



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11080.728055/2012-01
ACÓRDÃO	2001-008.717 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 DE SETEMBRO DE 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIZ FELIPE CUNHA MATTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2011

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabiano Murga da Silva, Filemon Augusto Assuncao de Oliveira, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento tributário até o momento da sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida proferida pela DRJ/RJO, acórdão nº 12-86.969, da 20ª Turma, fls. 50/53, julgada improcedente em face do ora recorrente e que se encontra devidamente consubstanciado no lançamento de fls. 5/8:

“(…)

Relatório

Este processo trata da impugnação em face da Notificação de Lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 5/8), referente à Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF – do exercício de 2011 (ano 2010)(fls. 13/18).

A notificação tratou da dedução indevida de livro caixa, no valor de R\$ 12.960,03, em razão de o Contribuinte ter declarado despesas escrituradas em valor superior ao total de rendimentos do trabalho não-assalariado declarados que permitem essa dedução (fl. 6). Como resultado, foi apurado o imposto suplementar de R\$ 3.664,01, mais multa de ofício e juros de mora.

A ciência do lançamento ocorreu em 05/06/12 (fls. 11/12) e a impugnação foi apresentada em 26/06/12 (fl. 2), acompanhada dos documentos às fls. 3/9.

Na impugnação, questiona-se o valor parcial de R\$ 4.199,42 por se tratarem de despesas de custeio indispensáveis à execução dos serviços prestados, bem como à manutenção da fonte produtora. Diz juntar cálculo na declaração impressa.

À fl. 30, foi juntada a certidão de óbito do Contribuinte, falecido em 04/12/12, e às fls. 31/32, a nomeação como Inventariante de Carla Gregol.

Tendo em vista o disposto no art. 6º-A da IN RFB nº 958/09, os documentos apresentados e as questões de fato alegadas foram analisados pela Autoridade Revisora, sendo lavrados Termo Circunstanciado e Despacho Decisório (fls. 35/36), que mantiveram a glosa integralmente.

Cientificada (fl. 41), a Inventariante não se manifestou posteriormente.

(…)”

O acórdão citado foi devidamente ementado como segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2011

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO DE LIVRO CAIXA (PARCIAL).

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada.

DEDUÇÃO DE LIVRO CAIXA. RENDIMENTOS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO.

A dedução de livro caixa não poderá exceder o total de rendimentos do trabalho não-assalariado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/05/2017, fls. 57, o sujeito passivo interpôs, em 20/06/2017, fls. 60, Recurso Voluntário, fls. 60, sustentando, em apertada síntese, que:

- a- Aduz o ora recorrente, na pessoa do seu representante legal tendo em vista a comprovação do seu falecimento, vide documento de fls. 61/62, que teria havido um erro quando do envio da DIRF por parte da Sociedade Brasileira de Medicina de Família e Comunidade, tendo em vista que o *de cujus* efetivamente lhe prestou serviços na condição de não empregado;
- b- Que o *de cujus* nunca teve CTPS assinada por mencionada entidade médica;
- c- Que teria a contabilidade procedido com a retificação da DIRF da nominada entidade após constatar o equívoco no seu preenchimento.

O responsável pelo espólio trouxe aos autos em sede recursal a comprovação da retificação da DIRF – vide documentos de fls. 71/74.

Não houve apresentação de contrarrazões.

O processo foi encaminhado para o CARF.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Raimundo Cássio Gonçalves Lima**, Relator

1. Conhecimento

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

2. Delimitação da lide

Reside a presente lide unicamente com relação ao montante da exação apurada pela autoridade lançadora tipificada como sendo dedução indevida de Despesas do Livro Caixa no montante residual que teria sido objeto de impugnação de R\$ 4.199,42.

3. Mérito

3.1. Dedução indevida de Despesas escrituradas no Livro Caixa.

Ao arrostar a matéria quando do julgamento da mesma pela autoridade de piso, o voto condutor do julgado assim deixou devidamente plasmado em suas razões de decidir, verbis:

“(…)

Voto

A impugnação é tempestiva e, sendo apresentada por parte legítima, deve ser conhecida.

Em princípio, cumpre observar que a impugnação não contestou a glosa do livro caixa, no valor de R\$ 8.760,61 (= R\$ 12.960,03 glosado – R\$ 4.199,42 impugnado). Dessa forma, torna-se necessária a aplicação do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, consolidando administrativamente o crédito tributário correspondente (fl. 25), já transferido a outro processo (fl. 26).

Quanto à dedução das **despesas de livro caixa**, pertinente reproduzir os arts. 73 e 75 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, acerca do assunto:

Art. 73 Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Despesas Escrituradas no Livro Caixa

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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I): (grifo nosso)

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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

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 representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

Art. 76. 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 nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 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

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

(grifo nosso)

A glosa ocorreu no valor de R\$ 12.960,03 (fl. 6), correspondente a excesso de despesas de livro caixa sobre as receitas do trabalho não assalariado, cuja utilização (do excesso) é vedado pelo art. 76 acima:

R\$	descrição	fl.
22.128,61	Dedução de livro caixa pleiteada	15
(-) 2.000,00	rendimento recebido de pessoa física	15
(-) 7.168,58	rendimento recebido de pessoa jurídica do trabalho não assalariado	34

	- código de receita 0588	
(=) 12.960,03	excesso de despesas sobre receitas	

O Impugnante, por sua vez, contesta o valor parcial de R\$ 4.199,42, alegando juntar um cálculo na declaração impressa à fl. 9. Nessa folha, verificamos uma anotação à mão, em que, além dos valores de rendimentos de R\$ 2.000,00 e R\$ 7.168,58 acima descritos, houve a indicação do valor de R\$ 4.200,00 referente à S.B. Méd Fam. Esse mesmo valor aparece impresso nessa folha como rendimento pago pela Soc. Brás. Méd de Fam e Comum (CNPJ 30.190.219/0001-61).

Observe-se que, na DIRPF de fato entregue à RFB e objeto deste lançamento (fls. 13/18), o rendimento alocado para essa referida fonte pagadora foi de R\$ 13.684,55 (fl. 14) e que a DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte) entregue por essa empresa indica que esse rendimento correspondeu ao código de receita 0561 (fl. 34), isto é, ao trabalho assalariado. Não houve na defesa a apresentação de qualquer documento que comprovasse que referido rendimento teve natureza não salarial.

Note-se que, nessa consulta contendo todas as DIRFs vinculadas ao Contribuinte (fl. 34), somente o já acatado rendimento de R\$ 7.168,58 figura com o código de origem 0588, correspondente a rendimentos do trabalho não assalariado.

Desta forma, considerando que todas as deduções estão sujeitas à comprovação e que, neste caso, não restou comprovada a existência de outros rendimentos do trabalho não assalariado dos quais fosse permitida a dedução complementar de livro caixa, concluo que a glosa contestada deve ser integralmente mantida.

Em face de todo o exposto, VOTO no sentido de julgar IMPROCEDENTE a impugnação, mantendo o crédito tributário contestado.

(...).”

O Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto n.º 70.235, de 1972 compõe-se de duas fases: a primeira, mais propriamente definida como um procedimento, e que precede a etapa do litígio, é a fase na qual a autoridade fiscal procede às medidas preparatórias para definir se haverá ou não lançamento tributário. A autoridade fiscal coleta provas, por meio de investigação interna do Órgão Fazendário e por meio de informações solicitadas ao contribuinte por meio de intimações. A segunda fase do processo administrativo fiscal consiste na fase litigiosa propriamente dita, e tem início com a apresentação de Impugnação, na qual o contribuinte apresenta as razões de seu inconformismo e apresenta provas documentais que as sustentem.

Sendo assim, o fiscalizado pode apresentar provas documentais durante a ação fiscal, quando para tal regularmente intimado, e no momento da apresentação da Impugnação, tal como prescreve o parágrafo 4.º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a seguir transcrito:

Art. 16. [...]

§ 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)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se

a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se

a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Excepcionalmente, o próprio Decreto n.º 70.235, de 1972, admite a apresentação de provas em momento posterior ao da Impugnação, desde que ocorridas determinadas circunstâncias, que são aquelas previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo 4.º do artigo 16 do referido diploma legal, na forma estipulada em seu parágrafo 5.º. Isto significa dizer que é possível a juntada de provas após a Impugnação, mas somente em circunstâncias excepcionais, nele previstas, e desde que requerida à autoridade julgadora mediante petição na qual se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo 4.º.

A definição dos momentos processuais nos quais as provas podem ser apresentadas por ambas as partes, fiscalização e fiscalizado, visa a evitar, principalmente, medidas protelatórias e o tumulto processual. Não se pode, destarte, ignorar os prazos previstos na lei para a apresentação das provas, sob pena de preclusão.

Ao tratarem do tema, em seu artigo intitulado “Aspectos polêmicos sobre o Momento de Apresentação da Prova no Processo Administrativo Fiscal Federal” (In: NEDER, Marcos Vinícius; SANTI, Eurico Marcos Diniz de; FERRAGUT, Maria Rita (coord.). A prova no processo tributário. São Paulo: Dialética, 2010), Maria Teresa Martinez López e Marcela Cheffer Bianchini assim explicam:

“[...] o Processo Administrativo Fiscal prevê a concentração dos atos probatórios em momentos pré-estabelecidos, tanto no que diz respeito à instrução probatória por parte do Fisco como por parte do contribuinte, estabelecendo-se assim a necessária preclusão.

O estabelecimento de um prazo, em regra, consiste em determinar um período em que o ato processual pode ser validamente praticado, ou a delimitação de tempo dentro do qual deve ser praticado o ato processual, assegurando o andamento do processo.”

No Recurso Voluntário, a contribuinte fez anexar aos autos os documentos às fls. 71 a 74. No entanto, ao apresentar essas provas documentais fora do prazo legal, não demonstrou e muito menos fundamentou a ocorrência de qualquer uma das circunstâncias previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo 4.º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, para demonstrar uma eventual excepcionalidade de sua situação.

Não é outro o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tal como manifestada no Acórdão cuja ementa a seguir transcreve-se:

QUESTÃO PROCESSUAL – MOMENTO DE APRESENTAÇÃO DE PROVAS – PRECLUSÃO – PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA VERDADE MATERIAL

A apresentação de prova documental, após o decurso do prazo para interposição de impugnação, pode ser admitida excepcionalmente, nos termos do artigo 16, do Decreto nº. 70.235/72, com redação dada pela Lei nº. 9.532/97, a fim de que a decisão proferida se coadune com os princípios da legalidade e da verdade material. (Acórdão CSRF/0305.210, de 12/02/2007)

Não obstante as regras do comando legal adredemente transcritas, entendo que em determinadas situações a rigidez do comando pode ser tratado com certa flexibilidade, mormente no caso da demonstração inequívoca de ser insubsistente o lançamento sendo objurgado.

Ante a comprovação trazida aos autos do procedimento de acerto da DIRF da Pessoa Jurídica Sociedade Brasileira de Medicina de Família e Comunidade atestando a correção da afirmativa constante do recurso voluntário com a cabal demonstração que o autuado efetivamente não mantinha vínculo de emprego com a entidade, e sim sendo seu mero prestador de serviços, entendo que o acórdão ora sendo vergastado deve ser malferido visando ao provimento do pedido recursal.

4. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É o meu voto.

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima