



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.726127/2011-81
ACÓRDÃO	2001-007.179 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EROL RAUCHBACH(ESPÓLIO)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 114, §12, inciso I, do RICARF - faculdade do relator de adotar os mesmos fundamentos da decisão recorrida quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL. RECEBIMENTO POR PESSOA DIVERSA DO CONTRIBUINTE. VALIDADE.

É válida para todos os fins a intimação feita por via postal, no endereço constante do CPF, ainda que seja recebida por pessoa distinta do contribuinte a quem se destina.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. NÃO OCORRÊNCIA.

Conforme sumulado pelo CARF (Súmula nº 11), não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

PENALIDADES. MULTA DE MORA. ESPÓLIO.

A apresentação da declaração de ano-calendário anterior ao do falecimento do Contribuinte com infrações à legislação tributária enseja ao espólio a aplicação de multa de mora de 10% sobre o imposto devido.

TAXA SELIC . PREVISÃO LEGAL

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros incidentes sobre o imposto lançado é legal e de observância obrigatória pela autoridade fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para que sejam mantidos os valores de imposto lançados, acrescidos da multa de 10%, e cancelada a multa de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

RELATÓRIO

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº **16-69.018** - da 16ª Turma da DRJ em São Paulo/SP (fls. 241 e segs.).

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 220/225, que exige crédito tributário referente ao ano-calendário de 2007, no montante de R\$ 16.206,88, sendo R\$ 7.693,02, a título de imposto de renda pessoa física suplementar (sujeito à multa de ofício), R\$ 5.769,76, de multa de ofício, e R\$ 2.744,10, de juros de mora, calculados até 30/09/2011.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 222/223), o procedimento resultou na apuração das seguintes infrações:

1. Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica, Decorrentes de Ação Trabalhista

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e as informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de processo judicial trabalhista, no valor de R\$ 1.354,15. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 6,09.

“O contribuinte foi regularmente intimado e concordou com a omissão de rendimentos no valor de R\$ 1.354,15 do Governo do Paraná Secretaria de Estado da Fazenda.”

2. Dedução Indevida de Livro Caixa

Glosa do valor de R\$ 26.642,63.

“Conforme disposto no art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda/99 todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Não acatamos a dedução pleiteada tendo em vista que o contribuinte foi regularmente intimado e declarou que não tem como apresentar o Livro Caixa e os comprovantes das despesas lançadas no mesmo.

Segundo o contribuinte o Livro Caixa foi roubado e o contador responsável pela elaboração do Livro Caixa faleceu.”

Cientificado do lançamento em 15/10/2011 (fls. 226), o interessado apresentou, em 11/11/2011, a impugnação de fls. 02/06, por meio da qual alega, em síntese, o que segue:

1. em procedimento de fiscalização iniciado em 11/07/2011, foi intimado a apresentar os documentos que instruíram o preenchimento da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2007;
2. em resposta, apresentou todos os documentos, com exceção daqueles relativos ao livro caixa, uma vez que, conforme Boletim de Ocorrência Policial nº 2009/602398, o mesmo foi furtado de seu veículo juntamente com outros documentos;
3. em face da não apresentação dos documentos, foi efetuada a glosa da dedução do livro caixa no calor de R\$ 26.642,63;
4. visando a reestruturação do livro caixa, o impugnante procurou o profissional de contabilidade responsável pelo preenchimento da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2007, tendo lhe sido informado que o profissional havia falecido;
5. após longa procura, conseguiu recuperar a maior parte da documentação comprobatória e, assim, junta-se a planilha com detalhamento mensal acompanhada dos respectivos comprovantes de despesas, que evidenciam despesas no total de R\$ 17.096,09, permanecendo uma diferença de R\$ 9.546,54;
6. considerando que tal diferença representa 35,83% do total declarado, deve ser considerada comprovada a totalidade das despesas de livro caixa pleiteadas na declaração de ajuste anual e anulada a sua glosa;
7. o impugnante como médico atende em três clínicas de sua propriedade e, assim, os documentos comprobatórios das despesas referem-se a cada uma dessas clínicas, que funcionam em endereços distintos.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos do contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Pela impugnação apresentada, percebe-se que o interessado não se insurge contra a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação trabalhista, sendo que o crédito tributário decorrente dessa matéria foi

transferido para o processo nº 10980.726130/2011-02, como revelam o Termo de Transferência de Crédito Tributário e o Extrato de Processo (fls. 229/230).

Restringe-se, portanto, o litígio à dedução indevida de livro caixa.

Antes mesmo de apreciar as alegações vertidas na impugnação, é oportuno analisar a legislação atinente à matéria.

A dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa encontra amparo no art. 6º, incisos e parágrafos, da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, com a redação dada pela Lei nº 9.250, de 26/12/1995. Rezam os referidos dispositivos legais:

“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 artigo 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 (redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250, de 1995);

b) a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo (redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250, de 1995);

c) 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.”

A Lei nº 9.250, de 26/12/1995, por sua vez, dispõe que, *in verbis*:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

(...)

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.”

Da clareza dos preceitos legais acima transcritos, depreende-se que, para fazer jus à dedução de despesas de livro caixa, o contribuinte precisa provar, antes de mais nada, que é profissional autônomo, ou seja, que presta serviços do trabalho sem vínculo empregatício, ou que é titular de serviço notarial e de registro ou, ainda, que é leiloeiro, impondo-se também a comprovação de que recebe rendimentos decorrentes do exercício de uma dessas atividades.

Além disso, para que uma despesa possa ser considerada como de custeio e, portanto, dedutível, devem ser respeitados os quatro requisitos cumulativos indispensáveis para isto: a) deve estar relacionada com a atividade exercida; b) deve ser efetivamente realizada no decurso do ano-calendário correspondente ao exercício da declaração; c) deve ser necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora; d) deve estar escriturada em livro caixa, juntamente com as receitas, e comprovada mediante documentação idônea, que deve estar à disposição da fiscalização enquanto não ocorrer à prescrição ou decadência.

Assim é que o profissional autônomo pode escriturar o Livro Caixa para deduzir as despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Receita e despesa devem manter correlação com a atividade, independentemente se a prestação de serviços foi feita para pessoas físicas ou jurídicas.

É perfeitamente possível o profissional autônomo prestar serviços a pessoas jurídicas e escriturar o Livro Caixa, desde que as despesas se correlacionem com as receitas.

Do exame da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2008, ano-calendário 2007 - DIRPF/2008 (fls. 206), extrai-se que o contribuinte exerce a atividade de médico e informou no campo “Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica” o total de R\$ 157.234,22, proveniente de oito fontes pagadoras, não havendo registro do recebimento de “Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Físicas”.

Examinando-se as Dirfs relativas ao ano-calendário em referência (fls. 233/240), verifica-se que os rendimentos decorrentes do trabalho não assalariado somaram a importância de R\$ 19.110,13 =(R\$ 7.188,19, R\$ 7.343,82 e R\$ 4.578,12).

Assim sendo, considerando que a receita do trabalho não assalariado totalizou, no ano de 2007, a quantia de R\$ 19.110,13, em tese, poderia ser aceito, para fins de dedução, este valor.

Não obstante, como já se viu, as despesas que se autoriza excluir das receitas para apuração do rendimento tributável, além de necessárias à percepção das receitas, devem estar devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio

de documentação hábil e idônea que demonstre não só o gasto efetuado, mas também a correlação entre tais gastos e as receitas. Não são dedutíveis despesas que não guardem relação mútua com a receita declarada ou com a fonte produtora utilizada para a percepção da receita.

O Livro Caixa é um instrumento formal e legal no qual os contribuintes devem efetuar o lançamento diário de todas as suas receitas e despesas. Entende-se lançamento, neste caso, como sendo a descrição clara de cada operação de receita e despesa, ou seja, é necessário que se registre a data da efetivação da receita/despesa, o valor efetivamente recebido/pago, o saldo líquido (receita – despesa), um histórico de cada operação realizada, além da identificação/vinculação do documento que dá lastro ao referido lançamento para que o Fisco, com base nos respectivos lançamentos, possa averiguar se as referidas despesas, por exemplo, são passíveis de dedução ou não.

Pelo registro das receitas e despesas no livro caixa é que se pode verificar se as deduções não excederam aos rendimentos mensais do trabalho não-assalariado, uma vez que o valor das despesas dedutíveis, escrituradas em livro caixa, está limitado ao valor da receita mensal da respectiva atividade.

Além disso, o Livro Caixa deve conter termo de abertura, com a quantidade de folhas escrituradas, e termo de encerramento. Veja-se, nesse sentido, as orientações contidas na resposta à questão nº 388 do “Perguntas e Respostas – Ano-calendário de 2007:

388 — O livro Caixa pode ser escriturado em formulário contínuo?

Sim. É permitida a escrituração fiscal do livro Caixa pelo sistema de processamento eletrônico, em formulários contínuos, com suas subdivisões numeradas em ordem seqüencial ou tipograficamente. Após o processamento, os impressos devem ser destacados e encadernados em forma de livro, lavrados os termos de abertura e de encerramento em que conste, no termo de abertura, o número de folhas já escrituradas, não contendo intervalo em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas.

No caso presente, os documentos juntados aos autos intitulados “Composição do Livro Caixa 2007” (fls. 16, 42, 65, 85, 102, 121, 135, 148, 164, 176, 189 e 196) não fazem as vezes de Livro Caixa e não atendem aos requisitos exigidos pela legislação fiscal, porquanto não contêm termo de abertura e de encerramento, limitam-se meramente a relacionar as despesas mensais incorridas, não informando as receitas auferidas, omissão essa que impossibilita a verificação do excesso de dedução em relação aos rendimentos.

Destaque-se que o Boletim de Ocorrência Policial nº 2009/602398, relatando o furto de livro caixa que se encontrava no interior de seu veículo (fls. 12), não tem o condão de eximir o contribuinte da obrigatoriedade de comprovação das despesas realizadas e informadas na Declaração de Ajuste Anual.

Ademais, decorridos cerca de seis anos do ocorrido, não consta que o contribuinte tenha providenciado a sua reconstituição.

Registre-se, por fim, que o interessado também não logrou êxito em demonstrar a correlação entre as despesas constantes dos comprovantes de fls. 17/41, 43/64, 66/84, 86/101, 103/120, 122/134, 136/147, 149/163, 165/175, 177/188 e 190/195 e o rendimento decorrente do trabalho não assalariado declarado.

Desse modo, à vista de todo o exposto, fica mantida integralmente a glosa da dedução de despesas de livro caixa.

À vista do exposto, voto por considerar improcedente a impugnação que ora se analisa, mantendo integralmente o crédito tributário remanescente controlado no Extrato do Processo às fls. 230.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/07/2015, o sujeito passivo interpôs, em 07/08/2015, Recurso Voluntário, fl. 278, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) nulidade da decisão por irregularidade na intimação;
 - b) extinção do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN;
 - c) que devem ser acatadas as deduções do livro-caixa declaradas;
 - d) a multa aplicada pela autoridade fiscal é improcedente pois possui caráter punitivo;
 - e) improcedência da aplicação da taxa Selic;
- É o relatório.

VOTO

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminares

alegação de intimação irregular

Em sede de preliminar, a inventariante argui cerceamento de seu direito à ampla defesa e ao contraditório por ter sido a intimação do acórdão da instância de piso feita de forma irregular, uma vez que fora recebida por pessoa diversa da destinatária do documento entregue pela via postal, com AR.

Ocorre que, na intimação por via postal, considera-se o contribuinte regularmente intimado com o recebimento e assinatura do AR por qualquer pessoa maior e capaz no endereço constante do CPF, endereço esse eleito pelo próprio interessado.

prescrição intercorrente

Em seu recurso, o contribuinte alega a ocorrência de prescrição intercorrente do processo administrativo, uma vez que, no caso, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito, uma vez que a notificação de lançamento foi lavrada em 05/09/2011, dela tendo o recorrente tomado ciência em 15/10/2011, e o ano-base do fato gerador é o ano de 2007, logo não transcorridos 5(cinco) anos.

Ocorre que, conforme sumulado pelo CARF (Súmula nº 11), não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN, parágrafo único). Logo, constatada a infração, a autoridade fiscal não só está autorizada como obrigada a proceder ao lançamento de ofício.

Assim sendo, REJEITO as PRELIMINARES suscitadas e passo à análise das questões de mérito.

REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO do art. 114, § 12, inciso I

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo, quanto ao mérito, qual seja, **as deduções de livro-caixa**, o contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa.

Os argumentos nesse sentido que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 114 :

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

(...)

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa **quanto às glosas das deduções de livro-caixa**, pelos seus próprios fundamentos.

Pelas mesmas razões já discorridas no voto da DRJ, os argumentos trazidos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário são improcedentes, e portanto deve ser mantida, nesse ponto, integralmente a decisão da turma julgadora de primeira instância administrativa.

Multa de ofício de 75% - inaplicabilidade em relação ao espólio

Em seu recurso o contribuinte insurge-se contra a aplicação da multa de ofício de 75%, por considera-la de caráter meramente punitivo, logo não podendo ultrapassar a figura do devedor, extinguido-se de pleno direito quando do seu falecimento.

A esse respeito, peço licença para reproduzir trecho do voto do relator Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, em acórdão prolatado nesta turma em sessão do dia 21 de março de 2024, o qual endosso e faço meu no presente julgamento:

Tratando da responsabilidade dos sucessores, o artigo 131, inciso III da Lei nº 5.172/1966 (CTN), atribui ao espólio a responsabilidade pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão.

A legislação do Imposto sobre a Renda prevê multa de mora específica aplicada sobre o valor do imposto a ser cobrado do espólio nos casos em que o "*de cujus*" não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão. Não cabem, para estes casos, a aplicação das multas de ofício de que tratam o artigo 44, inciso I e §§ 1º e 2º da Lei 9.430/1996, bem como a multa de mora de 20%, estabelecida pelo artigo 61 do mencionado diploma legal.

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), trata diretamente da responsabilidade dos sucessores, dispondo no artigo 23, o que segue, *in verbis*:

Art.23 - São pessoalmente responsáveis (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art.50, e Lei nº 5.172, de 1966, art.131, incisos II e III):

I - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo "*de cujus*" até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

II - o espólio, pelo tributo devido pelo "*de cujus*" até a data da abertura da sucessão.

§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o "*de cujus*" não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á **do espólio** o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art.964, I, "b", observado, quando for o caso, o disposto no art.874 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art.49).(grifo nosso)

Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I- multa de mora:

(...)

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do §1º do art. 23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

Da leitura atenta dos dispositivos legais acima, verifica-se que inexistente previsão legal para exigir do espólio penalidade por infração cometida pelo *de cujus*. A responsabilidade do espólio restringe-se aos tributos devidos até a data da abertura da sucessão e às penalidades previstas pelo art. 23, §1º, do RIR/99, que estabelece os critérios para a aplicação de multa de 10% sobre o valor do imposto devido pelo espólio, prevista pelo art. 964, inciso I, alínea *b*, do mesmo diploma legal.

Assim, será cobrada multa de 10% **do espólio**, quando se apurar que a infração corresponde a ano-calendário anterior ao do falecimento.

As multas de mora se diferenciam das outras penalidades pecuniárias pela sua natureza nitidamente indenizatória. Enquanto as outras penalidades visam impor ao contribuinte uma sanção pela infração à legislação tributária cometida, as multas de mora visam apenas indenizar o Fisco pelo atraso cometido. Por estas peculiaridades, é que a legislação tributária, por meio do artigo 23, § 1º do RIR/99, prevê a cobrança da multa de mora para as infrações cometidas pelo *de cujus*, mas que serão imponíveis ao espólio.

Assim sendo, deve ser cancelada a multa de ofício de 75% para aplicação da multa de mora de 10%.

Juros de Mora (SELIC)

Sobre o valor do crédito tributário é legal a incidência de juros de mora calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC). A aplicação da Selic foi instituída pela Lei nº 9.065, de 1995, e hoje tem fundamento na Lei nº 9.430, de 1996, conforme faculta a Lei nº 5.172, de 1966, art. 161, § 1º. Assim sendo, é improcedente a alegação do recorrente de que a incidência dos juros de mora não encontra respaldo legal.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, conforme acima descrito, para que sejam mantidos os valores de imposto lançados, acrescidos da multa de 10%, e cancelada a multa de 75%.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito

ACÓRDÃO 2001-007.179 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10980.726127/2011-81

DOCUMENTO VALIDADO