



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.721057/2014-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.118 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de dezembro de 2022
Recorrente MARCELO CANUTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2011

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) DESPESAS DE PROFISSIONAL AUTÔNOMO. DEDUÇÃO DE DESPESAS COM LIVRO CAIXA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Somente são dedutíveis a título de Livro Caixa as despesas realizadas e escrituradas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea

As despesas escrituradas em Livro-Caixa e deduzidas na declaração de ajuste anual estão condicionadas a comprovação da veracidade dos gastos efetuados, previstos em lei e necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, enumerados na legislação de regência.

As deduções permitidas na legislação tributária não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Maurício Dalri Timm do Valle, João Maurício Vital (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por MARCELO CANUTO, contra o Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Pernambuco-PE (1ª Turma da DRJ04), e que entendeu ser parcialmente procedente a impugnação do contribuinte.

Por meio da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização a exigência do valor total de R\$ 24.009,78, com os acréscimos de juros e multa, referente ao ano-calendário de 2010, exercício de 2011, em razão da *Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa*, no valor de R\$ 87.344,75.

De acordo com a legislação em vigor, somente pode deduzir despesas escrituradas em Livro-Caixa, o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não-assalariado, o titular de serviços notariais e de registro e o leiloeiro.

Na e-fl. 221, a DRJ de origem realizou o cálculo e descreveu os valores que restaram remanescentes após a parcial procedência da defesa, concluindo existir ainda um imposto suplementar de R\$ 11.882,28, mais atualizações.

O recorrente interpõe Recurso Voluntário alegando, em apertada síntese, o seguinte:

- i) Que existe na DIRPF informações sobre rendimentos recebidos de pessoas físicas;
- ii) Que somente é apresentada a DIRPF quando existe retenção de imposto de renda na Fonte;
- iii) Que se não houve entrega da DIRPF o recorrente deveria ser penalizado por meio de multa por omissão da entrega do referido documento e não por ser penalizado por imposto suplementar;
- iv) Que os valores dos honorários contábeis recebidos não ultrapassam os valores com obrigação de declaração;
- v) Que não foram identificados pela autoridade fiscal corretamente identificados os valores recebidos de pessoas físicas;
- vi) Ilegalidade jurídica, alegando que a DRJ de origem adotou critério jurídico diferente da autoridade fiscal lançadora;
- vii) Cerceamento do direito de defesa, já que, segundo suas alegações, ao adotar critério jurídico diferente do auditor fiscal autuante, teria incorrido em suprimimento de defesa;
- viii) erro material na identificação da origem dos pagamentos feitas por pessoas jurídicas, e não físicas como apontadas pelo contribuinte;
- ix) Que recebeu outra intimação idêntica ao presente caso referente ao ano calendário de 2010, e que teve decisão favorável, frente as suas comprovações;
- x) Que juntou o livro caixa devidamente escriturado no momento de sua defesa;
- xi) que comprovou todas as deduções a fazer jus no seu direito de dedução no IR;

Por fim, juntou em seu Recurso declarações das empresas que prestou serviços contábeis, alvará de licença do PMVR, e contrato de locação onde está localizado o escritório contábil.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DA AUTUAÇÃO

Alega o contribuinte que teria ocorrido o cerceamento do direito de defesa já que a DRJ de origem teria alterado o critério jurídico adotado pela fiscalização na autuação, e que em verdade se confunde com o mérito.

Assim, tratar-se-á a matéria como mérito.

E nesse sentido sem razão o recorrente, uma vez que não ocorreu alteração do critério jurídico e consequentemente inoccorrência do cerceamento do direito de defesa, pelo referido motivo.

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal de e-fl. 68, e do Despacho decisório de e-fl. 80, a autuação se deu pelo seguinte motivo:

“O contribuinte foi cobrado através da Notificação de fls. 66 a 72 a qual lançou imposto suplementar no valor de R\$24.009,78 resultante de Deduções Indevidas de Despesas de Livro-Caixa.

O contribuinte em sua impugnação afirma que a Notificação não é procedente visto que sua receita anual é superior as despesas e, ainda, trabalha como profissional liberal sem vínculo empregatício.

Inicialmente aduzo que o motivo de a dedução ter sido considerada indevida não guarda relação alguma, nesse caso, com os montantes de receita/despesa e sim, com o fato de não ter sido declarado nenhum rendimento recebido de pessoa física nem, rendimentos sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica e declarados em DIRF.

O contribuinte, em seus argumentos de defesa, não juntou comprovação de haver contratos com pessoas jurídicas, assim como não anexou recibos de pagamento por serviços prestados.

Em razão de o contribuinte ter declarado despesas escrituradas em Livro-Caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem essa dedução, está sendo glosado o valor de R\$ 119.087,80.

(...)

Nos trabalhos de revisão de lançamento realizados em conformidade com o art. 6º-A, da IN RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, com redação dada pela IN RFB Nº 1.061, de 4 de agosto de 2010, após analisados os documentos e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, decido pela manutenção total

do lançamento complementar indicado na Notificação de lançamento... Imposto Suplementar de R\$24.009,78”.

Já a decisão de piso analisou as provas trazidas ao feito, e concluiu o seguinte:

1) Os recibos de honorários foram produzidos pelo próprio contribuinte e, naturalmente, isoladamente, não fazem prova em seu favor. Além disso não identificam de forma adequada (Nome e CPF/CNPJ) os responsáveis pelos pagamentos. Ademais, foram juntados aos autos apenas os recibos relativos a fevereiro de 2010;

2) Os recibos de pagamento a autônomo também foram produzidos pelo próprio contribuinte e, isoladamente, não fazem prova em seu favor. Além disso referem-se a maio de 2017 e não ao ano 2010;

3) em relação aos contratos de prestação de serviços contábeis, os relativos a Transantos de Volta Redonda Transportes Ltda (R\$ 4.560,00), Boechat Ginecologistas Associados Ltda (R\$ 6.120,00), Infrabit Imagem e Tecnologia Ltda (R\$ 3.480,00), Thousand 2006 – Convertedora de Gás Natural Eireli (R\$ 6.200,00), E. Domingos da Silva Me (R\$ 3.060,00), Tinturaria Pavão Eireli (R\$ 6.120,00), Regina Maria de Souza Peres (R\$ 3.060,00) Anbel Representações Ltda 3.060,00 e a Flávio Mendonça Locação de Equipamentos são compatíveis com as informações prestadas na Declaração de Ajuste Anual (DAA) e comprovam o recebimento de rendimentos sem vínculo empregatício no valor de R\$ 38.640,00. Por outro lado, os contratos referentes a Therasuit VR Clínica de Fisioterapia, Edgar Fraga da Silva Júnior, Chero's Lanches Ltda, Harley e Harley Ciência e Tecnologia Ltda, R.C.S. Assessoria a Consultoria e a Dom Felipe Comércio de Polpas e Acessórios Ltda não tratam de rendimentos declarados pelo contribuinte na DAA 2011, não tendo valor para a lide do processo.

Em resumo, ante as explicações e documentos apresentados, ficou comprovado que dos rendimentos declarados pelo contribuinte como recebidos de pessoas jurídicas, R\$ 38.640,00 decorreram do trabalho não assalariado.

Observando-se a DAA, constata-se que também vieram do trabalho sem vínculo empregatício, R\$ 5.460,00 (R\$ 3.060,00 + 2.400,00) recebidos de pessoas físicas, que foram equivocadamente informados no campo reservado aos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas

Portanto, os rendimentos totais declarados pelo autuado, comprovadamente decorrentes do trabalho não assalariado, importaram em R\$ 44.100,00, sendo esse, consequentemente, o limite para a dedução a título de despesas de Livro Caixa.

Considerando que o valor declarado pelo impugnante como despesas de Livro Caixa foi **R\$ 87.344,75**, ficou constituída uma dedução indevida de **R\$ 43.244,75**, e não de R\$ 87.344,75 conforme apurado na notificação de lançamento”.

Ocorre que o contribuinte não interpretou corretamente a autuação. Senão vejamos,

De acordo com a legislação em vigor, somente pode deduzir despesas escrituradas em Livro-Caixa, o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não-assalariado, o titular de serviços notariais e de registro e o leiloeiro.

Em razão de o contribuinte ter declarado despesas escrituradas em Livro-Caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem essa dedução, está sendo glosado o valor de R\$ *****87.344,75 informado a título de Livro Caixa, indevidamente deduzido.

Conforme se verifica da decisão de piso inexistiu alteração do critério jurídico adotado, mas análise das provas em razão de que foram deduzidos, já que o contribuinte declarou despesas escrituradas em seu livro-caixa maior que o total dos rendimentos declarados.

Ao analisar, os rendimentos declarados e escriturados no livro-caixa a decisão de piso encontrou informações que deveriam ter sido declarados também em sua DIRPF, e assim,

afastou parte da glosa, mas que por outro lado, as comprovações das demais despesas não foram suficientes para afastar integralmente a acusação fiscal, onde aí sim, foram identificados valores que não condiziam com a realidade fática dos autos, nem do livro-caixa, e aí omitidos para a fiscalização e declarados equivocadamente como “despesas dedutíveis de livro-caixa”. Assim, com relação às despesas dedutíveis, passo a analisar os documentos juntados ao feito.

Verifica-se que a fiscalização glosou a quantia de R\$ 119.087,80, diante da constatação de valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem essa dedução.

Ao identificar essa quantia o despacho decisório de e-fl. 81, lançou o imposto suplementar na quantia de R\$ R\$24.009,78, sendo, contudo, como já dito corrigido pela decisão de piso para R\$ 11.882,28. Isso porque “os rendimentos totais declarados pelo autuado, comprovadamente decorrentes do trabalho não assalariado, importaram em R\$ 44.100,00, e que decisão *a quo* acertadamente corrigiu, sendo esse, consequentemente, o limite para a dedução a título de despesas de Livro Caixa”,

Com isso, o limite atingido ainda assim seria superior ao valor declarado, mas agora corrigido para a quantia de R\$ 43.244,75, estando acima do limite legal permitido.

Para rebater essa acusação de que atingiu-se o montante no rendimento não assalariado na quantia acima descrita, o contribuinte juntou aos autos as declarações das empresas da qual teria prestado serviço. Entretanto, tal como a interpretação de primeira instância são declarações confeccionadas de forma unilateral, e que não possuem força probatória capaz de afastar os valores remanescentes.

Por outro lado, o contrato de aluguel juntado nas e-fls. 268/270, bem como do alvará de licença de e-fl. 271, dão conta de que o interessado de fato estaria por longo período no mesmo local, podendo ser uma despesa passível de dedução do livro-caixa, sendo, entretanto, que somado às demais despesas atingiram o montante de **R\$ 43.244,75, e a renda comprovada atingiu a quantia de R\$ 44.100,00**, estando fora do limite legal permitido ao caso concreto.

DAS DEDUÇÕES DO LIVRO-CAIXA

Conforme se constata do antigo mandamento RIR/1999, aplicado à época dos fatos geradores, em seu art. 73, verifica-se que “*todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora*”.

As despesas tidas em sua atividade contábil e escrituradas estão descritas nas e-fls 09 e seguintes.

Para que o contribuinte possa realizar deduções das despesas com a manutenção das atividades desenvolvidas, deve esse apresentar as respectivas comprovações por meio de Livro-Caixa, a fim de que se cumpra norma tributária, conforme se transcreve abaixo:

Lei Nº 8.134, De 27 dezembro 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:

[...]

§ 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.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

A Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 4º, inciso I; Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009, art. 3º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 75; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 51), mencionava que era necessário que o contribuinte apresentasse toda a documentação que serviu de base para a escrituração das despesas, bem como, o respectivo Livro Caixa, quando das comprovações. Esta é uma condição prevista em lei, conforme abaixo transcrito:

RIR/1999. Despesas Escrituradas no Livro Caixa Art. 75.

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:

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 disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 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;

IV - 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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º). DF CARF MF Fl. 158 Fl. 6 do Acórdão n.º 2001-001.562 - 2ª Seção/1ª Turma Extraordinária Processo nº 13706.004868/2007-68

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

§ 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). § 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

Ocorre que o contribuinte foi intimado para apresentar as comprovações das deduções indevidas, com o respetivos livro-caixa escriturado, mas deixou de juntar essa prova com as formalidades devidas e necessárias para as respectivas deduções permitidas pela legislação.

Conforme a legislação acima apresentada o contribuinte só pode deduzir como despesa de livro-caixa um valor que no máximo alcance o que foi obtido como receita no referido mês, com as devidas comprovações. Importa registrar que as deduções permitidas na legislação tributária não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o

cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

A legislação do Imposto sobre a Renda consagra e impõe, com relação às pessoas físicas, além da “disponibilidade econômica ou jurídica”, a exigência da real “disponibilidade financeira”, o chamado “regime de caixa” para apuração da receita e custos devidos. Nesse caso, precisa haver o efetivo recebimento do numerário ou pagamento das despesas (o ingresso ou o desembolso de numerário), para que os respectivos valores sejam computados para efeito da incidência do imposto. (Mary Elbe de Queiroz em artigo intitulado “*Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – Tributação das Pessoas Físicas*”, in Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho. Editora Forense 2006).

Para melhor aclarar, tomo por empréstimo a explicação lançada na declaração de voto do Acórdão **9202003.771**, de 16 de fevereiro de 2016, da 2ª Turma da CSRF, pela Conselheira Maria Teresa Martinez López, *in verbis*:

“Cumpre, agora, fazer um paralelo desta questão com os regimes de caixa e de competência. No que toca ao primeiro regime, as mutações patrimoniais são consideradas, para fins de incidência do imposto de renda, apenas no momento em que ingressam, no patrimônio do contribuinte, os valores em moeda. Ao reverso, na hipótese do regime de competência, são consideradas as receitas quando efetivamente ingressam no patrimônio do contribuinte, ainda que tal direito não tenha se convertido em pecúnia ou, de qualquer modo, em títulos com liquidez semelhante (designados por BULHÕES PEDREIRA como quase moeda).

Feita a distinção acima, é cabível afirmar que, em rigorosa classificação, ambas as formas de tributação têm como hipótese de incidência a disponibilidade jurídica de um direito, ainda que no caso do regime de caixa haja a coincidência de ambas as hipóteses elencadas pelo CTN. O que há, portanto, no regime de caixa é uma disponibilidade financeira, que permite ao titular da riqueza dispor do recurso financeiro, e não apenas do direito a ele.

Nesse passo, sendo certo que o art. 43 do CTN se aplica, indistintamente, às pessoas físicas ou jurídicas, uma vez que define a hipótese de incidência possível do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem-se que a lei ordinária poderá, em estrito regime de política fiscal, determinar a inclusão na base de cálculo tanto dos rendimentos adquiridos apenas juridicamente, quanto daqueles em que haja, igualmente, uma disponibilidade econômica concomitante”.

Nesse sentido, verifica-se pela decisão de primeira instância e das provas carreadas aos autos que o contribuinte deixou as deduções legalmente permitidas em Lei.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Portanto, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo-se as disposições de primeira instância.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator