



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10909.000758/2008-33  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-007.384 – 2ª Turma  
**Sessão de** 28 de novembro de 2018  
**Matéria** DEDUÇÃO DE LIVRO CAIXA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** NILO AFONSO MACHADO

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

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista que o paradigma indicado encontra-se em absoluta sintonia com o acórdão recorrido, inclusive quanto à solução dada aos julgados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

**Relatório**

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a glosa de despesas de livro-caixa, referente ao exercício de 2005.

Em sessão plenária de 17/04/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2802-001.491 (e-fls. 37 a 39), assim ementado:

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

*Exercício: 2005*

*DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO*

*É ônus da autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato em que se baseou para caracterizar a infração. Recurso Provido.”*

A decisão foi assim registrada:

*“ACORDAM os membros do Colegiado por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto do relator.”*

O processo foi encaminhado à PGFN em 28/11/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 40) e, em 28/12/2012, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 41 a 48 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 56), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir a questão do **ônus da prova, no caso de glosa de despesas escrituradas em livro-caixa**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 16/12/2015 (e-fls. 57 a 60).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- o Contribuinte limitou-se a sustentar que recebeu rendimentos apenas do trabalho não-assalariado e não possuía vínculo empregatício com a fonte pagadora, conforme Declaração de Imposto de Renda do ano-calendário 2004, exercício 2005;

- é regra basilar do Direito que quem alega algo deve provar o fato, aplicando-se, no caso vertente, por analogia, o artigo 333, inciso II, do CPC;

- não bastasse isso, o Contribuinte por dois momentos teve a oportunidade de comprovar se os rendimentos percebidos são ou não do trabalho assalariados, e não fez;

- outrossim, o Contribuinte não comprovou o desempenho de uma atividade relativa à prestação de serviços sem vínculo empregatício, se obteve receitas desta atividade, sequer trouxe documento capaz de elucidar a relação existente com a fonte pagadora dos rendimentos por ele declarados;

- logo, no caso dos autos, por total ausência de comprovação de que o contribuinte preenchia os requisitos para ter direito à dedução, deve ser mantida a glosa dos valores deduzidos a título de livro caixa, não cabendo a inversão do ônus da prova para o Fisco, como equivocadamente propôs o acórdão recorrido.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o Recurso Especial, restaurando-se a decisão de 1ª instância.

Cientificado em 20/01/2016 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 63), o Contribuinte ofereceu, em 12/02/2016 (carimbo de e-fls. 64), as Contrarrazões de e-fls. 64 a 67.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

O Contribuinte foi intimado em 20/01/2016, quarta-feira (AR de e-fls. 63), e teria até 04/02/2016, quinta-feira, para oferecer Contrarrazões, o que somente foi feito em 12/02/2016 (carimbo de e-fls. 63), portanto já fora do prazo de quinze dias. Assim, as Contrarrazões não podem ser conhecidas, por intempestividade.

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a glosa de despesas de livro-caixa, referente ao exercício de 2005. O Contribuinte registrara em sua Declaração de Ajuste Anual apenas rendimentos recebidos de pessoa jurídica, que seriam decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício. A autoridade lançadora, entretanto, deduziu que tais rendimentos seriam decorrentes do trabalho com vínculo empregatício e efetuou a glosa das despesas de livro-caixa, incompatíveis com rendimentos do trabalho assalariado.

Nesse contexto, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, ao fundamento de que seria ônus da autoridade lançadora a comprovação de que os rendimentos declarados pelo Contribuinte seriam fruto do trabalho com vínculo empregatício. A Fazenda Nacional, por sua vez, pugna pelo restabelecimento do lançamento, alegando que o ônus da prova, no caso de glosa de despesas escrituradas em livro-caixa, caberia ao Contribuinte.

Assim, no caso do acórdão recorrido, verificou-se verdadeira reclassificação dos rendimentos declarados pelo Contribuinte, concluindo o Colegiado recorrido, repita-se, que caberia à autoridade lançadora o ônus de comprovar que a natureza do rendimento declarado seria de trabalho com vínculo empregatício, visto que a Declaração de Ajuste Anual não permite verificar essa particularidade, tampouco houve investigação a esse respeito. Ressalte-se que a Fiscalização sequer anexou ao processo a respectiva Declaração de Ajuste Anual, deixando de demonstrar ao menos que haveria o registro de uma pessoa jurídica como fonte pagadora. Confira-se o acórdão recorrido:

*"O recorrente apresenta como único argumento, as seguintes informações:*

- a) que prestava serviços somente de natureza não assalariado;*
- b) que recebeu rendimentos apenas do trabalho não assalariado;*
- c) que não possuía vínculo empregatício com a empresa o qual fez constar da declaração de imposto de renda ano calendário 2004 exercício 2005 como FONTE PAGADORA.*

*A decisão recorrida, por sua vez, considerou que o interessado por dois momentos teve a oportunidade de comprovar os fatos por ele contestado, qual seja, se os rendimentos percebidos são ou não assalariados, e não fez.*

*Argumentou o relator do acórdão recorrido que o interessado não comprova o desempenho de uma atividade relativa à prestação de serviços sem vínculo empregatício; se obteve receitas desta atividade, sequer trouxe documento capaz de elucidar a relação existente com a fonte pagadora dos rendimentos por ele declarados. Logo, no caso dos autos, por total ausência de comprovação de que o contribuinte preenchia os requisitos para ter direito à dedução, deve ser mantida a glosa dos valores deduzidos a título de livro caixa.*

**Ressalve-se que o que se discute no presente processo é se o contribuinte tem ou não vínculo empregatício com a fonte pagadora.**

**Entende este colegiado que é ônus do lançador a comprovação de que os rendimentos, em questão, são fruto de vínculo empregatício. Na DIRPF não contém essa informação e não houve investigação para comprovar a existência de vínculo.**

*Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.*

*Dou provimento ao recurso" (grifei)*

Nesse contexto, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência seria representado por julgado em que, diante de situação fática similar - glosa liminar das despesas de livro-caixa, motivada pela reclassificação dos rendimentos declarados pelo Contribuinte como decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício, para decorrentes do trabalho com vínculo empregatício - e se considerasse que caberia ao sujeito passivo o ônus de comprovar que recebeu rendimentos apenas do trabalho sem vínculo empregatício.

Entretanto, analisando o inteiro teor do paradigma indicado pela Fazenda Nacional - Acórdão nº 2202-002.053 - verifica-se que, longe de demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, dito julgado encontra-se em perfeita harmonia com o acórdão recorrido, já que ambos os julgados aplicam a mesma lógica. Confira-se o paradigma:

#### **Ementa**

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF*

*Ano-calendário: 2005*

*GLOSA DO LIVRO CAIXA. MOTIVAÇÃO NÃO COMPROVADA. RESTABELECIMENTO DA DEDUÇÃO.*

*Quando a única motivação para a glosa do livro caixa é a alegação de terem sido declarados apenas rendimentos recebidos de pessoa jurídica com vínculo empregatício e o contribuinte comprova ser profissional liberar e declara rendimentos recebidos de clientes diversos, sem que o fisco demonstre que tais rendimentos decorrem efetivamente do trabalho assalariado, restabelece-se a dedução."*

**Voto**

*"Trata o presente lançamento de glosa do Livro Caixa, cuja fundamentação extrai-se da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 5):*

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 apenas Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica com vínculo empregatício, está sendo glosado o valor de R\$ \*\*\*\*\*81.399,64, informado a título de Livro Caixa, indevidamente deduzido.

(...)

***Ora, para que a fiscalização pudesse efetuar a glosa das despesas do livro caixa fundamentada no fato de terem sido declarados apenas rendimentos do trabalho assalariado caberia a ela (fiscalização) demonstrar efetivamente que o contribuinte não recebeu rendimentos do trabalho não assalariado, ou seja, comprovar que os rendimentos declarados como recebidos de "Clientes Diversos" eram decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, o que não ocorreu.***

*Em sede de recurso, o contribuinte anexou cópia do registro de seu escritório no Conselho Regional de Contabilidade (fls. 322 e 323), declaração do Sindicato das Empresas de Serviços de Contabilidade (fl. 324) e os documentos que fundamentaram as despesas escrituradas no Livro Caixa (fls. 325 e 574), tais Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, Relação dos Trabalhadores registrados junto ao Ministério da Previdência Social, recibos de pagamentos de salário, comprovante de pagamento de condomínio, IPTU, contas de telefone e luz, etc.*

*Entendo que a comprovação da dedutibilidade das despesas escrituradas no Livro Caixa não faz parte do presente litígio, uma vez que a motivação do lançamento foi o fato de "o contribuinte ter declarado apenas Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica com vínculo empregatício", não havendo sequer uma intimação para que o contribuinte apresentasse o Livro Caixa e os documentos que o embasaram. Importa ressaltar que desde o início já haviam indícios de que o contribuinte poderia ter declarado rendimentos do trabalho não assalariado ("Clientes diverso") e, portanto, cabia ao fisco investigar não só a natureza desses rendimentos bem como proceder ao competente exame do Livro Caixa.*

*Por tudo que dos autos consta, restou demonstrado que o contribuinte é profissional liberal, exercendo a atividade de contador e que as receitas por ele declaradas como "Clientes diversos" enquadram-se como rendimentos do trabalho não*

*assalariado, até prova em contrário a cargo do fisco, o que não ocorreu." (grifei)*

Conforme o art. 67, § 8º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, o ônus de demonstrar a alegada divergência é do Recorrente, o que no presente caso não ocorreu, já que o paradigma indicado não demonstra divergência e sim sintonia em relação ao acórdão recorrido, tanto assim que em ambos os julgados foi dado provimento ao Recurso Voluntário.

Destarte, constata-se que, tal como no acórdão recorrido, no paradigma o entendimento é no sentido de que cabe à autoridade lançadora o ônus de comprovar que o Contribuinte teria recebido rendimentos apenas do trabalho assalariado.

Assim, tendo a Fazenda Nacional indicado paradigma que, longe de demonstrar divergência, harmoniza-se com a decisão recorrida, não restou demonstrada a alegada divergência jurisprudencial.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo