ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10320.002345/2003-90

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10320.002345/2003-90
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-003.799 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	6 de abril de 2017
Matéria	IRPF - Deduções Despesas de Livro Caixa
Recorrente	EDMILSON ARAGÃO BARBOSA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

DIRPF. DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO. REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA/RIR 1999.

Todas as deduções na base de cálculo do imposto previstas pela legislação estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n° 5.844, de 1943, art. 11, § 3°).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para afastar a glosa da dedução de despesas lançadas em livro caixa no valor de R$ 6.386,62, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto e Dilson Jatahy Fonseca Neto, que deram provimento parcial em maior extensão para afastar também a glosa referente à conta do telefone celular.

(assinado digitalmente)
Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

(assinado digitalmente)
Cecilia Dutra Pillar - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dílson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar e Márcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, decorrente de revisão da Declaração de Ajuste Anual do IRPF do exercício de 1999, ano calendário de 1998, em que foram glosados valores indevidamente deduzidos a título de contribuição à previdência privada e Fapi, a título de Livro Caixa e imposto de renda retido na fonte. A autuação resultou em IRPF suplementar de R$ 12.473,22 que, acrescido de multa e juros calculados até 11/2003, totalizou R$ 32.076,13. O sujeito passivo teve ciência da autuação 28/11/2003, conforme atesta o documento de fls. 52.

A fls. 3 deste processo contém a impugnação ao auto de infração - Imposto de Renda pessoa física referente ao exercício de 1999, protocolizada em 19/12/2003, cujo motivo da autuação seria o não esclarecimento das deduções a título de contribuição à previdência privada e Fapi, a título de Livro Caixa e imposto de renda retido na fonte. Na impugnação consta que o contribuinte compareceu à Receita Federal no dia 04/11/2002, dotado de documentos comprobatórios originais e cópias, para análise dos valores, *conforme assinatura do auditor, em anexo*. Anexa às fls. 05, cópia do auto de infração lavrado em 23/09/2003, relativo ao exercício de 1999, ano calendário 1998 e às fls. 06, o Pedido de Esclarecimentos emitido pela Receita Federal, que seria o documento comprobatório da recepção dos documentos em data anterior ao lançamento.

Às fls. 10/11 está um requerimento protocolizado em 08/07/2004, referente ao mesmo auto de infração, em que o interessado peticiona a revisão de ofício do lançamento e novamente junta o pedido de esclarecimentos (fls. 15), para provar que atendeu à intimação e não lhe poderia ser imputada esta infração. Este requerimento foi acolhido como um adendo à impugnação.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), julgou procedente em parte o lançamento, conforme acórdão de fls. 68/74, para não conhecer da impugnação no que diz respeito à infração de dedução indevida a título de contribuição à previdência privada e Fapi, manter integralmente a infração de dedução indevida a título de Livro Caixa, manter em parte a infração de dedução indevida de imposto de renda retido na fonte e considerar devido o imposto de renda pessoa física suplementar, no valor de R$ 10.963,98, com os acréscimos legais pertinentes.

Cientificado dessa decisão por via postal em 10/04/2006, (A.R. de fls. 80), o interessado apresentou **Recurso Voluntário** em 10/05/2006 (fls. 81/85), alegando em síntese:

- que a decisão da DRJ merece reparos pois considerou não impugnada a exigência relativa à dedução a título de contribuição privada e Fapi enquanto, na impugnação o contribuinte havia requerido a exoneração total do crédito tributário, estando tal dedução impugnada tacitamente;

- que a DRJ não aceitou seu livro caixa acostado por fotocópia pois estaria desacompanhado de documentação comprobatória das despesas escrituradas, porém, tais documentos já haviam sido apresentados e acolhidos pelo Auditor Fiscal que o atendeu quando da intimação. Anexa documentos para comprovar o alegado (juntados às fls. 87/203), devendo prevalecer a dedução. Neste ponto destaca que na pior das hipóteses, se ignorada a escrituração do livro caixa e fosse

atribuída a tributação por presunção, a base de cálculo corresponderia a 32% da receita auferida, e seriam consideradas despesas equivalentes a 68% de toda a receita, motivo pelo qual não caberia a glosa total das despesas;

- acolhe os fundamentos da decisão da DRJ com relação à dedução de IRRF, quase que integralmente reconhecida.

Requer, ao final, a revisão do lançamento, restabelecendo os valores deduzidos em sua declaração. Anexa novamente cópia do Pedido de Esclarecimentos (fls. 87/88).

Da Diligência

O processo foi encaminhado ao então Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e, em resolução unânime de 08/11/2007 (fls. 208/212), a Segunda Turma daquele Conselho converteu o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

1) juntasse aos autos a Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1999, ano calendário 1998, apresentada pelo sujeito passivo;

2) analisasse a documentação apresentada e elaborasse parecer quanto às despesas do livro caixa do ano-calendário de 1998, tendo em vista que o documento de fls. 03 evidencia o atendimento à intimação fiscal;

3) cientificasse o contribuinte do relatório da diligência, abrindo-lhe prazo para manifestação e intimando-o a comprovar a dedução a título de contribuição para previdência privada e Fapi no ano calendário de 1998.

O contribuinte foi intimado, por meio do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos de fls. 215/216, a apresentar **(1)** cópia da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1999, ano calendário 1998, apresentada em formulário e **(2)** documento comprobatório da dedução a título de contribuição para previdência privada e Fapi no ano calendário de 1998. O Termo foi entregue no endereço do interessado em 09/07/2010 (AR de fls. 217)

O Relatório de Diligência está às fls. 236/247 onde o Auditor informa não ter conhecimento se o contribuinte atendeu à intimação e, com relação à solicitação de cópia da DIRPF, afirma que foi apresentada em formulário plano e já incinerada. Que as informações disponíveis sobre a declaração constam às fls. 55 e 56 do processo (fls. 59/60 dos autos digitais).

Da análise das despesas constantes às fls. 88 a 198 do processo, resultou a Tabela de fls. 237/245 onde estão indicados a folha em que se encontra o documento, descrição da despesa, valor, glosa e motivo da glosa. Ao final é detalhada a análise feita e informado que do montante R$ 15.413,76 de documentos apresentados, restaram glosados R$ 9.027,14, por se referirem a despesas pessoais do contribuinte, uma vez que o endereço da empresa E Barbosa Representações não era o mesmo da residência (glosadas despesas de telefone, celular, água e luz da residência) ou despesas de outra empresa. As despesas com livro caixa dedutíveis montam R$ 6.386,62.

O contribuinte teve ciência do Relatório de Diligência em 23/09/2010 (AR fls. 248) e em 27/10/2010 foi lavrado o Termo de Encerramento de Diligência (fls. 249).

Está juntada às fls. 249 manifestação do contribuinte quanto à diligência e aos documentos solicitados onde expõe:

a) que não mais localizou a cópia da Declaração de Ajuste solicitada pois a declaração foi apresentada em tempo hábil e processada pela SRF e após transcorridos cinco anos para guarda obrigatória, admite sua inexistência;

b) pelas mesmas razões não mais dispõe do documento comprobatório da dedução a título de contribuição para previdência privada e Fapi no ano calendário de 1998;

c) com relação às despesas de livro caixa, entende que a glosa não pode prosperar, considerando o caráter de seu trabalho de representante comercial em firma individual, os contatos com clientes ocorrem muito em nível pessoal e sem limitação de horário, confundindo-se a empresa individual com a pessoa física do titular, daí constarem despesas como se tivessem ocorrido em nível pessoal que, entretanto, foram ocasionadas por contatos comerciais. Solicita o reconhecimento de todas as despesas como dedutíveis.

Tendo em vista que o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos não mais compõe o quadro de Conselheiros do CARF, o processo foi submetido a novo sorteio e a mim distribuído.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Cecilia Dutra Pillar, relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais formalidades legais, portanto dele conheço.

O presente recurso resume-se à controvérsia acerca de glosas de despesas declaradas em livro caixa e de dedução a título de contribuição para previdência privada e Fapi no ano calendário de 1998.

O auto de infração (fls. 05 e fls. 16, 25/27) foi lavrado em 23/09/2003 e se refere ao **exercício de 1999, ano calendário 1998**, **declaração nº 03/30.161.224**.

No "Demonstrativo das Infrações" às fls. 17, juntado pelo advogado representante do contribuinte quando da apresentação de adendo à impugnação, constam duas infrações: dedução indevida a título de livro caixa (excluídas *devido ao não atendimento de intimação*) e dedução indevida de imposto de renda retido na fonte (*fontes pagadoras não apresentaram DIRF; o contribuinte não atendeu a intimação. 48.460.745/0001-60 Roberball Mercantil e Industrial Ltda ...R$ 210,63, com apontamento manuscrito "AC 1997"*). Neste Demonstrativo há anotação manuscrita: *Cont. previdência privada: R$ 4.259,48 p/ zero --> infração lançada, porém ñ descrita*.

As demais folhas do AI originado da revisão da declaração do ano calendário 1998 (DIRPF 1999), demonstrativos, instruções e mensagens, estão às fls. 25/27. Na fls. 27, consta:

FORAM ALTERADOS OS VALORES DAS SEGUINTES LINHAS DE SUA DECLARAÇÃO:

** DEDUÇÕES / CONTRIB. A PREV. PRIVADA E FAPI PARA R$ 0,00 .(F)*

** DEDUÇÕES / LIVRO CAIXA PARA R$ 0,00 .(F)*

** IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE PARA R$ 0,00 .(F)*

0 RESULTADO DE SUA DECLARAÇÃO FOI MODIFICADO DE IMPOSTO A RESTITUIR DE R$ 1.935,80 PARA IMPOSTO SUPLEMENTAR DE R$ 12.473,22.

O Pedido de Esclarecimentos, juntado às fls. 06 e também às fls. 15, dirigido ao mesmo contribuinte e por ele apresentado quando da impugnação e em seu adendo, **se refere ao exercício de 1998, ano calendário 1997** e a outra **declaração, de nº 13862109**. Neste pedido está aposto que "*apresentou-se em 04/11 ....(ilegível)*" e tem uma assinatura. No pedido de esclarecimentos está a relação de documentos a apresentar, onde se lê: *comprovantes de rendimentos, livro caixa e comprovantes de despesas nele escrituradas*. O contribuinte afirmou na impugnação que atendeu à intimação (item 4, fls. 10), e apresentou os documentos solicitados em 04/11/2002, acrescentando "*vide anotação procedida pelo servidor que o atendeu*" onde faz referência ao Pedido de Esclarecimentos.

Percebe-se, portanto, uma mistura de documentos da autuação ora questionada com outra, provavelmente referente ao ano calendário 1997. Os documentos de fls. 06, 15, 17, 87 e 88 destes autos não se referem ao auto de infração em que foi lançado IRPF suplementar do exercício 1999, ano calendário 1998.

Desta forma, não há prova nos autos de que o contribuinte tenha atendido à intimação prévia ao lançamento. O documento que juntou para comprovar ter atendido à intimação não lhe socorre pois não se refere à revisão da declaração nº 03/30.161.224, do exercício de 1999, ano calendário 1998.

Com relação aos documentos anexados ao recurso voluntário e considerados na diligência fiscal, reconheço que o Decreto 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal, limita a apresentação posterior de provas, restringindo-a aos casos previstos no § 4º do seu art. 16, porém a jurisprudência deste Conselho vem se consolidando no sentido de que essa regra geral não impede que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando são capazes de rechaçar em parte ou integralmente a pretensão fiscal, bem como se prestam a corroborar alegações suscitadas desde o início do processo. Nesse sentido os seguintes acórdãos da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: 9202-002.587, 9202-01.633, 9202-02.162 e 9202-01.914.

Da dedução de despesas lançadas em Livro Caixa

No atendimento à diligência solicitada pela então Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes a fiscalização examinou todos os documentos apresentados pelo contribuinte acolhendo grande parte como despesas dedutíveis em livro caixa.

O recorrente, cientificado do resultado da diligência, solicita o reconhecimento de todas as despesas como dedutíveis, considerando ser representante

comercial e que sua atividade na empresa individual confunde-se com a pessoa física, o que justificaria a dedução também das despesas pessoais, pois decorrentes de contatos comerciais.

Segundo o Relatório de Diligência, dos valores glosados, R$ 9.027,14 se referem a despesas pessoais do declarante, devidamente identificadas na Tabela de fls. 237/245, e o motivo das glosas especificados são conta telefônica pessoal, celular pessoal, telefone de outra empresa, telefone residencial. Ao final do relatório, está descrito que o contribuinte é responsável por duas empresas ativas, a E Barbosa Representações e a Casa Imperial Ltda, ambas com endereço na rua Pantaleão, 165, Centro de São Luis/MA, e o seu endereço residencial era outro. Que sendo o endereço da residência diferente do endereço da empresa E Barbosa Representações, foram glosadas as contas pessoais de telefone, celular, água e luz e também foram glosadas as contas em nome da empresa Casa Imperial Ltda. Restaram acolhidas como dedutíveis as despesas que somaram R$ 6.386,62.

A possibilidade de dedução das despesas de livro caixa está disposta no artigo 6º da Lei nº 8.134/1990 e no Decreto nº 1.041/94 (Regulamento para a cobrança e fiscalização do imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza), conforme abaixo:

Lei nº 8.134/1990:

> *"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 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.*
>
> *§ 1º. O disposto neste artigo não se aplica:*
>
> *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 caixeiros viajantes, quando correrem por conta destes;*
>
> *III - 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.*
>
> *§ 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."*

Regulamento do Imposto de Renda/1994, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 81. 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 Federal, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Leis n°s 8.134/90, art. 6°, e 8.383/91, art. 10, 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 disposto neste artigo não se aplica(Lei n° 8.134/90, art. 6°, § 1°):

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiros-viajantes, quando correrem por conta destes;

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 48 e 49.

Art. 82. 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, em Ufir, nos meses seguintes até dezembro (Leis n°s 8.134/90, art. 6°, § 3°, e 8.383/91, art. 9°).

§ 1° O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei n° 8.134/90, art. 6° § 3°).

§ 2° O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro caixa, que será mantido em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei n° 8.134/90, art. 6°, § 2°).

§ 3° O livro caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

Em relação às despesas de cunho pessoal do declarante, observa-se que se referem à despesas de luz, telefone, celular, água despendidas para manutenção de sua residência ou de outra empresa, que não a utilizada para a percepção dos rendimentos não assalariados. Tais despesas não são dedutíveis como despesas do livro caixa, por não serem necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Assim, não há como acatar as argumentações do Contribuinte em relação às deduções do livro caixa remanescentes após a diligência fiscal, porque foram corretamente glosadas pela Fiscalização.

Da dedução a título de contribuição para previdência privada e Fapi

Muito embora a dedução a título de contribuição para previdência privada e Fapi não tenha sido tratada na Decisão recorrida, que não conheceu da matéria posto que não expressamente contestada, considerando que esta dedução foi objeto da diligência solicitada pela então Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao entendimento de que o contribuinte teria atendido à intimação da Receita Federal sem que esta se manifestasse sobre os documentos, ao sabor da discussão, e para que não pairem dúvidas, venho me posicionar.

O recorrente admite em sua manifestação de fls. 249, que não mais dispõe da comprovação da despesa ao argumento de que, após cinco anos do processamento de sua declaração pela Receita Federal estaria desobrigado de sua guarda.

Ocorre que desde 28/11/2003, data da ciência da autuação, o contribuinte já tinha conhecimento da glosa que lhe foi imputada e, se desejasse afastar a glosa e restabelecer a dedução, deveria apresentar os documentos comprobatórios no prazo de impugnação. Naquela época ainda não haviam decorrido cinco anos dos fatos geradores.

Conforme já explicitado neste voto, o contribuinte não comprovou ter atendido à intimação para apresentação de documentos. O Decreto nº 70.235/1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal, nos artigos 15 e 16 é claro ao dispor sobre o momento da apresentação de provas, e o art. 17 trata da matéria não impugnada, nestes termos:

> *Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Assim, não comprovada a despesa por meio de documento hábil e idôneo, mantém-se a glosa da dedução a título de contribuição para previdência privada e Fapi .

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por **dar parcial provimento** ao recurso voluntário, para afastar a glosa da dedução de despesas lançadas em livro caixa no valor de R$ 6.386,62.

(assinado digitalmente)

Cecilia Dutra Pillar - Relatora