



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.721038/2013-30
ACÓRDÃO	2002-010.152 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EUDECIOGONCALVESDEMELO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009, 2010

IRPF. MULTA ISOLADA CARNE-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CUMULATIVIDADE. PERÍODO ANTERIOR A MP 351/2007. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 147.

Após a publicação da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007, a aplicação cumulativa da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão e a aplicação de multa de ofício pelo lançamento do imposto devido quando do ajuste anual encontram respaldo na interpretação dos dispositivos do art. 44, I e § 1º, III da Lei 9.430 à luz do disposto na Lei Complementar n. 95/1998.

IRPF. DESPESAS DO LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. PRESSUPOSTOS LEGAIS.

Poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto Livro Caixa devidamente escriturado com a finalidade de deduzir dos rendimentos tributáveis os dispêndios necessários à aquisição da referida renda, bem como a apresentação de todos os comprovantes relativos aos valores nele escriturados.

Utiliza-se os critérios de indispensabilidade e inevitabilidade para classificar as despesas realizadas como dedutíveis no Livro Caixa.

JUROS SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Enseja o lançamento de omissão de rendimentos o recebimento a qualquer título de importância não oferecida à tributação na declaração de ajuste anual. Cabe, por outro lado, ao contribuinte o ônus da comprovação da alegação de tratar-se de rendimento não tributável.

RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. OMISSÃO.

Os rendimentos do trabalho recebidos de pessoas físicas estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, devendo ser declarados como tributáveis na Declaração de Ajuste Anual.

Face aos elementos constantes dos autos, é de se manter os rendimentos tributáveis incluídos no lançamento, correspondentes a rendimentos recebidos de pessoas físicas pelo contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar parcial provimento para reestabelecer dedução de livro caixa de despesas com telefone no valor de R\$ 1513,96.

Assinado Digitalmente

LUCIANA COSTA LOUREIRO SOLAR – Relatora

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SATELES – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernando Gomes Favacho, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo parte do relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 5231/5247, relativo aos anos-calendário de 2009 e 2010, exercícios de 2010 e 2011, para formalização de exigência e cobrança do imposto suplementar (2904) e os encargos legais devidos...

...

As infrações apuradas pela Fiscalização, relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 17/23, foram:

0001 Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas Omissão de Rendimentos do Trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física ...

0002 Dedução da base de cálculo (carne leão e ajuste anual) Dedução indevida de despesas do livro caixa ...

0003 Multas aplicáveis a pessoa física Falta de recolhimento de IRPF devido a título de carnê leão ...

O termo de verificação fiscal se encontra nas fls. 5248/5256, conforme a seguir:

II – DOS FATOS Em 06/03/2012 foi expedido o Termo de Início de procedimento fiscal, no qual foi solicitado ao sujeito passivo a ratificação ou não da prestação de serviços para diversas pessoas que declaram nas suas respectivas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF valores relativos a despesas odontológicas vinculadas ao profissional sob fiscalização.

O contribuinte recebeu o Termo de início da ação fiscal em 02/04/2012, de acordo com o Aviso de Recebimento (AR) dos correios.

Em 18/05/2012, o contribuinte foi reintimado a apresentar os documentos demandados por meio do Termo de Início de Fiscalização consoante Termo de Reintimação fiscal no. 313/2012. A referida peça reintimatoria foi recebida em 23/05/2012.

O fiscalizado respondeu ao Termo de Reintimação fiscal no. 313/2012 em 14/06/2012, ratificando que prestou serviço para todas as pessoas selecionadas na planilha em anexo ao Termo de Início de Fiscalização, as quais informaram em suas DIRPF que o sujeito passivo sob fiscalização prestou serviços odontológicos.

Dando andamento à investigação fiscal, foram elaboradas diversas intimações para as pessoas físicas que declararam em suas DIRPF despesa odontológicas atreladas à prestação de serviços do fiscalizado, com o fito de apresentar os comprovantes dessas despesas nesta auditoria fiscal.

A autoridade fiscal intimou o sujeito passivo para apresentar os devidos esclarecimentos e documentos pertinentes no que concerne ao livro caixa e os documentos hábeis e idôneos inerentes às despesas vinculadas às atividades odontológicas, de acordo com o Termo de Intimação Fiscal no. 402/2012, datado de 22/06/2012. A peça intimatória foi encaminhada para seu domicílio tributário e para o endereço das empresas de propriedade do sujeito passivo. Cumpre informar que o documento citado não foi recebido em seu domicílio tributário, em vista da informação dos correios de que o destinatário havia mudado. Ressalte-se que o contribuinte recebeu a intimação em questão em 03/07/2012, nas sedes de suas empresas.

Nada obstante, em 12/07/2012, foi elaborado o Edital no. 53/2012, com fito de dar ciência ao sujeito passivo no que tange as informações consubstanciadas no Termo de Intimação Fiscal, no. 402/2012.

Em conformidade com o parágrafo 1º. Do artigo 7º. Do Decreto 70235/72, o início da ação fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte em relação aos atos anteriores, verbis:

(...)Contudo, o referido fiscalizado retificou sua declaração em duas oportunidades posteriormente ao início dessa ação fiscal. Em relação ao ano calendário 2009, houve retificação indevida em 05/06/2012 e 03/08/2012, e, no caso do ano calendário 2010, ocorreu retificações inválidas em 13/06/2012 e 03/08/2012.

Por intermédio do Termo de Intimação Fiscal no. 497, datado de 20/08/2012, o contribuinte foi intimado a atualizar o seu domicílio tributário no prazo de cinco dias uteis. A intimação foi enviada para o endereço do consultório do fiscalizado, consoante disposto na base de dados da Receita Federal.

Na resposta encaminhada em 05/09/2012, o contribuinte encaminhou elementos documentais suficientes para a devida alteração do seu domicílio tributário, a qual foi realizada de ofício.

III- Omissão de rendimentos – Recebido de pessoa física sem vínculo Consoante já citado, em resposta ao termo inicial exarado nesta fiscalização, o contribuinte confirmou que prestou serviço a todas as pessoas relacionadas no Anexo I da referida intimação.

No tocante as intimações exaradas pela autoridade tributária às pessoas físicas declarantes de gastos odontológicos com o fiscalizado, todas aquelas que foram respondidas houve ratificação e comprovação através de documento hábil e idôneo da efetiva realização da despesa.

Numa análise preliminar, verifica-se que tais documentos apresentam requisitos normativos formais, como identificação do nome, número de inscrição no CPF da pessoa física prestadora do serviço. Ademais, as assinaturas são idênticas no comparativo dos recibos entregues pelos intimados.

Outrossim, o fiscalizado, quando do envio do livro caixa e dos documentos comprovantes das despesas e receitas ocorridas no período sob fiscalização, apresentou recibos de prestação de serviços, com a identificação das pessoas físicas (pacientes) atendidas pelo autuado.

Sendo assim, tendo em vista a verdade material dos fatos e da legislação tributária vigente a época dos fatos, foram considerados para efeito de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas omitidos, a diferença entre o total dos rendimentos constantes dos recibos apresentados pelo sujeito passivo e o valor declarado em suas DIRPF antes de findar a espontaneidade, isto é, as DIRPF entregues em 30/04/2010 e 29/04/2011, atinentes aos anos calendário 2009 e 2010, respectivamente.

(...)IV – Análise das despesas do livro caixa Na busca pela verdade real dos fatos, a autoridade fiscal procedeu a análise do livro caixa apresentado pelo sujeito passivo.

Em análise das despesas registradas no livro caixa, foi verificado pela fiscalização tributária que o contribuinte em epígrafe contabilizou diversas despesas de forma indevida.

De início, cumpre esclarecer que existem basicamente duas modalidades de despesas dedutíveis, quais sejam, remunerações pagas a terceiros e despesas de custeio. No primeiro caso tem de existir o vínculo empregatício, com os respectivos pagamentos de encargos previdenciários e trabalhistas. No que tange as despesas, são aquelas pertinentes à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora.

Destarte, conforme livro caixa e documentos analisados no decorrer da auditoria, foram constatados diversos procedimentos irregulares por parte do contribuinte, no sentido de contabilizar despesas sem qualquer pertinência com a percepção dos rendimentos e a manutenção da própria atividade.

Foram elaboradas as planilhas Livro Caixa 2009 e 2010, em anexo a este relatório, as quais demonstram detalhadamente as despesa glosadas e a motivação para o não aproveitamento das mesmas.

Impende esclarecer que, no tocante aos valores declarados de aluguel, foram glosados na proporção de 2/3 do valor integral, tendo em vista que o contribuinte sujeito passivo possui duas empresas na área odontológica que declararam à Receita Federal no Lucro Presumido.

Destarte, foi considerado apenas 1/3 do valor com a despesa para a pessoa física e os restantes 2/3 para as empresas Atelier do Sorriso LTDA ME, CNPJ 04.989.529/0001-30, e Odontoclinica Melo LTDA, CNPJ 10.941.761/0001-00. Ambas estão localizadas no mesmo endereço, diferenciando-as apenas por lotes.

Cumpre aduzir que o contribuinte foi intimado a apresentar os devidos esclarecimentos em relação às despesas de aluguel gastas na atividade laboral,

consoante Termo de Intimação Fiscal no. 556/2012, datado de 02/10/2012, todavia não houve esclarecimentos.

No que tange às despesas de telefone glosadas, ressalta-se que o sujeito passivo foi intimado a prestar esclarecimentos em relação às especificidades do trabalho dos outros profissionais de odontologia que trabalham no endereço das empresas do contribuinte autuado, em vista do uso compartilhado da referida despesa, conforme Termo de Intimação Fiscal no. 556/2012, contudo, não houve retorno por parte do intimado. Assim, as despesas foram 100% glosadas.

Como o autuado não declarou livro caixa em sua DIRPF válida para efeitos fiscalizatórios no ano de 2009, e apresentou valores no ano de 2010 aquém do verificado no livro caixa, não há autuação vinculada a essa análise e as despesas consideradas legais pela fiscalização foram alimentadas no sistema para os devidos fins tributários, inclusive para o cálculo da base de cálculo relativa a omissão de rendimentos.

Os detalhamentos das glosas do livro caixa constam nas planilhas Livro Caixa 2009 e 2010, anexas ao Termo de Verificação Fiscal.

V- DA BASE DE CÁLCULO DO IRPF E DA MULTA DO CARNE LEÃO Os rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitam-se obrigatoriamente ao recolhimento mensal a título de carne leão. Tal obrigatoriedade é devida ao próprio contribuinte, beneficiário dos rendimentos.

Na auditoria em epígrafe, o fiscalizado não efetuou recolhimentos inerentes aos ganhos obtidos de suas atividades. Assim, a base de cálculo da multa relativa ao não recolhimento do imposto a título de carne leão é a mesma da omissão de rendimentos omitidos.

A multa isolada supramencionada está definida nos artigos 43 e 44, inciso II, alínea a da lei 9430/96, que corresponde a 50% do imposto devido. Cumpre esclarecer que os valores já pagos de IRPF – Carne leão foram considerados no cálculo da multa em comento.

Diante das verificações executadas nesta auditoria fiscal, a base de cálculo para o imposto de Renda pessoa física apurada pela fiscalização levou em consideração os rendimentos e despesas efetivamente ocorridos. Cumpre observar que os valores da base de cálculo declarada pelo contribuinte foram levados em consideração no Auto de Infração.

VI- Considerações finais Em vista do exposto, a auditoria fiscal em comento se encerra nesta data com a apuração e constituição de um crédito tributário de R\$ 267.043,45, correspondentes a omissão de rendimentos oriundos de prestação de serviços a pessoas físicas, referente aos fatos geradores ocorridos no período de 2009 e 2010.

(...)E para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente termo em duas vias de igual forma e teor, assinado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do

Brasil, cuja ciência e cópia da contribuinte dar-se-á por via postal, mediante aviso de recebimento. (AR)Inconformado com a exigência do crédito tributário, a qual tomou ciência em 19/02/2013, fls. 5269, o contribuinte apresentou impugnação, através de instrumento impugnatório, em 21/03/2013, fls. 5278/5294. (...)Aos autos foram anexados os documentos de fls. 5296/5422.

A 1ª Turma da DRJ/FOR por unanimidade de votos, julgou procedente em parte, a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

Ano-calendário: 2009, 2010 RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. OMISSÃO.

Os rendimentos do trabalho recebidos de pessoas físicas estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, devendo ser declarados como tributáveis na Declaração de Ajuste Anual.

Face aos elementos constantes dos autos, é de se manter os rendimentos tributáveis incluídos no lançamento, correspondentes a rendimentos recebidos de pessoas físicas pelo contribuinte.

IRPF. DESPESAS DO LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. PRESSUPOSTOS LEGAIS.

Poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto Livro Caixa devidamente escriturado com a finalidade de deduzir dos rendimentos tributáveis os dispêndios necessários à aquisição da referida renda, bem como a apresentação de todos os comprovantes relativos aos valores nele escriturados.

Utiliza-se os critérios de indispensabilidade e inevitabilidade para classificar as despesas realizadas como dedutíveis no Livro Caixa.

CARNÊ-LEÃO. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

Tendo, o contribuinte, percebido rendimentos de pessoas físicas, conforme demonstrado na Declaração de Ajuste Anual, e tendo havido insuficiência de recolhimento, por omissão de rendimentos, é exigível a multa de ofício isolada, com fundamento no art. 44, § 1º, III, da Lei 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA ISOLADAMENTE. NÃO CUMULAÇÃO. CARNÊ-LEÃO.

No lançamento de Multa de Ofício Exigida Isoladamente, não há que se falar em cumulação com a Multa de Ofício aplicada sobre o imposto suplementar, pois se trata de incidência sobre infrações distintas e não excludentes e sobre bases de cálculo distintas.

ÔNUS DA PROVA:

O ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Os débitos relativos à multa de ofício, quando não recolhidos no prazo legal, sujeitam-se à incidência de juros de mora.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2009, 2010
DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/04/2019, o sujeito passivo interpôs, em 25/04/2019, Recurso Voluntário, onde pede a improcedência do lançamento, alegando em apertada síntese que:

1)Que a autoridade fiscal lançou cumulativamente a multa isolada com a multa de ofício e requer a improcedência da multa isolada;

2)Que apesar da decisão de piso ter reduzido a glosa de despesas com aluguel de 2/3 para 1/2, não assiste razão douda decisão, na medida que toda a despesa de aluguel declarada no livro caixa foi suportada somente pelo recorrente.

3)Que não concorda com a glosa das despesas com telefone, tendo em vista que apresentou os documentos comprobatórios, quais sejam, as faturas às fls. 5307/5316 dos presentes autos.

4)Que não concorda com as glosas de despesas com pessoal e encargos sociais, tendo em vista tratar-se de um argumento pueril de que os pagamentos correspondentes estariam vinculados à pessoa jurídica. E que, na verdade, os recibos acostados às fls. 5328 estão vinculados à matrícula CEI do recorrente.

5)Que não incidem juros SELIC sobre a multa de ofício;

É o relatório

VOTO

Conselheira **LUCIANA COSTA LOUREIRO SOLAR**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio versa sobre a Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, a dedução indevida de despesas do livro caixa e carne-leão.

DA CONCOMITÂNCIA DE AUTUAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO

O Recorrente sustenta a improcedência da multa isolada haja vista que para o mesmo período já havia sido lançado o imposto devido, acrescido da correspondente multa de ofício vinculada, sendo, portanto, indevida a cumulação das penalidades.

Ocorre que, no caso dos autos, as multas são aplicáveis em decorrência de duas infrações distintas e não excludentes, que não possuem a mesma base de cálculo, ou seja: uma decorre do imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada), enquanto a outra incide sobre o não recolhimento mensal do imposto de renda em carnê leão, não havendo de se falar em bis in idem.

Sobre a possibilidade de cumulação da multa isolada com a multa de ofício, o CARF sedimentou o entendimento esposado no âmbito do Enunciado de Súmula CARF n.º 147, específica para a hipótese da multa isolada de falta de pagamento do carnê-leão, como segue:

Súmula CARF nº 147 Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Pela leitura da Súmula mencionada, bem como a partir da informação de que a exigência fiscal refere-se aos exercícios de 2009 e 2010, observa-se que não assiste razão ao Recorrente em sua irresignação, pois, no período lançado, já havia sido editada a MP n.º 351/2007 (22/01/2007), convertida na Lei nº 11.488/2007, que deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passando a existir previsão expressa sobre a possibilidade de cumulação das multas pela falta de recolhimento do carnê-leão e a multa de ofício.

DA ALEGAÇÃO DE QUE NÃO INCIDEM JUROS SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Aduz o Recorrente que não merece razão o auto de infração além da decisão de piso, tendo em vista que inexistente previsão legal para manutenção da incidência de juros Selic sobre multa de ofício, consoante se depreende da leitura do parágrafo 3º. Do artigo 61 da lei 9430/96.

E que a incidência dos juros moratórios se dá apenas com relação ao principal e não à multa, uma vez que o caput do artigo 61, quando se refere a débito, restringe-se apenas ao valor dos tributos.

Trata-se de matéria pacificada perante o presente Conselho, conforme a seguir:

Súmula CARF nº 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137, de 04/10/2017; 9101-003.199, de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Portanto, não assiste razão ao Recorrente.

DA GLOSA DE DESPESAS COM TELEFONE

Alega o Recorrente que a decisão de piso fundamentou a manutenção do crédito tributário da glosa alegando a ausência de provas anexadas ao processo.

Inicialmente cumpre citar os seguintes dispositivos de lei, os quais fundamentam a dedução das despesas escrituradas no livro caixa:

Lei 8134/90:

“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.

§1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento (redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250, de 1995); b) a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo (redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250, de 1995); c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 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.” A Lei nº 9.250/95, por sua vez, dispõe que, in verbis:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva; II – das deduções relativas: (...)g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.”

Assim, para que uma despesa possa ser considerada como de custeio e, portanto, dedutível, devem ser respeitados os quatro requisitos cumulativos indispensáveis para isto:

- a) deve estar relacionada com a atividade exercida;
- b) deve ser efetivamente realizada no decurso do ano-calendário correspondente ao exercício da declaração;
- c) deve ser necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora (inevitável e indispensável);
- d) deve estar escriturada em Livro Caixa e comprovada com documentação idônea.

A glosa foi realizada em face das despesas “não comprovadas”, sendo que após análise dos documentos e fatos atinentes ao caso, a decisão de piso chegou às seguintes conclusões:

Ressalte-se, ainda, que a dedutibilidade das despesas escrituradas em Livro Caixa está condicionada à sua comprovação, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que permita identificar o adquirente ou o beneficiário, o valor, a data da operação e contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

(...)Novamente, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, acima transcrito, o contribuinte foi intimado para prestar esclarecimentos, tendo a oportunidade de apresentar documentos e não o fez nem na fase fiscalizatória, nem na presente fase de impugnação.

Assim, as alegações do contribuinte, devem ser acompanhadas de outros elementos probantes.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e

provas e à luz da legislação tributária, a decisão de primeira instância administrativa.

Como se vê, o contribuinte deve juntar à sua impugnação os documentos que fundamentam suas alegações.

E o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem - desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Também é oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No entanto, constatamos que o Recorrente anexou parte das faturas comprobatórias de sua dedução de despesas com telefone, corretamente, na fase impugnatória do presente processo.

As Despesas com telefone, para as quais o recorrente anexou os documentos comprobatórios, as fls. 5307 até 5316, são exclusivamente as correspondentes às competências fevereiro/2009, maio/2009, junho/2009, dezembro/2009, janeiro/2010, junho/2010, novembro/2010 e dezembro/2010.

O valor da infração, consta às fls. 5234 dos autos, Infração 002 – Dedução da Base de cálculo – Dedução Indevida de despesas de livro caixa, Fato Gerador em 31/01/2010, valor apurado pelo fisco de R\$ 1.513,96, multa de 75%.

Portanto, assiste razão parcial ao Recorrente, para excluir do presente crédito tributário, os montantes comprovados documentalmente, para as competências citadas no parágrafo anterior.

DESPESAS COM ALUGUEL E DESPESAS COM PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS

Alega o Recorrente que apesar da decisão de piso ter reduzido a glosa das despesas com aluguel de 2/3 para 1/2 de tal despesa, não concorda com o juízo expendido no referido acórdão, tendo em vista que toda a despesa de aluguel declarada no livro caixa foi somente por ele suportada, sem comprovar tal alegação.

Afirma ainda que as despesas com pessoal e encargos sociais não estão vinculadas à pessoa jurídica e sim à matrícula CEI do Recorrente.

Tendo em vista que no que se refere às despesas com aluguel, com pessoal e com encargos sociais, o Recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Das despesas com aluguel

Em análise à planilha de despesas do livro caixa, fls. 5257/5268, anexada ao Auto de Infração, observa-se que foram glosadas despesas, no montante de 2/3 de aluguel, conforme abaixo:

Impende esclarecer que, no tocante aos valores declarados de aluguel foram glosados na proporção de 2/3 do valor integral, tendo em vista que o contribuinte sujeito passivo possui duas empresas na área odontológica que declararam à Receita Federal no lucro presumido.

Destarte, foi considerado apenas 1/3 do valor com despesa com a pessoa física e os restantes 2/3 para as empresas Atelier do Sorriso LTDA ME, CNPJ 04.989.529/0001-30 e Odontoclinica Melo LTDA, CNPJ 10.941.761/0001-00. Ambas estão localizadas no mesmo endereço, diferenciando-as apenas por lotes.

Cumprе aduzir que o contribuinte foi intimado a apresentar os devidos esclarecimentos em relação às despesas com aluguel gastas na atividade laboral, consoante termo de intimação fiscal no. 556/2012, datado de 02/10/2012, todavia não houve esclarecimentos.

(...)Em análise às alegações do contribuinte, lhe assiste razão a parte defesa que confirma que a constituição da empresa Odontoclínica Melo Ltda foi em julho de 2009.

Logo, de janeiro a julho, o aluguel deve ser glosado no montante de 1/2 e não de 2/3, como foi efetuado.

Assim, deverá ser acrescentado ao livro caixa de 2009 os valores abaixo:

Janeiro: R\$ 1.526,45 Março: R\$ 3.415,60 Maio R\$ 1.707,80 Julho: R\$ 1.707,80 Para o restante do período, deverá permanecer a glosa conforme consta na planilha, anexa ao presente auto de infração, considerando que na DIPJ exercício 2010, a empresa Odontoclínica Melo Ltda - CNPJ 10.941.761/0001-00 informou o mesmo endereço da clínica do contribuinte e da empresa Atelier do Sorriso Ltda - CNPJ 04.989.529/0001-30.

Com relação à parte da impugnação em que a defesa se insurge, que o fiscal não diligenciou a fim de averiguar realidade dos fatos, não intimou o locador, nem as pj's tidas também como locatários para prestar esclarecimentos, não referida alegação não prospera.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, acima transcrito, o contribuinte foi intimado para prestar esclarecimentos, tendo a oportunidade de apresentar documentos e não o fez nem na fase fiscalizatória, nem na presente fase de impugnação.

Assim, as alegações do contribuinte, devem ser acompanhadas de outros elementos probantes.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e à luz da legislação tributária, a decisão de primeira instância administrativa.

Como se vê, o contribuinte deve juntar à sua impugnação os documentos que fundamentam suas alegações.

E o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem - desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Também é oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)1.3 – Despesas com emolumentos e remuneração de terceiros Com relação a tais despesas, o contribuinte apresenta as seguintes alegações:

Tal alegação é inverossímil e atesta a falta de zelo da fiscalização, pois como se aduz dos documentos acostados as fls. 191, 347, 537, 753, 936, 1286, 1550, 1895, 2180, 2431, 3128, 3397, 3535, 3660, 3807, 3937, 4123, 4405 e 4595 (folhas de pagamento) as despesas em questão não possuem qualquer vinculação com pessoa jurídica, mas sim com pessoa física, no caso, o impugnante.

Observem, senhores julgadores, que o cadastro específico do INSS – CEI 5002367969-08 a que estão vinculados os pagamentos não é de pessoa jurídica, mas sim da pessoa física do Impugnante, conforme atesta a consulta em anexo (DOC5).

Para espancar qualquer dúvida, o impugnante junta ainda, os recibos em apenso (DOC 6) comprovando mais uma vez, que os pagamentos foram realizados por ele, enquanto pessoa física e não por qualquer pessoa jurídica.

Em que pese as alegações do contribuinte, serão mantidas as glosas das despesas acima, pois não foi suprida a falha apontada pela fiscalização, e não foram trazidos aos autos, outros documentos que pudessem formar a convicção do julgador, de decidir contrário à glosa da referida despesa, como cópia das carteiras de trabalhos e contratos de prestação de serviços e outros.

Observa-se que a partir de setembro de 2009 as cópias dos "recibos de pagamentos de salários" constam "Eudécio Gonçalves de Melo - ME".

Novamente, as alegações do contribuinte, devem ser acompanhadas de outros elementos probantes.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e à luz da legislação tributária, a decisão de primeira instância administrativa.

Como se vê, o contribuinte deve juntar à sua impugnação os documentos que fundamentam suas alegações.

E o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem - desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Também é oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, não merece reparo a Decisão de piso, nestes itens.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar parcial provimento para reestabelecer dedução de livro caixa de despesas com telefone no valor de R\$ 1513,96.

Assinado Digitalmente

LUCIANA COSTA LOUREIRO SOLAR