



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

PROCESSO N°. : 11935.000431/96-02  
RECURSO N°. : RP/102-0.219  
MATÉRIA : IRPF  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
SUJEITO PASSIVO : MARCOS ANTÔNIO BORTOLOSO  
RECORRIDA : 2ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SESSÃO DE : 13 DE SETEMBRO DE 1.999  
ACÓRDÃO N°. : CSRF/01-02.747

“IRPF - DESPESAS DEDUTÍVEIS - LIVRO CAIXA - Sendo as despesas necessárias a efetiva manutenção da fonte produtora dos recursos oferecidos a tributação, é de se admitir tais despesas, se estão regularmente escrituradas no livro caixa e revestidas das formalidades legais.”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Dimas Rodrigues de Oliveira (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Afonso Celso Mattos Lourenço.

EDSON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, FRANCISCO DE SALES R. DE QUEIROZ, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente justificadamente o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº. : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº. : CSRF/01-02.747

RECURSO Nº. : RP/102-0.219  
SUJEITO PASSIVO : MARCOS ANTÔNIO BORTOLOSO

## R E L A T Ó R I O

O D. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Colenda Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nos termos do disposto no artigo 32, inciso I – Anexo II, da Portaria MF nº 55/98, interpõe Recurso Especial a esta Instância Especial Administrativa, buscando a reforma do Acórdão nº 102-42.990, de 13 de maio de 1.998, apelo que logrou seguimento nos termos do Despacho nº 102-032/98, de fls. 584, exarado pelo I. Presidente do precitado Colegiado, após ter analisado apenas aspecto relacionado com a sua tempestividade.

2. A exigência debatida nestes autos diz respeito a glosas de deduções do livro caixa - imposto de renda da pessoa física, exercício de 1993, ano-base de 1992 e teve origem com lançamento de ofício formalizado por via de notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico de dados (fls. 8 e 9). A parte da exigência que remanesceu controvertida após a decisão de primeira instância e portanto submetida à apreciação da Câmara recorrida se resume a três itens, a saber:

- despesas com salários;
- despesas com alimentação, e
- despesas com locomoção e transporte.

Com a decisão cameral restou mantida apenas a exigência relacionada com as despesas com salários, e excluídas as despesas com alimentação e com locomoção e transporte, razão do inconformismo do D. Representante da Fazenda



PROCESSO Nº. : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº. : CSRF/01-02.747

Nacional, externado em sua peça recursal de fls. 582 e 583, em síntese, nos seguintes termos:

- a) quanto à glosa das despesas com alimentação, aduz que o disposto no artigo 81, inciso II do RIR/94, somente autoriza a dedução de despesas de custeio que sejam necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte pagadora. Sendo o sujeito passivo corretor de seguros, as despesas com refeições de terceiros, por não atenderem a esse pressupostos, não podem compor as deduções autorizadas pelo dispositivo regulamentar, por se constituir em perigoso precedente autorizativo de pleitos similares por outras inúmeras categorias de profissionais autônomos, sob a alegação de "fornecimento de refeições a seus clientes";
- b) no que pertine às despesas com locomoção e transporte, argüi que a dedução do tipo de despesa somente é autorizada a caixeiros viajantes, consoante previsão contida no parágrafo único, letra "b", artigo 81 do RIR/94;

Em contra-razões de fls. 592 a 595, manifesta-se o sujeito passivo quanto ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, com os seguintes argumentos:

- a) que a atividade de corretor de seguros se tornou competitiva a partir do momento em que os bancos passaram a agenciar seguros, oferecendo vantagens (reciprocidades) aos seus clientes na prestação de outros serviços e que dentre as poucas vantagens que o corretor autônomo de seguros pode oferecer se inclui a cortesia do pagamento de um almoço, aproveitando o horário de tempo disponível pela clientela empresarial, razão pela qual se trata de despesas necessárias ao auferimento do

PROCESSO Nº. : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº. : CSRF/01-02.747

rendimento e à manutenção da fonte pagadora, nos termos dos dispositivos citados;

b) quanto às despesas com locomoção e transporte, enquanto informa inicialmente que a IN-SRF nº 25, de 29/04/96, em seu artigo 49, § 1º, letra "b", substitui a expressão "caixeiro-viajante" por "representante comercial autônomo", aduz que a atividade de corretor autônomo de seguros se equipara à de representante comercial autônomo, o que vem em abono da sua tese sobre a dedutibilidade das despesas com o instrumento de trabalho que é o veículo de sua propriedade, acrescentando que seus clientes são comerciantes e agricultores, residentes na cidade e no campo, justificando a necessidade de deslocar-se com freqüência no exercício de sua atividade.

É o relatório.

PROCESSO Nº. : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº. : CSRF/01-02.747

## VOTO VENCIDO

Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA - RELATOR

Na interposição do recurso especial foram observadas as normas legais e regimentais aplicáveis à espécie, inclusive quanto ao quesito prazo. Assim, deve o apelo ser conhecido.

Consoante relatado, remanesce discussão nestes autos acerca de matéria relacionada com a dedutibilidade de despesas no livro caixa da pessoa física profissional autônomo, mais especificamente de despesas com alimentação de terceiros e com locomoção e transporte do contribuinte.

Antes de adentrar na análise da matéria de fundo, impende consignar constatação que, por ser prejudicial ao mérito discutido nos autos, impõe seja analisada a priori. Trata-se da ausência de indicação na Notificação de Lançamento, do nome e matrícula da autoridade responsável pela sua emissão, detalhe que a princípio, pode ensejar a nulidade do ato administrativo.

Tal assertiva se justifica pelo fato de que, como ato constitutivo do crédito tributário, o lançamento pode ser formalizado por dois distintos instrumentos, conforme prevê os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, respectivamente denominados auto de infração e notificação de lançamento. Tais dispositivos elencam séries de requisitos de observância obrigatória na prática desses atos, significando, a toda evidência, a exigência de observância de forma prescrita em lei para que os mesmos possam alcançar eficácia no mundo jurídico.

PROCESSO Nº. : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº. : CSRF/01-02.747

Um dos requisitos de indicação obrigatória na Notificação de Lançamento é a identificação da autoridade responsável pela sua emissão, a teor do que dispõe o art. 11, do Decreto nº 70.235/72, que, na parte concernente a esta análise, está assim redigido:

*"Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:*

I - omissis.

II - omissis.

III - omissis.

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.*

Conforme se observa, o dispositivo em causa, conforme prevê o seu parágrafo único, só faz dispensa da assinatura quando se tratar de notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico de dados, persistindo a obrigatoriedade da identificação da autoridade emitente com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No terreno das nulidades, no âmbito do direito tributário, contrariamente ao que pretendem muitos, nem todas as hipóteses que as caracterizam estão descritas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, dispositivo que, mesmo trazendo preceito de razoável abrangência, só alcança situações onde se depare com atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem assim com despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, escapando à sua previsão, por exemplo, os atos praticados sem respaldo em disposições expressas de lei, o que é inadmissível em direito tributário e, porque não dizer, em direito administrativo

PROCESSO Nº. : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº. : CSRF/01-02.747

ou, em maior grau, direito público, campos onde há de prevalecer sempre o princípio da reserva legal.

A propósito desse entendimento, trago a lume os ensinamentos do ilustre tributarista Antônio da Silva Cabral, extraídos da sua obra Processo Administrativo Fiscal pagas. 523 e 524. Diz o autor:

*"A forma, como disse Seabra Fagundes (O Controle, cit., p 73), 'é o conjunto de solenidades com que a lei cerca a exteriorização do ato administrativo, estabelecendo o vínculo aparente entre a manifestação de vontade e o objeto'.*

*No direito fiscal, por exemplo, o lançamento obedece à forma previamente estabelecida em lei. Se a autoridade não preenche os requisitos legais, o lançamento é nulo, por vício de forma.*

*Um dos equívocos praticados por julgadores de primeira instância e, até, por Câmaras de Conselhos de Contribuintes, consiste na afirmação de que as nulidades são apenas as hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n. 70.235/72. Assim, alguns só admitem se possa falar em nulidade de atos, termos, despachos e decisões quando praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Pelas razões acima, logo se vê que nem só essas são as hipóteses de nulidade.*

*Um lançamento, por isso mesmo, pode ter sido efetuado por autoridade competente e, evidentemente, sem qualquer preterição do direito de defesa, mas ser nulo, por exemplo, por não ter identificado o sujeito passivo."*

Ou seja, por materializar o ato administrativo do lançamento, como tal, e, até por essa razão, para se situar no plano da eficácia, a notificação de lançamento, tal como o auto de infração, devem trazer elementos suficientes a atestar ter sido o ato praticado por agente capaz, bem assim que o objeto é lícito e que a forma prescrita em lei foi observada.

De Plácido e Silva, ao tratar do conceito jurídico de nulidade, menciona a hipótese de **Nulidade absoluta ou substancial** que, segundo o



PROCESSO Nº. : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº. : CSRF/01-02.747

renomado autor, se evidencia quando decorre da omissão de elemento ou requisito essencial à formação jurídica do ato, seja referente à sua forma ou a seu fundo, explicando que:

*“A nulidade absoluta infirma o ato de inexistente, podendo ser oposta por qualquer interessado, em razão de seu caráter de ordem pública, ou porque tenha ferido preceito, que lhe estabelece os elementos de vida.”*

*“Nulidade expressa ou legal quando vem declarada no próprio texto legal, como cominação pela falta de cumprimento imperativo da lei.”*

Voltando ao primeiro autor antes citado, na pág. 528 da mesma obra, sobre a interpretação dada por De Plácido e Silva ao termo, deixa entendido o seguinte, conforme suas palavras:

*“Entendo que esta distinção apontada por de Plácido e Silva para a teoria das nulidades em geral é apta a esclarecer um pormenor do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, ou seja quando este dispositivo mencionou como causas de nulidade de atos, termos, despachos e decisões, quer a incompetência da autoridade ou do agente da Administração, quer a preterição do direito de defesa, quis mencionar hipóteses de nulidade expressa ou legal, sem negar que também existem outras causas que provocam a nulidade absoluta ou a declaração de nulidade. Erram, assim, as decisões e os acórdãos que afirmam ser as hipóteses mencionadas no art. 59 as únicas que podem acarretar a nulidade processual.”*

Frente a essas colocações, não há como deixar de admitir que o ato formalizador da constituição do crédito tributário nestes autos - notificação de lançamento emitida por processo eletrônico de dados, que não traz a identificação da autoridade fiscal responsável pela sua emissão nem a indicação do seu cargo ou função ou até mesmo o seu número de matrícula - padece do vício da nulidade.

Não será demais registrar que a própria Secretaria da Receita Federal, via da Instrução Normativa nº 54, de 13.06.97, orientou aos seus Delegados de

PROCESSO Nº. : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº. : CSRF/01-02.747

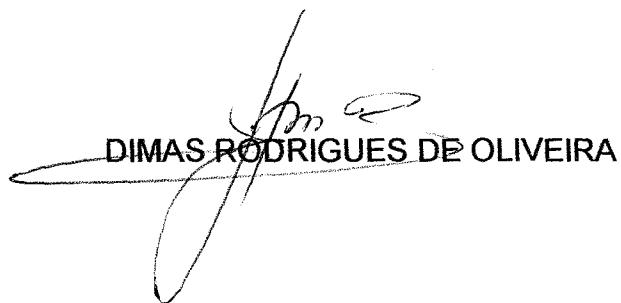
Julgamento para que declarem, de ofício, a nulidade dos lançamentos que venham a ser formalizados sem observância dos comentados requisitos, orientação esta que alcança, inclusive, os processos já formalizados e pendentes de julgamento.

Por certo quis a administração tributária, coerentemente, diga-se de passagem, se prevenir contra a real possibilidade de ver os lançamentos formalizados em desacordo com as normas legais antes comentadas, serem declarados nulos pelas instâncias do Judiciário, a exemplo do que vem acontecendo com freqüência, acarretando ao erário os custos impostos pelos ônus de sucumbência, além de outros desgastes que daí podem advir para ambas as partes.

Assim, para se evitar que em fases posteriores do processo tal instituto seja invocado, em homenagem ao princípio da economia processual, cumpre seja declarada, por vício formal, a nulidade do feito fiscal nesta ocasião.

Por essas razões, em face do vício de forma nele contido, voto no sentido de que seja declarada a nulidade do lançamento.

Sala das Sessões - DF, 13 de setembro de 1.999.



DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA

PROCESSO Nº : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-02.747

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO - RELATOR DESIGNADO

O recurso atende aos requisitos legais necessários à sua validade, pelo que dele tomo conhecimento.

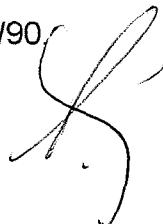
Não concordo com a posição do ilustre Conselheiro-relator, ora vencido, visto que a questão pelo mesmo argüida resta ultrapassada, já que considero que deve ser negado provimento ao recurso apresentado pela Procuradoria.

Assim, em homenagem ao princípio da economia processual, deve ser examinado o mérito do litígio.

Neste sentido, entendo que deve ser validada em todos os seus termos a decisão recorrida, em especial quando assim se manifestou:

### **"b) DAS DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO**

Entendo que as despesas com alimentação deverão ser consideradas no cômputo da redução da base de cálculo do Imposto de Renda do Recorrente, vez que os valores lançados no livro-caixa, estão dentro de um patamar aceitável para a atividade do contribuinte, e que são nesses almoços de cortesia que são fechados os contratos objeto dos rendimentos do contribuinte, devendo portanto, serem consideradas como despesas de custeio da atividade do Recorrente, consoante inciso III, art. 6º da Lei nº 8.134/90



PROCESSO Nº : 10935.000431/96-02  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/01-02.747

c) DAS DESPESAS COM LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE

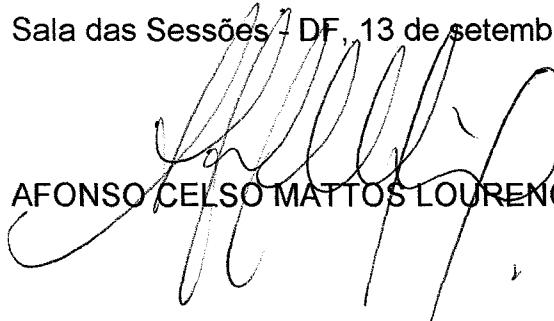
Sendo a atividade do Recorrente, corretor autônomo de seguros, e residindo em área rural, é de admitir-se as despesas de combustível e manutenção do veículo de sua propriedade, utilizado no deslocamento da atividade produtora dos recursos, devendo portanto, serem consideradas as referidas despesas no cômputo da redução da base de cálculo do Imposto de Renda.”

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, 13 de setembro de 1.999.

AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Ilmoº Sr. Presidente da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais

Ref. Processo 11935.000431/96-02  
RP/102-0.219  
Acórdão CSRF/01-02.747, de 13/09/99.

Tendo recebido o processo em referência para redigir o voto vencedor do julgado, através da verificação dos autos constato a inequívoca ocorrência de erro material, concretizado pela divergência de posições entre a decisão e o teor do voto vencido, pelo que, na forma do Regimento Interno deste Colegiado, venho apresentar os presentes EMBARGOS.

A decisão do julgamento foi no sentido de “por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Dimas Rodrigues de Oliveira (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Afonso Celso Mattos Lourenço.”

Examinando o voto vencido, constato que o mesmo possui a seguinte conclusão:

“Assim, para se evitar que em fases posteriores do processo tal instituto seja invocado, em homenagem ao princípio da economia processual, cumpre seja declarada, por vício formal, a nulidade do feito fiscal nesta ocasião.

Por essas razões, em face do vício de forma nele contido, voto no sentido de que seja declarada a nulidade do lançamento.”

Nestes termos, sem qualquer dúvida, a posição do ilustre Conselheiro Dimas Rodrigues de Oliveira ficou restrita a um aspecto preliminar, não constante da decisão do julgado, inexistindo, ademais, qualquer manifestação sobre o efetivo mérito da matéria em exame.

Pelo exposto, incompatível se torna a tarefa de redação do voto vencedor, sendo pertinente no caso, no entender deste Relator-Designado, em vista do anteriormente indicado, a apresentação destes Embargos, tudo para efeito de correção do julgado.

Assim, é apresentada a presente peça, para que o Sr. Presidente adote os procedimentos que entender como cabíveis.

Brasília-DF, 13 de setembro de 1999.



AFONSO CELSO MATOS LOURENÇO  
Relator-Designado