



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10215.721629/2012-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.564 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2023
Recorrente MARIA LAIRE DE FARIAS LINS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

LIVRO CAIXA. BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO. RECEITAS E DESPESAS ADEQUADAS À LEGISLAÇÃO. PROVAS. AÇÃO FISCAL.

O Livro Caixa é uma conquista tributária dos contribuintes que percebem rendimentos do trabalho não assalariado, dos leiloeiros e dos titulares dos serviços notariais e de registro. Um verdadeiro benefício tributário e como tal deve ser usufruído nos moldes estabelecidos pela legislação tributária, pois, quando objeto de ação fiscal, a adequação das receitas e despesas aos requisitos legais deve ser devidamente comprovada, com documentos hábeis e idôneos.

MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado o afastamento da aplicação de lei, sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que a autoridade julgadora administrativa não tem competência para afastar o dispositivo legal que determina a cobrança de multa de ofício, no percentual de 150% sobre o imposto devido, nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2), e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, às fls. 1.015/1.019, lavrada em decorrência da revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2010, ano-calendário de 2009, que exige R\$ 27.056,18 de imposto suplementar, R\$ 20.292,13 de multa de ofício de 75%, R\$ 1.014,50 de IRPF (Cód 0211), R\$ 202,90 de multa de mora e encargos legais.

Consoante descrição dos fatos da Notificação de Lançamento às fls. 1.016/1.017, foram constatadas: **(I) dedução indevida de Livro Caixa** (R\$ 98.386,11), em face de a contribuinte ter declarado despesas em valor superior aos rendimentos que permitem essa dedução e; **(II) compensação indevida de IRRF**, no valor de R\$ 1.014,50, relativos a Unimed Oeste (R\$ 429,58), EBCT (R\$ 161,16), Geap (R\$ 55,62), CASF (R\$ 67,77), Eletronorte (R\$ 266,67) e CASSI (R\$ 33,70).

Cientificada do indeferimento da SRL, em 31/08/2012 (fls. 1.023/1.024), a contribuinte apresentou tempestivamente, 21/09/2012, a impugnação de fls. 02/03, instruída com os documentos de fls. 04/1.006, onde, em relação ao livro Caixa, argumenta que é profissional autônoma e presta serviços a diversas pessoas jurídicas relacionadas em sua DIRPF e devidamente escrituradas em livro Caixa, bem assim, as despesas indispensáveis a percepção dos rendimentos, podendo-se constatar que as receitas são superiores às despesas, permitindo, portanto, a dedução integral das despesas declaradas. Aduz que algumas fontes não lhe enviaram os comprovantes de rendimentos, porém, anexa os demonstrativos das receitas mensais, elaborados com base nas Notas Fiscais emitidas e escrituradas.

Quanto à compensação indevida de IRRF, argumenta que os valores constam dos comprovantes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras.

A DRJ Belém, na análise da peça impugnatória, manifesta seu entendimento no seguinte sentido, em síntese:

Quanto à compensação indevida de IRRF, pela análise dos documentos de fls. 938/1006, verifica-se tratar-se imposto incidente sobre receitas da pessoa jurídica Maria Laire de Farias Lins - CNPJ 05.004.767/0001-02 (Nome Fantasia Policlínica Drª Laire Lins), portanto, não passível de compensação da declaração de ajuste anual da pessoa física.

Saliente-se que tanto as receitas como as despesas, bem assim, eventual imposto retido pelas fontes pagadoras, devem ser declarados pela pessoa física ou jurídica separadamente, ou seja, cada uma deve declarar as receitas e as despesas próprias, podendo compensar apenas o IRRF incidente sobre as receitas e/ou rendimentos próprios.

Nesse contexto, é de se manter a compensação indevida do IRRF, no montante de R\$ 1.014,50, referentes a Unimed Oeste (R\$ 429,58), EBCT (R\$ 161,16), Geap (R\$ 55,62), CASF (R\$ 67,77), Eletronorte (R\$ 266,67) e CASSI (R\$ 33,70).

Em relação à dedução indevida das despesas de livro Caixa, verifica-se que a glosa foi mantida na apreciação da SRL à fl. 1.023, em face de a contribuinte não ter apresentado documentação que demonstrasse os valores deduzidos como livro Caixa, como recibos, notas fiscais e pagamentos necessários à atuação do profissional liberal. A dedutibilidade das despesas do Livro Caixa é regulada pelo art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990.

Pela leitura do dispositivo, identificam-se três grupos diferenciados de despesas dedutíveis: (a) a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício; (b) os emolumentos pagos a terceiros; e (c) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Constituem despesas dedutíveis enquadráveis no primeiro grupo a “*remuneração paga a terceiros*”, entendido como o salário pago pelo empregador ao empregado, de forma regular, em retribuição a trabalho prestado, bem como os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários, desde que haja vínculo empregatício entre eles, nos termos do inciso I.

Quanto às despesas constantes do último grupo (“*despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora*”), requerem análise individualizada, cotejada com a atividade desenvolvida pelo profissional, a fim de se determinar a essencialidade do dispêndio e a possibilidade deste se enquadrar como uma despesa de custeio passível de dedução. Como exemplos corriqueiros temos: aluguel, água, luz, telefone, condomínio – vinculados ao local onde se exerce a atividade profissional – e despesas com material de consumo.

Note-se que, ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

De outra parte, para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

Nessas despesas, é válido frisar, não podem ser consideradas as aplicações de capital, ou seja, não podem ser considerados quaisquer dispêndios 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, que não se extingam com sua mera utilização.

Por conseguinte, não podem ser deduzidos os valores despendidos na instalação de escritório ou consultório, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários, etc.

Ainda, para serem dedutíveis, as despesas devem estar escrituradas no livro caixa e devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos, para que possam ser comprovados os desembolsos, não sendo aceitos como idôneos: documentos sem identificação clara do contribuinte, com identificação em nome de terceiro ou não aposta quando de sua emissão; contendo assinaturas não identificadas ou sem assinatura; os tickets de caixa e notas fiscais que não identifiquem, de forma precisa, o adquirente, o produto fornecido ou o serviço prestado; recibos não identificados e documentos semelhantes.

Ressalte-se que, normal e usualmente, o documento emitido por pessoa jurídica hábil para a comprovação da despesa é a nota fiscal, na qual deve constar a identificação clara do adquirente e a discriminação do produto vendido ou do serviço prestado, para que possa ser analisada a sua pertinência.

Adicionalmente, cumpre observar que não se vislumbra como “despesa de custeio” supostos pagamentos efetuados na contratação de profissionais que prestam serviços auxiliares comuns e com habitualidade sem comprovação de vínculo empregatício, que pudesse ser dedutível com base no inciso III do dispositivo legal acima referido.

Ressalte-se que, apenas eventuais despesas havidas com laudos, pareceres, perícias, etc..., fornecidos por profissionais habilitados e autônomos, poderiam configurar despesas de custeio, desde que necessários à percepção da receita

Fixados esses conceitos e considerações, passa-se à análise concreta da documentação apresentada pela impugnante.

Demonstra-se, no quadro a seguir, os documentos que foram considerados não idôneos à comprovação ou que não dizem respeito a uma despesa passível de dedução, por não ser considerada necessária e/ou por estar em nome da Pessoa Jurídica Maria Laire de Farias Lins, CNPJ 05.004.767/0001-02 (Nome Fantasia -Policlínica Drª Laire Lins), além de outros vícios, conforme motivação expressa no campo próprio segundo a seguinte codificação.

A	falta nota fiscal ou recibo
B	sem identificação/especificação do produto ou do serviço prestado
C	Falta de comprovação da necessidade da despesa à percepção das receitas da atividade autônoma declaradas
D	despesas não necessárias ou não dedutíveis
E	aplicação de capital
F	Despesa de trabalho s/comprovação de vínculo empregatício
G	sem identificação do comprador ou em nome de terceiro
H	Documento s/identificação do emitente
I	Documento não hábil e/ou valor ilegível
J	Documento sem assinatura e/ou s/comprovação do pagamento

As despesas constantes dos documentos a seguir relacionados, embora considerados idôneos às comprovações, não são passíveis de dedução na declaração da pessoa física, por tratarem de gastos da pessoa jurídica “Maria Laire de Farias Lins”, CNPJ 05.004.767/0001-02 (Policlínica Drª Laire Lins –nome fantasia).

Por fim, consideram-se como suficientemente comprovadas e passíveis de dedução na declaração de ajuste anual da pessoa física as seguintes despesas de livro caixa....

Pelo exposto, as despesas comprovadas e passíveis de dedução somam **R\$ 10.813,15**, no entanto, mantém-se a dedução acolhida pelo lançamento de **R\$ 127.152,53** (R\$ 225.538,64 – R\$ 98.386,11), uma vez que a redução desse valor implicaria o agravamento da exigência, o que refoge à competência desta instância de julgamento.

Isso posto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte sustenta, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

=>Salienta que possui Livro Caixa devidamente escriturados, de acordo com o que determina a legislação.

Aduz que foram comprovadas as despesas deduzidas através dos documentos acostados aos autos.

Alternativamente requer que, caso seja mantida a glosa na sua integralidade, que seja determinada a exclusão do livro caixa da pessoa física e portanto da base de cálculo do IRPF os valores referentes às receitas da PJ Maria Leire de Farias Lins.

Por fim, caso eventualmente seja mantida a exigência, que seja a multa reduzida ao patamar de 75% sobre o eventual crédito tributário remanescente.

Este é o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Entendo que os pontos que ainda restam litigiosos são apenas : glosa de despesas escrituradas em livro caixa e suposto caráter confiscatório da multa.

No que se refere ao questionamento do Recorrente acerca da ofensa ao princípio da vedação ao confisco, cabe dizer que a multa de 75% aplicada encontra respaldo legal no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. O exame de validade de multa prevista em lei, tendo por parâmetros princípios constitucionais, demandaria controle de constitucionalidade de normas, atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art.26-A do Decreto nº 70.235, de 1972.

Este colegiado não tem competência para analisar questões constitucionais, conforme pacificado em Súmula.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Ou seja, em que pese não seja tributo, mas sim penalidade que tem por fim coibir o cometimento de infrações, ainda que, hipoteticamente, fosse aplicável a questão de confisco, não compete a esta instância administrativa sopesar a exigência tributária: se é ou não demasiada. Essa tarefa assiste ao Legislador e ao Poder Judiciário.

No âmbito do Poder Executivo, deve a autoridade fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, de forma vinculada e obrigatória, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

Apenas a título de ratificação, o STJ já se manifestou diversas vezes no sentido de que é legal o arbitramento realizado pelo Fisco, quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis a afastar a infração.

A multa de ofício de 75% não se confunde com a multa de mora. Esta decorre do não pagamento no prazo do tributo. A multa de ofício é aplicada quando, em decorrência de fiscalização, é lavrado auto de infração, apurado o quantum devido e efetuado o lançamento de ofício. Inteligência do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, conforme determinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de 27/12/96, nos lançamentos de ofício serão aplicadas as multas de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, quando das ocorrências de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, no que tange à multa de 75%, em face do lançamento de ofício, a respectiva penalidade não pode ser reduzida nem dispensada, pois foi expressamente determinada pela legislação de regência.

Vale trazer a baila a súmula CARF n.º 108, in verbis:

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).

Neste ponto, pois, NÃO CONHEÇO DO RECURSO.

No que se refere a dedução de despesas do livro caixa, entendo que restou amplamente analisado tal ponto e extremamente fundamentado o acórdão da decisão de piso, a qual me filio integralmente e adoto os fundamentos como desta decisão.

Da mesma forma que fora asseverado no outro processo desta contribuinte, entendo que o princípio pela busca da verdade material é sempre um guia nos votos desta relatora. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias simples ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade.

Soma-se ao mencionado princípio também o princípio da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

O professor Sergio Andre Rocha, em seus diversos artigos, livros e estudos, deixa muito claro que o planejamento tributário é essencialmente uma questão PRÁTICA. Querer pagar menos NÃO é importante nem é ato punível por si só. O importante é se foi legítimo ou não. Em outras palavras, um Planejamento Tributário ilícito é aquele que se vale atos artificiais que distorçam os propósitos objetivos das formas jurídicas.

Não há equívoco ou ilegitimidade alguma em buscar-se uma economia tributária lícita. Tal afirmativa vem inclusive da ministra Carmem Lúcia, quando da análise do alcance do art. 116 do CTN. Sustenta a ministra que a busca por economia tributária é assegurada pela própria Constituição Federal, que garante a proteção ao patrimônio, a liberdade contratual, a autonomia da vontade e o livre exercício de atividade econômica.

No entanto, quando identificada uma divergência objetiva entre o ato formalizado e a realidade fática, estamos diante de simulação, ato ilícito que pode e deve ser desconsiderado pelas autoridades fiscais. Note-se que a ocorrência de simulação *latu sensu* não se presume, ela tem que ser demonstrada e provada pelas autoridades fiscais em bases fáticas. Estamos diante de uma questão de fato e não de direito.

Sendo assim, sopesando os princípios com a realidade do presente processo, entendo que resta plenamente evidenciado os diversos motivos que ensejaram a manutenção das glosas as despesas deduzidas pela Recorrente, e portanto a decisão pela manutenção do lançamento fiscal.

Por tudo quanto exposto , voto por não conhecer das alegações de caráter confiscatório da multa e no mérito voto do NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente o lançamento fiscal decorrente da glosa das despesas.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de não conhecer das alegações de constitucionalidade e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao Recurso, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal