



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10280.720589/2010-09</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-008.825 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PEDRO ALMEIDA LIBERATO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO DE LIVRO CAIXA. TRABALHO NÃO ASSALARIADO. IMPOSSIBILIDADE

Somente o contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado pode deduzir, da receita decorrente da respectiva atividade, as despesas de custeio necessárias à percepção dos rendimentos e manutenção da fonte pagadora, desde que lastreadas em documentos hábeis e idôneos devidamente escrituradas no respectivo Livro.

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO DO DIREITO.

As alegações de defesa e as provas cabíveis devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cabendo a relativização da mesma caso os novos argumentos e provas prestem-se a complementar os já apresentados em sede impugnatória.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

A pretensão ao direito há de ser comprovada claramente de forma documental. O ônus da prova incumbe ao autor e impõe-se ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. As impugnações e recursos administrativos devem trazer os elementos de prova pertinentes para solidificar as alegações do interessado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Souza Sateles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Joao Mauricio Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 339 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 324 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 280 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas do livro caixa.

Adota-se o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos:

Ver-se o presente processo sobre Impugnação de Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao exercício de 2009, ano-calendário de 2008, lançado através da Notificação de Lançamento nº 2009/774429183589745 datada de 15.03.2010, no valor originário de R\$ 9.103,23, que somados aos acréscimos legais, atingiu a quantia de R\$ 16.661,63, conforme fls nºs 280 a 284, com ciência via postal, na data de 24.03.2010, de acordo com o "AR" acostado à fl. nº 286.

2. A infringência descrita foi "Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa", no valor de R\$ 33.927,94, sob a seguinte alegação, fl nº 282:

"De que 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; que 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\$ 33.927,94 informado a título de Livro Caixa, indevidamente deduzido".

3. Com a glosa da dedução acima o resultado apurado foi modificado de Imposto a Pagar no valor de R\$ 2.194,44 para Imposto a Pagar de R\$ 11.297,57, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, fl nº 283.

4. Inconformado o sujeito passivo apresentou impugnação, protocolada em 23.04.2010, com as seguintes argumentações, em seu favor, em resumo, fls 02 e 03:

- a) Que o contribuinte teve receitas no ano-calendário de 2008, no montante de R\$ 78.832,00, c media de despesas para auferir as receitas no montante de R\$ 3.196,08, que não vê onde está a irregularidade;
- b) Que prestou serviços no ano-calendário de 2008 para 11 empresas, através de contrato firmado entre as partes, que, no entanto, a Receita Federal do Brasil, afirma na descrição dos fatos e fundamentos legais, que somente pode deduzir despesas escrituradas no livro Caixa, o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, e questiona em que categoria está enquadrado o Contador que presta serviços a dezenas de empresas, e a uma infinidade de pessoas físicas, senão, como profissional liberal sem vínculo empregatício, portanto, apto a deduzir as despesas efetuadas para auferir suas receitas;
- c) Que todos os lançamentos que deram origem aos lançamentos estão disponíveis para serem entregues à Receita Federal do Brasil, quer seja de receitas, quanto de despesas;
- d) Requereu total impugnação do lançamento.

5. Para comprovar suas alegações apresentou 12 folhas manuscritas das despesas realizadas mes a mes, com a observação de que os documentos que comprovam os gastos, ainda não estavam todos prontos, ou seja, que não foi possível xerocar todos e por esse motivo, solicitou prazo de mais uns 10 (dez) dias para concluir e entregá-los à Receita Federal do Brasil.

6. Os documentos das supostas despesas realizadas, se encontram capeados peio resumo manuscrito dos meses de janeiro a dezembro de 2008, nas folhas 09 a 266.

7. Na fl 259 encontra-se GPS referente ao mês de novembro/2008, recolhida sob o código 2208, recolhida em 10.12.2008, no valor de R\$ 171,69, e na fl 266, a guia de FGTS da mesma competência recolhida em 05.12.2008, no valor de R\$ 63,39.

8. O processo foi encaminhado ao SEFIS/DRF/BEL para análise da impugnação c dos documentos apresentados, conforme despacho de encaminhamento, fl nº 268.

9. Para instruir o processo a Delegacia de Origem juntou ao processo a Declaração transmitida pelo sujeito passivo, em modelo completo, fls 274 a 279, onde se verifica que o sujeito passivo declarou como rendimentos tributáveis recebidos de 11 (onze) Pessoas Jurídicas que somou R\$ 74.407,00 e de Pessoas Físicas R\$ 4.425,00 e que as despesas do Livro Caixa somaram R\$ 38.352,94.

**10. O processo foi analisado na Delegacia de Origem que lavrou o Termo Circunstanciado nº 612/2011, e Despacho Decisório nº 713, datado de 18 de**

**novembro de 2011, onde concluiu pela manutenção do crédito tributário pelo fato de que apesar do contribuinte aparentemente encaixar-se no perfil exigido pela legislação tributária, ele não comprovou a escrituração das despesas no livro caixa, conforme previsto nos dispositivos legais e normativos**, que verificou que às fls 9, 26, 42, 70, 94, 121, 143, 170, 189, 214, 232 c 249, constam apenas relações mensais manuscritas de despesas que teoricamente seriam dedutíveis, fls n°s 291, 292 e 295, do qual foi dada ciência via postal, na data de 20.01.2012 (sexta-feira), conforme "AR", fl n° 300. (ora grifado)

11. O sujeito passivo protocolou requerimento na data de 22.02.2012 (quarta-feira), com as seguintes argumentações, em seu favor, em resumo, fls 301 e 302:

a) Que apresentava Manifestação contrária à manutenção da exigência do crédito tributário objeto da Notificação de Lançamento, que é profissional liberal sem vínculo empregatício, devidamente apto a deduzir suas despesas escrituradas no Livro Caixa, optando pelo litígio, não deixando que lhe seja usurpado em seus direitos;

b) Que o Termo Circunstanciado em seu segundo parágrafo do relatório afirma, sem nenhuma prova concreta que o contribuinte omitiu rendimentos tributáveis que teriam sido pagos pela UNIMED, no valor de R\$ 899,80 e Compensação Indevida do Imposto de Renda, que teria sido retido na fonte pelo TRT/8ª Região, no valor de R\$ 12.758,26, um absurdo, uma pura aberração, pois o contribuinte nunca prestou serviço algum de qualquer natureza, nem à UNIMED e tampouco ao TRT/8ª Região, supondo que tais valores e origens tenham sido criados pela ânsia avassaladora de arrecadar da autoridade em questão;

c) Ainda, em referência ao Termo Circunstanciado n° 612/2011, em seu terceiro parágrafo, existe uma "mensão", acredita que propositalmente, onde a autoridade afirma que o contribuinte, aparentemente se encaixa no perfil exigido pela legislação tributária e que não provou a escrituração das despesas em livro Caixa, que toda a documentação solicitada pela Receita Federal do Brasil, foi devidamente entregue, conferida c xerocada, sendo apresentadas originais c cópias para conferência, e que todas foram escrituradas de forma manuscrita e não apenas relações mensais manuscritas de despesas que teoricamente seriam dedutíveis;

d) Que a legislação diz que a escrituração deve ser legível c de fácil visualização, se houve disposição em uma análise não tendenciosa, certamente haveria justiça e não apenas AFÃ para arrecadar, sem no entanto, atentar para o certo/ou errado;

e) Para que mais uma vez a autoridade possa visualizar as folhas devidamente e legalmente escritas, faço juntada das mesmas em cópias simples para que sejam todas submetidas à análise da autoridade examinadora, afirmando que o contribuinte não é meramente Profissional Liberal c Contador e não tem vínculo empregatício de qualquer natureza;

f) Requereu a improcedência do lançamento e juntou novamente as relações manuscritas das despesas supostamente realizadas nos meses de janeiro a dezembro de 2008, fls 303 a 315.

12. Foi juntado ao processo o Termo Circunstanciado nº 557/2011, referente à Notificação de Lançamento nº 2008/774429202158791, com despacho decisório de nº 656, datado de 08 de novembro de 2011, fls 320 a 322, que concluiu pelo deferimento do pleito, ou seja, pelo cancelamento da exigência, referindo-se a processo distinto deste.

O acórdão de improcedência foi exarado com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

EMENTA

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/08/2012 (AR de e-fl. 336), o sujeito passivo interpôs, em 27/09/2012 (protocolo de e-fl. 339), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, repisando seus argumentos impugnatórios. Apresenta folhas impressas e escrituradas do livro caixa dos meses de janeiro a dezembro de 2008 (e-fls. 341 e ss.).

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

Cumpridos os requisitos legais para a apresentação do recurso, o qual encontra-se tempestivo, o mesmo deve ser conhecido.

A lide trata de Dedução Indevida de Despesas do livro caixa, no valor de R\$33.927,94.

Não há questões preliminares a serem apreciadas.

As **novas provas** (e-fls. 341 e ss.), colacionadas apenas em sede de recurso voluntário podem, na espécie, ser conhecidas **com relativização de sua preclusão**, com base no disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez que visam à

complementação dos argumentos e provas já expostos em sede impugnatória e a contrapor argumentos apostos na decisão de primeira instância.

Neste diapasão, verifique-se o conteúdo enriquecedor dos seguintes excertos da decisão de piso para a formação do arcabouço decisório desta lide, por apresentar os argumentos denegatórios de primeira instância:

...

20. Analisando os documentos acostados ao processo, primeiramente o Termo Circunstanciado nº 612/2011, no que se refere ao segundo parágrafo mencionado pelo impugnante, efetivamente deve ser desconsiderado, tendo em vista que certamente trata de informações relativas a processo de outro contribuinte.

21. No que concerne ao terceiro parágrafo do mesmo Termo Circunstanciado assiste razão à autoridade da Delegacia de Origem, que **efetivamente o sujeito passivo não provou a escrituração do Livro Caixa. A forma apresentada, apenas relacionando de forma manuscrita as supostas despesas realizadas, não atende às exigências da legislação tributária, embora lhe tenha sido concedida duas oportunidades para elaborar o seu Livro Caixa**, contemplando as receitas auferidas como autônomo, e as despesas efetivamente comprovadas, necessárias à percepção dos rendimentos, tais como: Notas Fiscais relativas a aquisição de materiais e/ou Prestação de Serviços, despesas com empregados com vinculação empregatícia, comprovando os recolhimentos dos encargos previdenciários, aluguel, consumo de água, energia elétrica, telefone, etc. (ora grifado)

22. Ressalte-se que o ano-calendário em questão é 2008, e a apresentação do requerimento se manifestando contra o Termo Circunstanciado nº 612/2011, emitido pela Delegacia de Origem, se deu em 22.02.2012, ou seja, após decorrido mais de três anos do encerramento do período ocorrido em 31.12.2008, quero dizer, tempo suficiente para o cumprimento da exigência de escrituração do Livro Caixa.

...

Em seu socorro, traz então o interessado a escrituração na forma das cópias de livro caixa digitalizadas (e-fls. 341 e ss.), acatadas para análise com relativização de sua preclusão. Ora, não deve ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. **Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (ora grifado)

A simples digitalização de texto manuscrito anteriormente apresentado não perfaz razão suficiente para o afastamento do lançamento elaborado, uma vez que não foram elaboradas segundo as normas formais de contabilidade. Verifique-se, por exemplo, que todas as despesas

são lançadas no fim dos períodos e não há comprovação das devidas entradas. Não há como dar-se por comprovada a despesa do livro caixa e afastar a glosa dedução indevida a tal título no valor de R\$33.927,94.

O direito há de ser comprovado documentalmente. O art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto o art. 36 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235, de 1972, que determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova necessários.

Verifica-se portanto que, apreciados todos os argumentos e provas apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

### **Dispositivo**

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima