NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

São nulos os atos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. No caso, nenhuma dessas situações se verifica, visto que o Auto de Infração foi regularmente lavrado por Auditor-Fiscal e o contribuinte, regularmente intimado, teve oportunidade de apresentar as provas que julgou pertinentes.

**LIVRO-CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS.**

As despesas escrituradas em Livro-Caixa são dedutíveis desde que comprovadas por documentação hábil e idônea; hipótese que não se verifica nos autos do processo.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa, Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

## Relatório

Em desfavor do contribuinte CARLOS ALBERTO GRUBER, médico, foi emitido o Auto de Infração de fls. 4 a 8, no qual é cobrado o imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) suplementar no valor de R\$ 4.016,46 (quatro mil de dezesseis reais e quarenta e seis centavos), em razão da revisão de sua declaração. Considerando-se que já havia sido restituído ao contribuinte o valor de R\$ 16.503,69 (dezesseis mil, quinhentos e três reais e sessenta e nove centavos), correspondente a restituição dada como indevida, atualizado a partir de 28.4.2000 até o mês em que se tornou disponível para o contribuinte na rede bancária, o valor total do crédito apurado é de R\$ 26.145,59 (vinte e seis mil, cento e quarenta e cinco reais e cinquenta e nove centavos) (cálculo válido até 12.2003).

No Demonstrativo das Infrações, às fls. 8, a Fiscalização reportou que o contribuinte, regularmente intimado, apresentou, em 20.5.2003, documentos referentes ao ano-calendário 1999. Reintimado em 4.6.2003, com ciência via postal em 11.6.2003, para apresentar Livro Caixa devidamente escriturado, inclusive comprovantes de despesas e demais elementos utilizados na escrituração, não havia atendido ao solicitado até a data, o que resultou na glosa do montante de R\$ 52.437,64 por dedução indevida no Livro Caixa (artigo 6º, incisos I a III e parágrafos, da Lei n.º 8.134, de 1990; artigo 8.º, inciso II, alínea “g”, da Lei n.º 9.250, de 1995).

Em 16 de fevereiro de 2004 foi apresentada Impugnação (fls. 1 a 3), na qual o contribuinte:

a) informa ter sido, inicialmente, notificado pela Malha Fiscal para, em relação Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1999, exibir os seguintes comprovantes: informe de rendimentos; RPA — Recibos de Pagamento a Autônomo; comprovantes de despesas; Livro Caixa escriturado;

b) afirma que a intimação fiscal foi plenamente atendida, tendo apresentado os elementos acima descritos, como faz certo o "Check List" Malha/PF de 15.8.2003, protocolado sob n.º 08.1.04.00-0, conforme se vê em cópia inclusa;

c) tanto assim foi que o valor do Imposto a Restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual foi liberado em seguida, sem questionamento; frisa que recebeu uma única intimação para apresentação do Livro Caixa e demais comprovantes, atendida na medida do possível, fato este comprovado pelo já citado "check list" e reforçado pela liberação da restituição após o atendimento da intimação fiscal;

d) afirma que o Auto de Infração foi lavrado sob falso argumento, qual seja, a não-apresentação do Livro Caixa escriturado e dos documentos que informam os lançamentos nele realizados; contrariamente, o "check list" incluso comprova a apresentação de tais elementos, tratando-se, pois, essa falsa fundamentação, de vício de origem que fulmina o lançamento fiscal;

d) assim, o Auto de Infração deve ser declarado nulo, o que fica desde já requerido.

Para comprovar a inteira pertinência das despesas lançadas, o impugnante junta à impugnação seu Livro Caixa escriturado para "... não ver fechada a oportunidade de apresentar todos os comprovantes que informam sua escrituração" (fls. 2);

Requer, ao final:

- a) seja anulado o Auto de Infração uma vez que sua lavratura ocorreu sob falso fundamento;
- b) na eventualidade de não acolhimento do primeiro pedido, seja o processo convertido em diligência para que exiba, de novo, todos os comprovantes das despesas lançadas no Livro Caixa; para tal, indica profissional da área de Contabilidade para acompanhamento da diligência fiscal;
- c) o cancelamento da exigência fiscal.

Ao examinar o pleito, a 7.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 2 decidiu pela improcedência da Impugnação, por meio do Acórdão n.º 17-23.182, de 13 de fevereiro de 2008, assim ementado:

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

*Ano-calendário: 1999*

*PRELIMINAR. PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.*

*Não tendo o contribuinte cumprido a incumbência de trazer aos autos, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, documentos e esclarecimentos que tivessem o condão de ilidir a tributação em questão, é de se indeferir a solicitação de diligência e perícia quando os elementos probatórios deveriam ser apresentados pelo próprio impugnante, a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnico e a demonstração do alegado pode ser efetuada pela simples juntada de documentos.*

*DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO-CAIXA.  
GLOSA.*

*Mantida a glosa de despesas de Livro Caixa, visto que o direito à sua dedução condiciona-se à comprovação da efetividade das despesas declaradas, a ser feita por meio da apresentação do Livro Caixa e da documentação idônea das despesas ali escrituradas.*

*Lançamento Procedente*

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 12 de junho de 2008 (fls. 144 a 147), no qual propugna pela invalidade do Auto de Infração, por não ter havido apreciação da documentação por ele apresentada em 15.8.2003. Alega que o documento de fls.15 comprova ter ele protocolizado no CAC da DRF Campinas, na data indicada, cópias em envelopes de informes de rendimentos, RPAs, comprovantes de despesas médicas, livro Caixa devidamente escriturado.

Argumenta que o julgamento de primeira instancia desprezou a oportunidade de reapreciação do caso, ficando claro que, ao desconsiderar documentação apresentada antes da lavratura do auto de infração, restou preterido o seu direito de defesa.

Sendo assim entende que a decisão de primeira instância merece reforma porque prestigiou um auto de infração que padece de validade por violação aos artigos 37 da Constituição Federal, 142 do Código Tributário Nacional e 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Pede, em suma, seja reformada a decisão recorrida para que seja anulado o auto de infração de fls.122 a 126, porque amparado em situação de fato inverídica, qual seja a do não atendimento a intimação fiscal.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto n.º 70.235, de 1972. Dele conheço.

Em sua peça recursal, o contribuinte pleiteia a nulidade do Auto de Infração, alegando ter havido cerceamento ao seu direito de defesa, já que apresentou cópias em envelopes de informes de rendimentos, RPAs, comprovantes de despesas médicas, livro Caixa devidamente escriturado, documentos estes ignorados tanto pela Fiscalização quanto pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 2, no julgamento de primeira instância.

A alegação do contribuinte não procede. Em primeiro lugar, não ocorreram os pressupostos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, **verbis**:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Vejam os. No âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é autoridade competente para promover a ação fiscal o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos termos da Lei n.º 11.457, de 2007:

*"Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*

*[...]*

Da análise do Auto de Infração, às fls. 4 a 8, verifica-se ainda que todos os requisitos previstos no artigo 10, do Decreto 70.235, de 1972, abaixo transcrito, foram plenamente observados quando de sua lavratura:

*Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II- o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

Também não ocorreu preterição do direito de defesa. Na fase inquisitória, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar provas, e apresentou aquelas que entendeu pertinentes, cujo recebimento foi comprovado por meio do mencionado "check list". Teve novamente a oportunidade de apresentar provas no momento da impugnação, mas não trouxe aos autos qualquer documento que comprovasse suas alegações.

Sendo assim, não há como prosperar as alegações de nulidade do Auto de Infração.

O Auto de Infração dá conta que houve dedução indevida a título de Livro Caixa, já que o contribuinte não apresentou comprovação das despesas nele escrituradas, requisito essencial para que as deduções correspondentes possam ser computadas na declaração de imposto sobre a renda de ajuste. É ônus do contribuinte produzir as provas dos fatos consignados em suas Declarações de Ajuste Anual, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco.

Tais provas consistem em documentos hábeis e idôneos, de modo a comprovar cabal e inequivocamente o que foi declarado. Sobre o assunto, assim prevê o Decreto n.º 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda:

*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 n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 4.º, 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 a manutenção da fonte produtora.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 1.º; e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 34):*

*I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;*

*II - a 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.*

*Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 3º).*

*§ 1.º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 3.º).*

*§ 2.º 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 n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 2.º).*

[...] (g.n.)

O artigo 73, e § 1º, do mesmo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), também trata da necessidade de comprovação das deduções efetuadas:

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).*

*§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º)*

[...] (g.n.).

Também no julgamento de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 2 analisou toda a documentação acostada aos autos pelo recorrente, que não é outra senão a que consta como entregue no “Check list” às fls. 15. Em seu voto, o Relator fez consignar o seguinte:

*“18. No caso, o impugnante contesta a glosa da dedução das despesas de Livro Caixa referentes ao ano-calendário de 1999, afirmando tão-somente que a intimação emitida pela Malha Fiscal foi suficientemente atendida, conforme faz prova, ao seu ver, o documento intitulado “Check List” Malha PF”, anexado A fl. 15. Contudo, contrariamente à sua argumentação, tal documento é totalmente insuficiente para a comprovação requerida. Trata-se, apenas, de um protocolo emitido pela Repartição Fiscal quando da entrega de documentos, documentos estes sujeitos A análise posterior da Autoridade Fiscal, com o fito de determinar sua validade e completude como elementos probatórios em relação às condições estabelecidas no texto legal.*

*19. Também, o fato do impugnante ter recebido o valor do Imposto a Restituir declarado em sua Declaração de Ajuste Anual não tem o condão de fazer com que esta não esteja mais sujeita a passar por revisão de ofício e, se for o caso, ser aperfeiçoada pelo lançamento de ofício que se faça necessário.*

*20. No caso em tela, o impugnante apresentou à Autoridade Fiscal Autuante, entre outros documentos, apenas cópias de recibos (As fls. 71/109) por ele emitidos a clientes aos quais prestou serviços médicos. Ou seja, não foi apresentado durante o procedimento de fiscalização um só comprovante referente a despesas de Livro Caixa, conforme se pode ver às fls. 53 a 109. Agora, nesta fase contenciosa, constata-se da análise da impugnação às fls. 01/40 que, novamente, o impugnante não trouxe à colação qualquer documento comprobatório das despesas glosadas. Perde, assim, mais uma oportunidade de comprovar que as despesas lançadas a título de despesas de Livro Caixa em sua Declaração de Ajuste Anual realmente ocorreram.*

*21. Destarte, dada a falta de comprovação da ocorrência das referidas despesas, mediante a apresentação de comprovantes hábeis e idôneos, conclui-se, aqui, que está correto o procedimento fiscal que glosou as deduções de despesas de Livro Caixa pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 1999. Pelo que consta dos autos, não há ressalvas a serem feitas quanto A atuação da Autoridade Fiscal Autuante.”*

Ante o exposto, não há que se cogitar qualquer nulidade do Auto de Infração. Sendo assim, não merece reparo a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 2.

Isto posto, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se, integralmente, a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora