



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10805.722296/2014-15
ACÓRDÃO	2202-011.760 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANTONIO GRANADO ANDREU
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

DESPESAS DE LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL SUPERVENIENTE. PRECLUSÃO. DEDUTIBILIDADE CONDICIONADA À ESCRITURAÇÃO E COMPROVAÇÃO. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto contra acórdão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda da Pessoa Física, referente ao exercício de 2010.

1.2. O crédito tributário foi constituído em razão da glosa de deduções de despesas de livro caixa, sob o fundamento de que as despesas foram lançadas em valor superior ao dos rendimentos auferidos, sem que tivesse havido apresentação de documentação idônea que comprovasse sua veracidade.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. Há duas questões em discussão:

2.1.1. Saber se é possível a apreciação de documentos apresentados somente em sede de recurso voluntário; e

2.1.2. Saber se foram atendidos os requisitos legais para a dedução de despesas escrituradas em livro caixa por contribuinte que auferiu rendimentos do trabalho não assalariado.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. Nos termos do art. 16, III, e art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, os elementos probatórios devem ser apresentados na fase de impugnação, sendo incabível sua juntada posterior, salvo por motivo de força maior ou para contrapor fundamentos novos surgidos no julgamento da instância anterior, hipótese que não se configurou no presente caso.

3.2. Consoante entendimento consolidado no âmbito da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, a apresentação de documentos pela parte-recorrente, por ocasião da interposição do recurso voluntário, fora das hipóteses legais permissivas, caracteriza inovação processual intempestiva, não sendo possível seu conhecimento.

3.3. Nos termos do art. 6º da Lei nº 8.134/1990, combinado com os arts. 75 e 76 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999), a dedução das despesas de custeio por profissional autônomo está condicionada ao cumprimento cumulativo de três requisitos:

3.3.1. Necessidade da despesa para percepção da receita e manutenção da fonte produtora;

3.3.2. Escrituração em livro caixa;

3.3.3. Comprovação por documentação idônea.

3.4. Constatado nos autos que o contribuinte não apresentou o livro caixa nem documentos comprobatórios contemporâneos às despesas lançadas, restou inviabilizada a análise da dedutibilidade das quantias indicadas.

3.5. Aplica-se à hipótese o disposto no art. 114, § 12º, I, do Regimento Interno do CARF, sendo possível a adoção da fundamentação do acórdão recorrido, diante da ausência de inovação fático-jurídica relevante no recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), de lavra do Auditor-Fiscal Marcelo de Sousa Sáteles (Acórdão 03-70.707):

Contra o(a) contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 05/09), na qual cobra-se o total do crédito tributário no valor de R\$ 270.498,62 atualizado até 30/03/2012.

O lançamento acima foi decorrente da(s) seguinte(s) infração(ões): Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa – glosa de dedução de despesas de livro caixa, pleiteadas indevidamente pelo(a) contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física. Valor: R\$ 503.471,04. Motivo da glosa: Em razão de o contribuinte ter declarado despesas escrituradas em Livro Caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem essa dedução.

A fundamentação legal das infrações encontra-se descrita às fls. 07 e 09.

Em 07/07/2014, a Solicitação de Retificação de Lançamento (SRL, fls. 04) referente à presente notificação foi indeferida, por falta de comprovação das despesas constantes do Livro Caixa, tendo o contribuinte sido cientificado em 21/07/2014 (fls. 74).

O(a) contribuinte apresentou defesa (fls. 02/03) tempestiva, em 18/08/2014, alegando em breve síntese que:

- o impugnante é técnico em contabilidade devidamente inscrito no Conselho Regional de Contabilidade, cadastrado como profissional liberal (autônomo) na Prefeitura Municipal de Mauá;
- declara ser prestador de serviços sem vínculo empregatício com seus clientes, todas elas pessoas jurídicas e com os devidos Contratos de Prestação de Serviços, prestando-lhes serviços no âmbito contábil, conforme sua especialização e auferindo os pagamentos (honorários);
- não existe hipótese que o ligue aos seus clientes como funcionário vinculado,

visto que, mediante esta especificação, deveria ter direitos e pleitos como tal, que o impediriam de servir a todos os seus clientes, como o faz mediante Contrato de Prestação de Serviços;
– anexa os Contratos de Prestação de Serviços, que descaracterizam qualquer vínculo empregatício;
– anexa Acórdãos n. 17-50229 e 17-50230 da 8ª Turma da DRJ/SP2, que versam sobre os mesmos termos.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
LIVRO CAIXA. OBRIGATORIEDADE DE ESCRITURAÇÃO.
A dedução das despesas relativas ao trabalho não assalariado está sujeita à observância do requisito indispensável de escrituração do Livro Caixa, individualizando as receitas e as despesas, que devem estar acompanhadas de documentação idônea que lhes dê suporte.
Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento em 11/05/2016, uma quarta-feira (fls. 93), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 09/06/2016, uma quinta-feira (fls. 95), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) O não reconhecimento da escrituração no Livro Caixa fere o **princípio da verdade material**, pois desconsidera documentos e provas válidas que comprovam a veracidade das despesas, os quais foram juntados posteriormente com fundamento no art. 16, § 4º, alínea “a”, do Decreto nº 70.235/72, conforme entendimento já consolidado pelo próprio CARF de que é possível o aproveitamento de documentos apresentados em fase recursal, sobretudo para assegurar o contraditório e a ampla defesa.
- b) A rejeição das provas documentais apresentadas em sede de impugnação e recurso voluntário viola a **ampla defesa e o devido processo legal**, uma vez que a Administração Pública, regida pela legalidade e pelo interesse público, tem o dever de buscar a verdade material e considerar todos os elementos relevantes, ainda que apresentados fora do momento originalmente previsto.
- c) A glosa das deduções declaradas ofende o **conceito legal de despesa dedutível**, dado que as despesas lançadas foram relacionadas diretamente à atividade do contribuinte como contador autônomo, sendo necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, conforme autorizado pelo art. 6º da Lei nº 8.134/90 e art. 75 do RIR/1999.

d) A conclusão de que o contribuinte não apresentou o Livro Caixa contraria os **fatos documentados nos autos**, pois foram anexados o Livro Caixa do ano-calendário de 2009 e respectivos comprovantes de receitas e despesas, em observância às exigências legais.

e) A rejeição da dedução das despesas escrituradas em valor superior às receitas auferidas em certos meses fere o **entendimento administrativo da Receita Federal**, que admite a compensação dos excessos mensais de despesas dentro do mesmo ano-calendário, vedando apenas a transposição para o exercício seguinte.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

“I-) Cancelar o crédito tributário lançado no valor de R\$ 270.498,62, decorrente da Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física - 2010/403570954720819, visto que a infração imputada ao Recorrente está equivocada, uma vez que a escrituração do Livro Caixa foi efetivada de acordo com as orientações concedidas pela Receita Federal do Brasil, conforme se faz prova pelos documentos ora anexados e argumentos acima expostos.”

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

PRELIMINAR DE CONHECIMENTO DOCUMENTAL

Não conheço dos documentos juntados tão-somente com a interposição do recurso voluntário (fls. 922-1.375), dada a preclusão (arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972).

Não obstante entendimento em sentido contrário, formado por ocasião do exame de recursos no âmbito da 1ª Turma Extraordinária desta 2ª Seção, observo que esta 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, desta 2ª Seção, firmou orientação quanto à impossibilidade de exame de nova documentação apresentada pelo recorrente, se ausente uma das hipóteses legais permissivas, interpretadas apenas com base no texto do Decreto 70.235/1972, sem a influência do CTN.

A propósito, transcrevo o seguinte trecho de manifestação apresentada pela Conselheira SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY, em assentada anterior:

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de concessão de prazo.

Doutro lado a preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim não é lícito inovar após o momento de impugnação para inserir tese de defesa diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, ainda mais se o exame do resultado tributário do Recorrente apresenta-se diverso do originalmente exposto, contrário a própria peça recursal, e poderia ter sido levantado na fase defensiva.

As inovações devem ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Soma-se que, no recurso, o Recorrente não demonstrou a impossibilidade da apresentação documental, no momento legal, por força maior ou decorrente de fato superveniente.

Ressaltado meu entendimento divergente, baseado na leitura dos arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, e art. 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, por força do Princípio do Colegiado, alinho-me à orientação que considera inadequada a apresentação de documentação por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Nessa linha, somente é cabível a apresentação posterior de documentos já existentes por ocasião da impugnação, se eles se destinarem a contrapor argumentação também inovadora, surgida originariamente por ocasião do julgamento da impugnação.

A propósito, transcrevo a seguinte ementa:

Numero do processo:10120.012284/2009-11

Turma:Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção

Seção:Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Oct 27 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Tue Mar 15 00:00:00 UTC 2022

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2007 DEDUÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RAZÕES PARA REJEIÇÃO DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS POR OCASIÃO DA IMPUGNAÇÃO SURGIDAS DURANTE O RESPECTIVO JULGAMENTO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO CONJUNTAMENTE COM O RECURSO VOLUNTÁRIO PARA CONTRAPOSIÇÃO ESPECÍFICA À FUNDAMENTAÇÃO ADOTADA PELO COLEGIADO PRIMEIRO. POSSIBILIDADE.

Em regra e sob pena de preclusão, compete ao impugnante apresentar toda a documentação necessária para subsidiar suas alegações juntamente com a impugnação (art. 16, §§ 4º, 5º e 6º do Decreto 70.235/1972). Não obstante, a legislação de regência permite a apresentação superveniente de documentação, na hipótese desta se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Cabe a apresentação de acervo documental destinado a contrapor-se à fundamentação específica inaugurada durante o julgamento da impugnação.

DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS INVALIDADOS POR DEFICIÊNCIA FORMAL DA DOCUMENTAÇÃO. GLOSA DECORRENTE DA FALTA DE INDICAÇÃO DOS REQUISITOS ELEMENTARES. FALHA PARCIALMENTE SUPRIDA. O único fundamento adotado para a glosa das despesas médicas foi a ausência de requisitos formais da documentação inicialmente apresentada (art. 80 do Decreto 3.000/1999). Suprida parcialmente a deficiência formal, deve-se reconhecer o direito às despesas realizadas com tratamento médico.

Numero da decisão: 2001-004.652

Nome do relator: THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO

Com o recurso voluntário, foram apresentados os novos documentos, de fls. 108-541.

Diante do exposto, eles não serão considerados no exame do quadro fático.

Despesas registradas em livro-caixa

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Trata-se de lançamento referente à(s) infração(ões) de dedução indevida de despesas de Livro Caixa.

Primeiramente, cabe esclarecer que a Solicitação de Retificação de Lançamento (SRL, fls. 04) referente à presente notificação foi indeferida, por falta de comprovação das despesas constantes do Livro Caixa.

Sobre a dedução de livro Caixa, transcreve-se o art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, com a redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

"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:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidas em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência." (grifos não são do original)

Os artigos 75 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000/1999) estabelecem:

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 (Lei 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei 9.250, artigo 4º, inciso 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.

(...)

Art. 76.(...)

(...)

§ 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 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

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

Da leitura do referido texto legal deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas:

- a) devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;
- b) devem estar escrituradas em livro caixa;
- c) devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

Na legislação transcrita, está claramente expresso que são permitidas as deduções das despesas, desde que comprovada a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa.

Compulsando os autos verifica-se que o contribuinte não apresentou o seu Livro Caixa, nem mesmo suas despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Conclui-se então que não ficou comprovada a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa.

Ressalte-se que caso tivesse sido apresentado o Livro Caixa devidamente escriturado, deveria ainda ser feita uma análise das receitas e despesas escrituradas, para poder verificar a veracidade das receitas e das despesas (devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora), o que não está sendo feito neste momento.

Dispositivo

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino