



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 14041.000007/2004-91  
Recurso nº 156 685 Voluntário  
Matéria IRPF  
Acórdão nº 102-49 501  
Sessão de 05 de fevereiro de 2009  
Recorrente MANOEL ARISTIDES SOBRINHO  
Recorrida 1ª TURMA/DRE-BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**  
Exercício: 2000

**IRPF LIVRO CAIXA TABELIÃO. DESPESAS COM  
TRANSPORTE E LOCOMOÇÃO**

Nos termos do artigo 75, parágrafo único, do RIR, as despesas com transporte e locomoção não são dedutíveis

**IRPF LIVRO CAIXA. DESPESAS. COMPROVAÇÃO.**

As despesas de livro caixa devem ser comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, que deve ser guardada pelo contribuinte durante o curso do prazo de decadência e prescrição.

**IRPF LIVRO CAIXA. APLICAÇÃO DE CAPITAL.**

A legislação distingue despesas com bens de capital e gastos com bens de consumo, autorizando a dedução dos últimos

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO.  
CONCOMITÂNCIA IMPOSSIBILIDADE.**

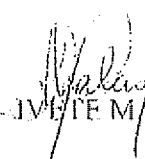
A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais

Recurso parcialmente provido

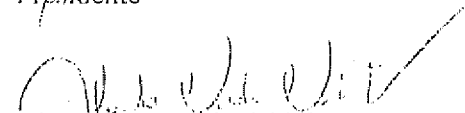
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REDUZIR a multa isolada para 50%. Por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada relativa a glosa de livro caixa, por aplicação concomitante com a multa de ofício, nos termos do voto do(a) relator(a) Vencida a Conselheira Níbia Matos Moura

D

  
JOVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

Presidente

  
Alexandre Naoki Nishioka

Relator

05 FEV 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Eduardo Tadeu Parah, Moisés Giacomelli Nunes da Silva Ausente, justificadamente, Vanessa Pereira Rodrigues Domene

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 414/433) interposto, em 21 de dezembro de 2006, contra o acórdão de fls. 398/408, do qual o Recorrente teve ciência em 29 de novembro de 2006 (fl. 411), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF), que, por unanimidade de votos, julgou procedente, em parte, o auto de infração de fls. 80/85, lavrado em 14 de abril de 2004 (ciência em 20 de abril, fl. 213), em decorrência de redução da base de cálculo do carnê-leão pleiteada indevidamente e de falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, verificados nos anos-calendário de 1998 e 1999.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente aos exercícios 1999 e 2000, anos-calendário 1998 e 1999, lavrado por ARPF da DRF/Brasília/DF. A ciência do lançamento ocorreu em 20/04/2004, conforme AR, fls. 213. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído: (em Reais)

Imposto Suplementar	30.472,10
Juros de Mora – calculados até 31/03/2004	23.855,55
Multa de Ofício (passível de redução)	22.854,06
Multa Isolada	41.149,75
Total do Crédito Tributário	118.331,46

O referido lançamento teve origem na constatação das seguintes infrações:

**Redução da base de cálculo do carnê-leão pleiteada indevidamente:** foram lançadas no livro caixa despesas que não se enquadravam dentro do autorizado pela legislação. **Enquadramento legal:** art. 1º a 3º e §§. e 8º da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134/90; art. 21 da Lei nº 9.532/97. **Valor da infração**

- AC 1998 R\$ 51 842,24
- AC 1999 R\$ 55 965,41

**Multa isolada:** pela falta de recolhimento de carnê-leão **Enquadramento legal:** art. 8º da Lei nº 7 713/88 e/c arts 43 e 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9 430/96; art. 957, parágrafo único, inciso III, do RIR/99. **Valor da multa isolada**

- AC 1998 R\$ 26 581,18
- AC 1999 R\$ 14 568,57

Em 20/05/2004, o contribuinte apresentou a impugnação de fls 217/248, acompanhada dos documentos de fls 249/396, trazendo as seguintes alegações:

- a) Preliminarmente, que já haveria ocorrido a decadência quanto ao ano calendário de 1998;
- b) Questiona a glosa de despesas que a fiscalização considerou não relacionadas com atividade fim, por entender que as mesmas são necessárias para o desempenho das suas atividades, relacionando cada uma delas e justificando a necessidade;
- c) Que, quanto à glosa em razão da não apresentação de documentação comprobatória, dado ao grandioso volume de papéis nem sempre arquivou todos;
- d) Que é possível que esta Secretaria realize diligência a fim de verificar a idoneidade das despesas que relaciona para a busca real dos fatos;
- e) Quanto à glosa por inabilitação dos documentos, argumenta que as despesas foram necessárias e referem-se à aquisição de materiais intrínsecos ao ofício do impugnante;
- f) Que a fiscalização não demonstrou a inidoneidade dos documentos apresentados;
- g) Que quanto às despesas glosadas por considerá-las aplicação de capital, diversos gastos referem-se à aquisição de materiais imprescindíveis a atividade do impugnante;
- h) Que determinados gastos são necessários à própria atividade, sob pena de inviabilidade do negócio;
- i) Questiona a aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício” (fls 400/401)

A Recorrida julgou procedente, em parte, o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2000

Ementa: PRELIMINAR DECADÊNCIA - ANO-CALENDÁRIO 1998. O *diev a quo* da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento relativo ao imposto de renda das pessoas físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao

ajuste anual recebidos no ano-calendário, e tendo havido antecipação do pagamento do imposto pelo recolhimento a título de carnê-leão, tem início na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário

**DECADÊNCIA CARNÊ-LEÃO MULTA ISOLADA** Aplica-se a multa isolada por falta ou insuficiência de pagamento do carnê-leão o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional

**LIVRO CAIXA DESPESAS NECESSÁRIAS À PERCEPÇÃO DOS RENDIMENTOS E À MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA** - O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir todas as despesas previstas na legislação como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos

**LIVRO-CAIXA APLICAÇÃO DE CAPITAL** - Os dispêndios com aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização, considera-se aplicação de capital

**MULTA ISOLADA CARNÊ-LEÃO APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO** A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão e não se confunde com a multa proporcional decorrente da apuração de imposto no ajuste anual. Sendo hipóteses legais distintas, são cabíveis as duas penalidades ao mesmo tempo

**MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO - RETROATIVIDADE DA LEI FISCAL - PENALIDADE** - Redução do percentual da multa de 75% para 50%. Dispõe a lei nova de penalidade menos severa que a vigente ao tempo da prática da infração, aplica-se ao fato pretérito

Lançamento Procedente em Parte" (fls. 398/399)

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 414/433, no qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

Trata-se de recurso voluntário em que se discutem, basicamente, deduções relativas a livro caixa de tabelião, levadas a efeito no ano-calendário de 1999, uma vez reconhecida, pela Recorrida, a decadência quanto ao ano-calendário de 1998



Da receita da respectiva atividade, o Recorrente deduziu despesas relativas a: (i) veículo automotor alugado; (ii) combustível para deslocamento com automóvel; (iii) seguro do referido carro; (iv) transporte aéreo de técnico da empresa Escriba

Na seqüência, aduz que, em virtude do grande volume de papéis utilizados, não tinha condições de arquivá-los integralmente; sendo assim, a fiscalização poderia apurar a existência das operações que resultaram nas despesas apontadas mediante diligência junto às empresas fornecedoras dos serviços e produtos

Pugna, ainda, pela idoneidade de documentos referentes a diversos serviços contratados, quais sejam, contratos e boletos bancários, prestação de serviços e aquisição de bens

Ainda no mérito, propriamente dito, requer o reconhecimento da dedutibilidade de gastos efetuados com a aquisição de produtos de informática, painel de aviso de senha, alarme antifurto e instalação de persianas

Por fim, pede a exclusão da multa isolada, que teria sido aplicada concomitantemente com a multa de ofício

#### **Das despesas com locomoção e transporte**

A glosa dos valores referentes a aluguel de veículo automotor, gasolina, seguro de carro e passagem aérea de técnico de informática que lhe prestou serviços, é prevista expressamente no inciso II do parágrafo único do art. 75 do Regulamento do Imposto de Renda, que reiterou *ipsis literis* a alínea "b" do § 1º do art. 6º da Lei 8.134/1990, que veda, expressamente, a dedução com locomoção e transporte, exceto no caso de representante comercial autônomo.

De fato, dispõe o artigo 75 do RIR o seguinte:

"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 8.134, de 1990 art. 6º, e Lei 9.250, de 1995, art. 4º, 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 à manutenção da fonte produtora

Parágrafo único O dispositivo neste artigo não se aplica (Lei 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei 9.520, de 1995, art. 34):

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

II – as 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 ”

Com base nesse dispositivo, o Primeiro Conselho de Contribuintes firmou jurisprudência no sentido de que:

“LIVRO CAIXA - DESPESAS - O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir as despesas previstas na legislação como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas e escrituradas em Livro Caixa

DEDUÇÃO LIVRO CAIXA - Não são pertinentes as deduções em livro caixa de despesas com locomoção e transporte, quando não se tratar da hipótese legal descrita na alínea "b", do §1º, do art 6º, da Lei 8.134, de 1990 (representante comercial)

Recurso parcialmente provido ”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário nº 159538, relator Conselheiro Antonio Lopo Martinez, j. 26/06/2008)

Assim, o recurso deve ser improvido

#### **Das despesas sem comprovação**

Não prospera, outrossim, a pretensão do Recorrente quanto às despesas sem comprovação, no sentido de que a fiscalização realizasse diligência junto às empresas com as quais o contribuinte contratou serviços e compra de bens, sob o argumento de que não teve condições de manter em arquivo as notas fiscais correspondentes, em função do grande volume de papéis.

Cumpra salientar que é ônus do contribuinte ilidir a autuação fiscal mediante prova, inclusive documental, a qual deve ser conservada enquanto não esgotado o prazo decadencial, não se podendo atribuir à autoridade administrativa o ônus de comprovar as despesas, sob a invocação do princípio da verdade material

Sobre o assunto, este Primeiro Conselho de Contribuintes tem-se pronunciado da seguinte forma:

“ÔNUS DA PROVA - O ônus de provar a inveracidade de informação por ela apresentada ao Fisco e que deu base ao lançamento, cabe à recorrente

OBRIGACÃO DE GUARDA DE LIVROS E DOCUMENTOS - A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam a vir modificar sua situação patrimonial

Recurso Voluntário Negado ”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº 144480, relatora Conselheira Silvana Mancini Karam, j. 29/05/2008)

“IRPJ - LUCRO REAL ANUAL - PRELIMINAR - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, que se dá, no caso de apuração anual do lucro real, no dia 31 de dezembro do ano-calendário respectivo

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE - Aplicação da Súmula ICC Nº 02

ÔNUS DA PROVA - O ônus de provar a inveracidade de informação por ela apresentada ao Fisco e que deu base ao lançamento, cabe à recorrente

OBRIGAÇÃO DE GUARDA DE LIVROS E DOCUMENTOS - A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam a vir modificar sua situação patrimonial

Recurso Voluntário Negado”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Recurso 152165, relator Conselheiro Caio Marcos Cândido, j. 14/09/2007)

Conseqüentemente, o recurso não deve ser provido.

#### **Das despesas decorrentes de documentação não aceita pela fiscalização**

Quanto às despesas decorrentes de documentação não aceita pela fiscalização, a Recorrida decidiu da seguinte forma:

“No que diz respeito aos documentos apresentados que a fiscalização não aceitou como sendo hábeis a comprovar despesas o contribuinte traz argumentos referentes à necessidade da despesa e não quanto à comprovação da mesma. Senão vejamos:

O contrato firmado com a empresa Escriba, fls 274/278, referente à contratação de locação de software, por si só não comprova que houve a realização da despesa, ademais, o contrato não está sequer assinado pela empresa locadora

Ainda, os boletos bancários trazidos, fls 279/281 e 283/285, emitidos em favor da citada empresa, não guardam relação com o contrato assinado, vez que os valores constantes dos mesmos são diferentes daqueles firmados no contrato

Portanto, não há como afirmar que os pagamentos efetuados por meio dos boletos bancários apresentados referem-se a despesas que podem ser deduzidas no livro caixa

Quanto aos boletos bancários apresentados às fls. 287/293, deve ser esclarecido que a fiscalização não glosou as despesas por considerar os documentos inidôneos, mas, sim, inábeis. Veja bem, são coisas distintas, em momento algum a fiscalização questionou a idoneidade de tais documentos, e, de fato, algum pagamento deve ter sido feito em nome da empresa PRINTER, o caso é que o documento apresentado não cumpre os requisitos mínimos exigidos pela legislação para ser considerado hábil, ou seja, não há qualquer elemento que comprove, que se referem à aquisição de formulários contínuos, no entanto, meras alegações desacompanhadas de provas não podem ser acatadas. Assim, estas despesas não poderão ser restabelecidas, por falta de apresentação de documentos hábeis que as comprovem.

O mesmo ocorre com os documentos juntados às fls. 290/291, referentes a pagamentos efetuados à P & I Informática, bem como o documento de fls. 292, emitido em favor dos Correios, e o de fls. 293, em favor da Format Com Repres Ltda” (fls. 405 e 406)

No que se refere à questão, a decisão recorrida também está em consonância com a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, que tem exigido a comprovação das despesas por meio de documentação hábil e idônea. É o que se extrai, por exemplo, do seguinte julgado:

“RPE – GLOSA DE DESPESAS GERAIS – Somente são dedutíveis, a título de livro caixa, as despesas com material de consumo indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, quando escrituradas e desde que lastreadas por documentação hábil e idônea.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário 144480, relatora Conselheira Silvana Mancini Katam, j. 29/05/2008)

Verifica-se, portanto, que o recurso deve ser improvido.

#### **Das despesas consideradas aplicação de capital**

Relativamente às despesas que foram consideradas aplicação de capital, a legislação distingue despesas com bens considerados como aplicação de capital, as quais não são dedutíveis, e as relativas a bens adquiridos para consumo, que podem ser deduzidas.

Os bens indispensáveis para a manutenção da fonte produtora, cuja vida útil exceda um exercício fiscal, não são considerados consumíveis, motivo pelo qual sua aquisição importa em aplicação de capital, sendo, portanto, inadmissível a dedução dos valores despendidos a esse título.

Partindo de tal premissa, as quantias decorrentes da aquisição de bens que, comprovadamente, forem consumidos com a mera utilização, poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda, desde que apontadas no livro caixa.

No presente caso, o Recorrente pretende a dedução de valores despendidos na aquisição de bens, dentre eles produtos de informática, painel de senha e mesa para

computadores, que, muito embora imprescindíveis para sua atividade, importam em aplicação de capital, já que a vida útil desses bens supera um ano-calendário

Assim, não merece qualquer reparo, também quanto a este aspecto, a decisão recorrida, fundamentada nos seguintes termos:

“3 No que concerne à aquisição de bens indispensáveis ao exercício da atividade profissional, deve-se identificar quando se trata de despesas, para distingui-la da aplicação de capital, tendo em vista que a primeira é dedutível integralmente quando realizada no ano-base considerado, e que a segunda é passível de depreciação anual (§ 2º artigo 48 do RIR/80);

3.1 Na sistemática adotada pela legislação do Imposto de Renda, considera-se aplicação de capital o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização. Para exemplificar, constituem aplicação de capital os valores despendidos na instalação de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, utensílios, mobiliários, etc., indispensáveis ao exercício de cada atividade profissional em particular.

3.1.1 Esses bens devem ser relacionados, destacadamente, na declaração de bens devendo informar nas colunas próprias o preço de aquisição; ( )

3.2 São despesas as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como: material de escritório, material de conservação de limpeza, materiais e produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, consertos, recuperações, etc, e, portanto, integralmente dedutíveis quando realizados no ano-base considerado, obedecidos aos demais requisitos legais e normativos.

Corrobora esse entendimento a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada nos seguintes julgados:

“LIVRO CAIXA - DESPESA COM PLACA INDICATIVA - A placa indicativa não pode ser considerada como despesa de custeio para efeitos de ser apropriada como despesa no livro caixa, posto que é material de duração prolongada, não se enquadrando na definição de material de consumo.

Recurso parcialmente provido.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Recurso Voluntário 127588, relator Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, j. 17/09/2002)

“LIVRO CAIXA - DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS - Independentemente da atividade profissional do contribuinte, não são dedutíveis despesas que, por sua natureza, configurem aplicações de capital, tais como máquinas e equipamentos e instalações para o exercício da atividade profissional.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário 127836, relator Conselheiro Roberto William Gonçalves, j. 17/09/2002)

Dessa forma, o recurso não deve ser provido.

### Da multa isolada

Assiste razão ao Recorrente ao afirmar que é incabível a cumulação das multas de ofício e isolada. Com efeito, diante do princípio da consunção, transposto dos lindes do direito penal, viola a necessária proporcionalidade das penas a interpretação de que seriam cumuláveis referidas multas sobre o mesmo ilícito, qual seja, deixar de recolher o tributo devido

Com efeito, sendo certo que a antecipação do recolhimento é *iter* procedimental lógico à omissão de rendimentos, não se faz possível cumular as multas de ofício e isolada, consoante já me manifestei em outras oportunidades:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº 153 289, Relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, sessão de 05/11/2008)

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a multa isolada aplicada sobre os valores glosados pela fiscalização a título de livro caixa e, quanto à parte mantida, reduzir o percentual da multa isolada para 50%

Sala das Sessões-DE, em 05 fevereiro de 2009



Alexandre Naoki Nishioka