



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.721921/2011-51
ACÓRDÃO	1001-003.552 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELIANE CRISTINA MANHANI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO-CAIXA. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO. RENDIMENTOS INFERIORES ÀS DESPESAS. IMPOSSIBILIDADE. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Os contribuintes que perceberem rendimentos do trabalho não-assalariado podem deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, até o valor do rendimento recebido. Impõe-se a manutenção da glosa da dedução de livro caixa, quando o contribuinte não comprova nos autos que ofereceu à tributação os rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

MATÉRIA E PROVAS NÃO SUSCITADAS/APRESENTADAS EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO. OFERTADAS APÓS DILIGÊNCIA. AUSÊNCIA JUSTO MOTIVO. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/provas constantes do processo que não foram suscitadas na impugnação, mormente aquelas trazidas à colação somente após diligência fiscal sem qualquer justificativa plausível, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 1 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Marcio Avito Ribeiro Faria, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

ELIANE CRISTINA MANHANI, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrada Notificação de Lançamento, emitida em 16/05/2011 (e-fl. 06), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF Suplementar, decorrente de glosas de deduções indevidas de despesas escrituradas em Livro Caixa, sem a devida comprovação, em relação ao ano-calendário 2007, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 06/10, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposta impugnação, de e-fls. 02, e diante da lavratura de Notificação Eletrônica com base somente nos sistemas fazendários, fora elaborado Termo Circunstanciado pela autoridade lançadora, de e-fl. 29, nos termos do art. 6º-A da IN RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, com a redação dada pela IN RFB nº 1.061, de 4 de agosto de 2010, rechaçando as provas acostadas aos autos, mantendo a exigência fiscal.

Instada a se manifestar a respeito do Termo Circunstanciado, a contribuinte protocolou nova defesa, de e-fl. 37, razão pela qual o processo fora encaminhado para a 7ª Turma da DRJ em Brasília/DF, a qual julgou improcedente a impugnação quanto ao mérito do crédito, o

fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 03-70.495, de 14 de abril de 2016, de e-fls. 45/49, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO-CAIXA. REQUISITOS.

Os contribuintes que comprovadamente perceberem rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros, uma vez cumpridos os requisitos legais, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício, os encargos trabalhistas e previdenciários, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio pagas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que a então impugnante não logrou comprovar o alegado erro no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda, de maneira a ensejar a retificação do crédito e a tributação sob a rubrica eventualmente correta.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fl. 56, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual manteve a procedência da exigência fiscal, trazendo à colação documentos/alegações que entende passíveis de comprovar as deduções glosadas.

Em defesa de sua pretensão, repisa os argumentos lançados na defesa inaugural, no sentido de que cometera erro no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda, informando equivocadamente aludidas despesas como se fossem de livro caixa, quando o correto é que se tratam de valores recebidos a título de intermediação em alugueis, onde a contribuinte recebe toda quantia, fica com a respectiva comissão e repassa ao locador a importância do aluguel.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

Posteriormente à interposição do recurso voluntário, a contribuinte apresentou aditamento, de e-fls. 60/61, fazendo acostar aos autos Contratos de aluguéis, comprovantes de pagamentos e depósitos, com o fito de comprovar o alegado erro.

Incluído na pauta do dia 17/01/2024, esta Egrégia 1ª Turma Extraordinária entendeu por bem converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 1001-000.703, de e-fls. 130/134, para que a autoridade fazendária de origem se manifestasse sobre a documentação acostada aos autos em segunda instância.

Em atendimento à diligência encimada, a autoridade fazendária de origem elaborou Despacho de Diligência, de e-fls. 137, apresentando suas conclusões a propósito do pleito da contribuinte, em confrontação com os documentos acostados aos autos e sistemas fazendários.

Devidamente instada a se manifestar a respeito do resultado da diligência supra, a contribuinte veio aos autos novamente, em petição, de e-fls. 154/155, repisando todos os fatos ocorridos no presente processo administrativo, contrapondo-se às conclusões fiscais consubstanciadas no Despacho de Diligência retro, acostando aos autos nesta assentada novos documentos, os quais sustenta não ter tido acesso anteriormente, mormente recibos, extratos bancários, microfilmagem dos cheques nominais aos proprietários, comprovando os valores efetivamente recebidos a título de comissão, com a diferença repassada aos mesmos.

Observadas as determinações da Resolução supra, com as devidas manifestações da autoridade fazendária e da contribuinte, retornaram os autos a este Colegiado para prosseguimento do feito, sendo a nós distribuído para relato e inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva da peça recursal, como já robustamente demonstrado nos autos, a contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas escrituradas em Livro Caixa suportadas no decorrer do ano-calendário sob análise. A partir de fiscalização eletrônica, com base nos sistemas fazendários, constatou-se que tais despesas ultrapassam os rendimentos declarados pela notificada, o que ensejou as respectivas glosas e a lavratura da presente notificação de lançamento, senão vejamos:

“[...]”

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa.

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.

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\$ *****16.142,03 informado a título de Livro Caixa, indevidamente deduzido.

[...]"

Devidamente cientificada da Notificação de Lançamento, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora rechaçada pela autoridade julgadora de primeira instância, mantendo a exigência fiscal, nos termos abaixo declinados.

Ainda inconformada com a exigência fiscal, corroborada pela autoridade recorrida, a contribuinte interpôs recurso voluntário pretendendo a reforma do Acórdão recorrido, trazendo à colação documentos/alegações que entende passíveis de restabelecer as despesas glosadas atinentes ao livro caixa.

A corroborar sua pretensão, repisa os argumentos lançados na defesa inaugural, no sentido de que cometera erro no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda, informando equivocadamente aludidas despesas como se fossem de livro caixa, quando o correto é que se tratam de valores recebidos a título de mediação em aluguéis, onde a contribuinte recebe toda quantia, fica com a respectiva comissão e repassa ao locador a importância do aluguel.

Ato contínuo, posteriormente a interposição do recurso voluntário, a contribuinte veio novamente aos autos com aditamento, de e-fls. 60/61, colacionando aos autos documentos (Contratos de aluguéis, comprovantes de pagamentos e depósitos), de e-fls. 60/125, procurando comprovar que, de fato, os valores declarados como despesas de livro caixa se referem na verdade a comissões por intermediação de contratos de locação.

Ocorre que os documentos encimados somente foram trazidos à colação após a interposição do recurso voluntário, sobretudo objetivando contrapor as razões de decidir do julgador de primeira instância, o qual, em que pese reconhecer a plausibilidade do alegado equívoco incorrido pela contribuinte, asseverou inexistir provas nos autos de sua argumentação, mormente em relação aos valores atinentes às comissões recebidas pela recorrente.

Diante desse cenário, este Colegiado, em 17/01/2024, entendeu por bem converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 1001-000.703, de e-fls. 130/134, para que a autoridade fazendária de origem se manifestasse sobre a documentação acostada aos autos em segunda instância.

Em atendimento à diligência encimada, a autoridade fazendária de origem elaborou Despacho de Diligência, de e-fls. 137, apresentando suas conclusões a propósito do pleito da contribuinte, em confrontação com os documentos acostados aos autos e sistemas fazendários, nos seguintes termos:

“[...]”

Foram analisados os documentos de fls. 60/125 e entendemos o que segue:

1. Sem os contratos de prestação de serviços de intermediação das locações, não é possível concluir se os valores destacados a título de comissão/taxa de administração estão de acordo com o contratado.
2. Em relação aos comprovantes de depósito (dinheiro/cheque), são apenas protocolos de depósito em envelope, sujeitos à confirmação posterior. Não são extratos bancários. Além disso, alguns estão ilegíveis.
3. Verifica-se, também, em relação aos documentos indicando como locador Osvaldo Silvestre, que eles não são do ano-calendário 2007, mas 2008. [...]”

Cientificada do resultado da diligência supra, a contribuinte veio aos autos novamente, em petição, de e-fls. 154/155, repisando todos os fatos ocorridos no presente processo administrativo, contrapondo-se às conclusões fiscais consubstanciadas no Despacho de Diligência retro, acostando aos autos nesta assentada novos documentos, os quais sustenta não ter tido acesso anteriormente, mormente recibos, extratos bancários, microfilmagem dos cheques nominais aos proprietários, comprovando os valores efetivamente recebidos a título de comissão, com a diferença repassada aos mesmos.

Em que pesem as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Destarte, o deslinde da controvérsia reside basicamente em matéria de prova, sobretudo no sentido de a contribuinte comprovar que, de fato, incorrera em equívoco formal ao preencher a Declaração de Imposto de Renda e, onde constou despesas de livro caixa seria, na verdade, despesas de outra natureza.

Com mais especificidade, alega a contribuinte, desde a defesa inaugural, que os valores objeto do lançamento se referem a aluguéis de imóveis recebidos pela autuada e repassados aos proprietários, com a retenção da respectiva comissão.

Em confrontação ao alegado pela contribuinte, a nobre autoridade julgadora de primeira instância se manifestou com muita propriedade, conforme excerto do Acórdão recorrido abaixo transcrito, de onde pedimos vênias para, desde já, adotar como razões de decidir, senão vejamos:

“[...]”

Em sua impugnação, a contribuinte alega que foi cometido erro no preenchimento da declaração de ajuste e que o valor glosado não diz respeito a despesas de livro-caixa, devendo ser considerado como dedução de outra natureza. Esclarece que tais valores correspondem a aluguéis de imóveis que foram recebidos por ela e repassados aos seus proprietários, subtraindo-se a taxa de administração.

Tendo em vista o disposto no artigo 6º-A da Instrução Normativa RFB nº 958, de 15 de julho de 2009, com redação dada pela IN RFB nº 1.061, de 04 de agosto de 2010, o processo foi enviado à Fiscalização para análise dos documentos apresentados.

Após análise da documentação anexada, a unidade lançadora concluiu que as informações e elementos apresentados pela contribuinte foram insuficientes para indicar que houve erro no lançamento, mantendo integralmente o crédito tributário apurado na notificação de lançamento.

No que diz respeito à infração apurada, cumpre esclarecer que a própria contribuinte concorda que a dedução de livro-caixa foi declarada indevidamente, pois não se refere a despesas com livro-caixa, devendo ser tratada como dedução de outra natureza. Dessa forma, não restam dúvidas de que a glosa deve ser mantida.

Por outro lado, a impugnante afirma que os rendimentos recebidos são, na verdade, dos proprietários de imóveis alugados, e que apenas recebia esses valores e os repassava aos proprietários, com exceção da taxa de administração por ela cobrada.

Alega, ainda, que as pessoas jurídicas locatárias dos imóveis apresentaram, de forma equivocada, Dirf em nome da contribuinte com o valor integral dos aluguéis pagos, e solicita revisão dos referidos recebimentos e esclarecimento de como deve proceder para que o imposto devido seja cobrado dos proprietários dos imóveis.

Para comprovar suas alegações, anexa os contratos de aluguel de fls. 15 a 24 e mensagens eletrônicas trocadas com as referidas empresas, nas quais solicita a retificação das Dirf acima mencionadas (fls. 38 a 40).

De fato, os documentos acima mencionados demonstram que a contribuinte foi mediadora dos contratos de aluguel firmados com as locatárias “Associação dos Aposentados da Fundação CESP – AAFC” e “Construtora Pavisian Ltda.”.

Contudo, em que pese assistir razão à impugnante nesse ponto, os documentos apresentados não são suficientes para autorizar a revisão do lançamento.

Não constam nos autos os contratos relativos à administração dos referidos imóveis, ou quaisquer outros documentos que permitam identificar os valores da taxa de administração recebida pela impugnante.

Dessa forma, não é possível saber qual foi o valor tributável efetivamente recebido pela impugnante em relação aos contratos de aluguel anexados.

Cumprе ressaltar que os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 estabelecem que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

A interessada teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento; no entanto, não o fez. As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não são eficazes.

[...]"

Por sua vez, em seu recurso voluntário a contribuinte repisa aludida tese e, em momento posterior, apresenta nova petição com mais alguns documentos que entende contraporem a fundamentação do julgador recorrido, razão pela qual, conhecemos de tal documentação e propusemos a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fazendária de origem se manifestasse sobre referidas provas, o que veio a ocorrer, as e-fls. 137, concluindo que, igualmente, não se prestam a comprovar o erro alegado, tendente a ensejar a revisão do lançamento e rechaçar a pretensão fiscal, notadamente porque os contratos de prestação de serviços não foram apresentados, dentre outros motivos.

Em observância à Resolução deste Colegiado, a contribuinte fora cientificada do resultado da diligência e apresentou nova petição, repisando os argumentos inaugurais, trazendo, ainda, novos esclarecimentos e mais uma infinidade de documentos, com o fito de comprovar o alegado erro.

De início, convém contemplar o conhecimento desses novos documentos, somente trazidos à colação junto a manifestação da contribuinte a propósito do resultado da diligência.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação tributária específica que regulamenta a matéria, mais precisamente artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, que assim prescrevem:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
 - b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
 - c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- 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) (Produção de efeito)”

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria ou prova aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação, considerando tacitamente confessada pela contribuinte a parte do lançamento não contestada, operando a constituição definitiva do crédito tributário com relação a esses levantamentos, mormente em razão de não se instaurar o contencioso administrativo para tais questões.

A grande celeuma, em verdade, trata-se em definir quando estaremos diante da preclusão inafastável e quando poderá ser rechaçada em face dos permissivos legais que regem o tema ou mesmo em homenagem ao princípio da verdade material.

Em nosso sentir, o certo é que nem podemos pender para um lado ou para outro, firmando de pronto convencimento sobre a questão. Ou seja, em verdadeira confrontação, não devemos admitir a preclusão como instituto absoluto e sólido, bem como não podemos abrir mão do regramento processual a todo instante em observância ao princípio da verdade material.

Melhor elucidando, de um lado, não se pode cogitar em conhecer de uma prova ou documento a todo momento, independente de quaisquer explicações e/ou justificativas, ou mesmo quando impertinentes e meramente protelatórias, tendentes a confundir a análise da demanda. De outro, inexistente razão de não se tomar conhecimento de documentação fundamental ao deslinde da controvérsia, mesmo que ofertada em momento posterior à defesa inaugural, especialmente em homenagem ao dever do julgador de buscar a verdade material.

Diante dessas considerações, chegamos a simples conclusão que cada caso concreto deverá ser analisado individualizadamente, ressaltando suas próprias peculiaridades, não se devendo firmar convencimento, como questão de direito, escorado na preclusão ou no princípio da verdade material, os quais irão se sobressair por suas próprias especificidades.

Na hipótese dos autos, como explicitado acima, a contribuinte vem apresentando documentos desde a defesa inaugural, sempre os complementando, na medida em que os atos processuais são proferidos.

Foi assim na impugnação, complementando com o recurso voluntário e petição posterior e, por fim, após a conversão do julgamento em diligência, onde acostou aos autos novos argumentos e uma infinidade de documentos.

Neste sentido, inobstante haver conhecido da documentação colacionada ao processo antes da primeira análise deste Colegiado (Resolução), especialmente considerando que visavam contrapor argumentos do julgador de primeira instância, não entendemos viável conhecer dos novos documentos trazidos à colação junto à manifestação da autuada após a diligência.

Aliás, conforme se extrai da legislação de regência, a norma processual é bastante rígida no sentido de inviabilizar o conhecimento de provas novas, mas abrindo exceções sobretudo em homenagem ao princípio da verdade material.

No entanto, mesmo compreendendo as dificuldades de juntar documentos que se referem a período longínquo, não podemos a todo momento abrir exceções e conhecer novas provas a cada passo processual, sob pena de supressão de instância, cerceamento do direito de defesa da outra parte, etc, possibilitando, ainda, que a contribuinte possa conduzir o processo de conformidade com as fases, sempre apresentando aquilo que melhor lhe aprouver a depender da direção do curso processual.

Ora, se nós exigimos da autoridade fazendária que promova o lançamento atendendo todos os pressupostos necessários à validade do ato administrativo, não podendo no curso do processo aditá-lo com razões e provas novas, de igual sorte, temos que exigir da contribuinte o mesmo procedimento.

No caso sob análise, como já explicitado, a cada fase processual a contribuinte traz a colação documentos e razões novas, o que malfez as normas processuais acima transcritas.

Mais especificamente, em sua última manifestação, pós diligência, em confrontação ao alegado pela autoridade fazendária, assevera que não formaliza contrato de prestação de serviços de administração de imóveis, visando se afastar da exigência de sua apresentação, desde a decisão de primeira instância, e colaciona mais uma infinidade de documentos, os quais, se conhecidos, acabaria por demandar uma 2ª diligência, o que não faz sentido algum.

Partindo-se dessas premissas, não tendo a contribuinte se desincumbido do ônus de comprovar o alegado erro no preenchimento em sua DIRPF, com a precisão e segurança que o caso exige, seja em razão da deficiência dos documentos apresentados ou mesmo diante de sua preclusão, não há como se acolher sua pretensão.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida,

especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Assinado digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira