



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 11030.000872/2003-98
Recurso nº 106-142.190 Especial do Procurador
Matéria IRPF
Acórdão nº 9304-00.147
Sessão de 05 de maio de 2009
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida ROQUE LUIZ PIOVENAN

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

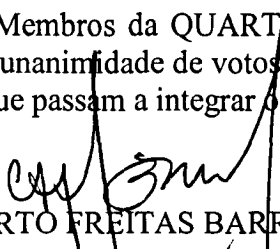
IRPF.DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA. Os titulares dos serviços notariais e de registro, poderão deduzir dos rendimentos decorrente do exercício da respectiva atividade, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

LANÇAMENTO. O lançamento do imposto de renda pessoa física é da espécie homologação, portanto, a declaração de ajuste anual tem caráter meramente informativo. A autoridade fiscal, em obediência aos princípios da verdade material e da legalidade, tem o dever de efetuar o lançamento de acordo com a realidade dos fatos. Comprovado que para auferir os rendimentos tidos como omitidos o contribuinte realizou despesas, o valor dessas deve ser admitido como dedução da base de cálculo do imposto.

Recurso Especial Não Conhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Relator

FORMALIZADO EM:

24 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Gonçalo Bonet Allage, Ana Neyle Olímpio Holanda (Substituta convocada), Gustavo Lian Haddad, Antônio Carlos Guidoni Filho (Vice-Presidente substituto convocado) e Carlos Alberto de Freitas Barreto (Presidente). Ausente momentaneamente o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente).

Relatório

Estou adotando o relatório de fls. 115, correspondente ao acórdão da DRJ, que relata os seguintes fatos:

1. O contribuinte é titular do 2º Tabelionato de Passo Fundo.
2. Escriturou sua receita e despesa durante todo o ano de 2000 em livro-caixa apurando, ao final de cada período, o imposto de renda devido.
3. Efetuou pagamentos mensalmente, de janeiro a dezembro de 2000, a título de carnê-leão, em estrito cumprimento à legislação.
4. Em 06/04/2001, tempestivamente, entregou declaração de ajuste anual simplificada, informando o somatório líquido tributável (receita menos despesas), incluindo ainda outros rendimentos tributáveis (aluguéis).
5. Auditado por AFRF, relativamente ao exercício de 2001, teve contra si lavrado auto de infração que lhe exige imposto de renda complementar sobre a base igual às despesas do livro-caixa, com enquadramento de receita omitida, unicamente pelo fato de ter entregue a declaração de ajuste anual no formulário simplificado, ao invés de completo.
6. Já sofreu autuação idêntica (mesmo assunto; mesma fundamentação legal; alteração somente das datas e valores) referente ao exercício de 1999, processo administrativo nº 11030.001867/2001-31, com julgamento pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, Sexta Câmara, Acórdão 106-135, recurso 133819, com resultado 'DPU – dar provimento por unanimidade'.

...

Do relatório de fls. 115/117, ainda transcrevo a seguinte passagem:

"No Termo de Verificação Fiscal, o autuante demonstra claramente que tomou conhecimento da receita auferida pelo contribuinte, como também da despesa por ele suportada, sobre o qual não teceu qualquer consideração no sentido de glosá-la:

Receita conforme livro Caixa -	R\$ 387.977,18
Despesa dedutível cfe livro Caixa	R\$ 248.142,52
Líquido tributável	R\$ 139.852,66



Mesmo reconhecendo os valores acima referidos, a DRJ julgou procedente o lançamento por entender que tendo o contribuinte apresentado declaração no modelo simplificado, as despesas dedutíveis estavam limitadas a R\$ 8.000,00.

Da decisão acima referida houve recurso e a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso por meio de acórdão que possui a seguinte ementa:

IRPF.DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA. Os titulares dos serviços notariais e de registro, poderão deduzir dos rendimentos decorrente do exercício da respectiva atividade, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

LANÇAMENTO. O lançamento do imposto de renda pessoa física é da espécie homologação, portanto, a declaração de ajuste anual tem caráter meramente informativo. A autoridade fiscal, em obediência aos princípios da verdade material e da legalidade, tem o dever de efetuar o lançamento de acordo com a realidade dos fatos. Comprovado que para auferir os rendimentos tidos como omitidos o contribuinte realizou despesas, o valor dessas deve ser admitido como dedução da base de cálculo do imposto.

Recurso Provido.

Desta decisão a Fazenda Nacional foi intimada 14/03/07 (fl. 172) e nesta mesma data ingressou com o recurso de fls. 173/178, argumentando:

“Que na admissibilidade de recurso especial da Fazenda Nacional fulcrado na contrariedade à lei ou à evidência da prova, cabe à autoridade competente verificar tão somente a plausibilidade da pretensão recursal ou, em outras palavras, se o recurso oferece fundamentos suficientes.

..

Com efeito, somente com o recebimento do recurso especial e o seu conhecimento, pode a instância especial dizer se o acórdão recorrido contrariou ou não a lei ou evidência de prova.

Quanto ao mérito argumenta a recorrente que o contribuinte:

- a) Em primeira operação, apanhara todas as despesas do livro-caixa, dedutíveis ou não, e as deduzira de sua renda.
- b) Numa segunda operação, promovera declaração de ajuste simplificada, em que estaria constar uma segunda e automática dedução.
- c) Parece evidente que pretendia locupletar-se de duas deduções, quando o permitido para os demais contribuintes seria uma ou outra, comportamento este explicitamente doloso.

Admitido o recurso, a parte recorrida apresentou as contra-razões de fls. 189/195, em que refuta, de forma veemente, as alegações do representante da parte recorrente alegando que elas contêm uma série de inverdades, em especial quando afirma que a parte recorrida teria deduzido todas as despesas “dedutíveis ou não”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 147 de 25 de junho de 2007, do Ministro da Fazenda. Foi interposto por parte legítima.

Antes de examinar a questão da admissibilidade, em face ao que constou do recurso, isto é, de que a parte recorrida havia deduzido todas as despesas “dedutíveis ou não” e da resposta contida nas contra-razões, transcrevo o que segue do termo de verificação fiscal de fls. 06 a 07:

(...)

“Atendendo a referida intimação. Foram colocados a disposição os documentos solicitados, no prazo concedido de 20 (vinte) dias, constante da referida intimação.

De posse dos referidos documentos, verificou-se que o contribuinte é titular do Segundo Cartório de Passo Fundo, com inscrição no CNPJ sob o nº e em relação à escrituração do Livro Caixa do referido Cartório (fls. 25 a 36) teve uma receita total no ano de 2000, no valor de R\$ 387.877,18 e, uma despesa total escriturada de R\$ 248.124,52. Teve, ainda, receitas de alugueis no valor de R\$ 2.369,47.

....

O contribuinte, no caso, optou pela entrega da declaração rendimentos, pessoa física.... através do modelo simplificado, e esta, não mais poderá ser retificada para troca de modelo, conforme definido na Instrução Normativa SRF nº 15, de 06/02/2001, em seu artigo 57.

...

Desta forma, efetuou-se a inclusão dos rendimentos omitidos pelo contribuinte, com a manutenção da Declaração de Ajuste Anual no modelo simplificado, no valor de R\$ 247.770,52, conforme demonstrativo a seguir:

- a) Valor total da receita do Segundo Tabelionato – ano 2000
- b) Valor informado como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual Simplificada

R\$ 387.877,18.

R\$ 140.206,66

4

c) Rendimentos omitidos (a-b)

R\$ 247.770,52.

Do exposto, registro que em momento algum há notícia nos autos de que o sujeito passivo teria deduzido da base de cálculo despesas não sujeitas à dedução.

Da admissibilidade do recurso:

Ao tratar da competência da CSRF e dos requisitos de admissibilidade do recurso especial, os artigos 7º e 15 do Regimento Interno assim regulamentam a matéria:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

§ 2º Para efeito da aplicação do inciso II, entende-se como outra Câmara as que integram a atual estrutura dos Conselhos de Contribuintes ou as que vierem a integrá-la.

....

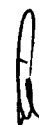
§ 5º O recurso especial interposto pelo sujeito passivo somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação das peças processuais.

...

Do Recurso Especial

Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional.



§ 2º Na hipótese de que trata o inciso II do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente e comprovando-a mediante a apresentação de cópia de seu inteiro teor ou de cópia da publicação em que tenha sido divulgada, ou mediante cópia de publicação de até duas ementas, cujos acórdãos serão examinados pelo Presidente da Câmara recorrida.

§ 3º A cópia de publicação de ementa referida no § 2º, quando extraída da internet, deverá ser impressa diretamente da página dos Conselhos de Contribuintes ou da Imprensa Nacional.

§ 4º O recurso especial deverá ser protocolizado na unidade da administração tributária de jurisdição do sujeito passivo, quando por este interposto, e na secretaria da Câmara quando interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional credenciado.

§ 5º Não servirá de paradigma para a interposição do recurso de que trata o inciso II do art. 7º deste Regimento o acórdão que já tenha sido reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 6º Interposto o recurso especial, compete ao Presidente da Câmara recorrida, em despacho fundamentado, admiti-lo ou, caso não satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade, negar-lhe seguimento.

§ 7º Se a decisão contiver matérias autônomas, a admissão do recurso especial poderá ser parcial, sendo facultada a interposição de agravo.

Da análise dos dispositivos acima transcritos, quando excluído a questão relacionada ao exame da prova, os requisitos de admissibilidade do recurso especial, no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, seguem os mesmos parâmetros para admissibilidade do Recurso Extraordinário, contido na alínea “a”, do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal, e repetidos na alínea “a”, do inciso III, do art. 105, da Carta Magna, de competência, respectivamente, do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça.

Sobre o tema, além da lição de José Carlos Barbosa Moreira¹, na análise do Recurso Extraordinário nº 298.694 (DJ de 23/04/2004), em que foi relator o Ministro Sepúlveda Pertence, o Supremo Tribunal Federal, em relação à admissibilidade, assim enfrentou o tema:

“Ementa:

I -

II – Recurso extraordinário: letra “a”: alteração da tradicional orientação jurisprudencial do STF, segundo a qual só se conhece do RE, “a”, se for para dar-lhe provimento: distinção necessária entre o juízo de admissibilidade do RE, “a” – para o qual é suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos da Constituição nele pré-questionados – e o juízo de mérito, que envolve a verificação da compatibilidade ou não

¹ (1) MOREIRA, José Carlos Barbosa. Que significa “não conhecer” de um recurso? Revista da Academia Brasileira de Letras Jurídicas. Rio de Janeiro, Ano X, nº 9, 1º semestre de 1996, p. 193.

entre a decisão recorrida e a Constituição, ainda que sob prisma diverso daquele em que se hajam baseado o Tribunal a quo e o recurso extraordinário”

Pela sua pertinência, transcrevo a seguinte passagem do no voto condutor da admissibilidade do Recurso Extraordinário acima referido:

“A dificuldade, quando se cuida de RE pela letra a, parece decorrer do dogma de que, então, conhecido, deva ele necessariamente ser provido.

Ouso entender chegada a hora de rever máxima, construída por motivos pragmáticos, que tenho recordado.

Já denunciada pelo notável Castro Nunes², a confusão entre a admissibilidade e o provimento do RE, a, tem sido objeto de crítica veemente e de inequívoca procedência de Barbosa Moreira³.

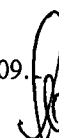
Vale a longa transcrição do douto e lúdico jurisconsulto:

‘Em hipótese alguma, é dado à Corte deixar de observar a necessária precedência do juízo de admissibilidade sobre o juízo de mérito, e menos ainda misturá-los. Sempre é de rigor, primeiro, apurar se o recurso é ou não admissível (quer dizer, cabível e revestido dos outros requisitos de admissibilidade), e por conseguinte se dele se há ou não de conhecer, no caso afirmativo, depois, já no plano do mérito, investigar se o recurso é ou não procedente (em outras palavras: se o recorrente tem ou não razão em impugnar a decisão do órgão inferior), e por conseguinte se se lhe deve dar ou negar provimento. Não obstante a técnica peculiar (e imprópria) usada pelo legislador constituinte, ao redigir a letra a do art. 102, n.º III, e os dispositivos correspondentes em Constituições anteriores (cf., supra, o comentário n 319 ao art. 541), o julgamento dos recursos nela fundados há de obedecer à mesma sistemática, sem desprezar a distinção entre as duas etapas. É inadequada a maneira por que o Supremo Tribunal Federal costuma pronunciar-se acerca desses recursos, dizendo que deles “não conhece” quando entende inexistir a alegada infração. Desde que se examine a federal question suscitada pelo recorrente, isso significa que se julga o recurso de meritis, pouco importando que se acolha ou se repila a impugnação feita à decisão recorrida; em caso tais, o que se deve dizer é que se conheceu do recurso e, respectivamente, que se lhe deu ou negou provimento.

A praxe até agora adotada leva a conseqüências absurdas. Uma delas consiste em que, quando se manifesta divergência entre os Ministros, os que reconhecem a ofensa à Constituição dão provimento ao extraordinário, enquanto os que negam declaram “não conhecer” do recurso; ora, tomados os votos ao pé da letra, estar-se-ia diante de deliberação sui generis, onde alguns votantes se encontram ainda no plano da preliminar, ao passo que outros já ingressam no do mérito...É impossível, a todas as luzes – e vem apelo recordar a norma do art. 560, caput, do Código -, que se invistam ambos os planos ao mesmo tempo!

² Castro Nunes. Teoria e Prática do Poder Judiciário, 1943, p. 356 ss.

³ Josés Carlos Barbosa Moreira – Comentários ao C. Pr. Civil, 10ª ed. Forense, v. V, nº 333, p. 609.



*Ademais, ao ângulo prático, surgem corolários de extrema gravidade, como por exemplo, o que ocorre quando tenha havido adesão. Se o Supremo Tribunal Federal, resolvendo a questão federal em sentido contrário ao pleiteado pelo recorrente principal, disser (com locução imprópria) que não conhece do recurso, ficará impedido, no rigor da lógica, de apreciar o extraordinário adesivo. Ora, a não ser que faltasse a este mesmo algum requisito de admissibilidade, o recorrente adesivo tinha o direito de ver julgado no mérito o seu recurso, desde que admissível (embora não necessariamente fundado) o do litigante adverso. Da forma como se expressa a Corte, uma de duas: ou se prejudica o recorrente adesivo, deixando de conhecer-se do seu recurso em casos em que todos os pressupostos do conhecimento estarão satisfeitos, ou então, para evitar o prejuízo, terá de conhecer-se do recurso adesivo apesar de não se ter conhecido do principal, sempre que essa decisão de não conhecimento (ou antes, sempre que essa decisão dita inadequadamente de não conhecimento) haja apreciado a **federal question** que o recorrente principal suscitara. Em mais de um julgamento, optou o Supremo Tribunal Federal pela segunda solução, buscando apoio em suposta distinção entre não conhecimento por motivo de ordem processual e não conhecimento por motivo de mérito. Menos mal para o recorrente adesivo; mas a construção padece de clamoroso artificialismo: por definição, “não conhecer” de um recurso significa, nada mais, nada menos, que abster-se de examinar-lhe o mérito, de sorte que “não conhecimento por motivo de mérito” constitui pura contradição nos termos, em que é constrangedor ver incidir a mais alta corte judiciária do país.’*

Pelo que se extrai das normas que disciplinam a admissibilidade do recurso especial, é necessário que se faça a distinção entre conhecer e dar provimento. Para se conhecer do recurso por contrariedade à lei é suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos nele pré-questionados. No entanto, no caso dos autos, a parte recorrente, pelo que se depreende das razões recursais, em nenhum momento apontou, direta ou indiretamente, qual a norma que o acórdão teria contrariado, situação que, à toda evidência, leva ao não conhecimento do recurso.

ISSO POSTO, voto no sentido de não conhecer.

Vencido na preliminar quanto ao conhecimento do recurso, passo ao exame do mérito atendo-me ao disposto no artigo 6º da Lei nº 8.134, de 1990, “in verbis”:

A Lei nº 8.134, de 1990.

.....

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o artigo 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

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.

O objeto de incidência do imposto de renda é a riqueza nova ou o acréscimo patrimonial do contribuinte. É necessário em que se faça a correta distinção entre receita e renda, esta compreendida, para fins tributário, como riqueza sobre a qual incide o imposto de renda. Nos casos em que o sujeito, para obter a renda, tem que arcar com despesas de custeio necessárias à percepção e à manutenção da fonte produtora, como nos casos dos Cartórios, por evidente que estas despesas não podem integrar a base de cálculo do imposto de renda. Pretender tributar o valor total das receitas, sem deduzir as despesas, tendo por fundamento apenas, e somente isto, o erro do sujeito passivo que apresentou declaração no modelo simplificado é, sem fundamento legal, negar a incidência do artigo 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

Ao tratar do lançamento, o artigo 142 do CTN o fez estabelecendo que se constitui na atividade privativa da autoridade administrativa para constituir o crédito tributário mediante procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No caso dos autos, diante da documentação correspondente à comprovação das receitas e despesas, caso a autoridade administrativa tivesse encontrado omissões ou glosado despesas, tinha ela obrigação de efetuar o lançamento. No entanto, sem encontrar omissões e nem glosar despesas, fez lançamento incluindo na base de cálculo as despesas regularmente escrituradas e provadas pelo sujeito passivo, como se não existisse no sistema jurídico as disposições do art. 142 do CTN e do artigo 6º da Lei nº 8.139, de 1990.

Pelo exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de maio de 2009.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA