



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>11610.006800/2009-19</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.876 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/1 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JOSE APARECIDO DE SALLES
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2005

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ARGUIÇÃO DE NULIDADE INSTRUÍDA COM ELEMENTOS DE PROVA EM SEU PRÓPRIO CORPO. AUTOS À DISPOSIÇÃO DOS INTERESSADOS. INOCORRÊNCIA.

Constatada que a arguição de nulidade, em seu próprio corpo está instruída com cópia dos textos e documentos que embasam a acusação, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa ou lesão à legalidade, demonstrado inclusive que os autos estiveram à disposição do contribuinte, inclusive com obtenção de cópia integral dos autos.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS. GLOSA.

Resta mantida a glosa de despesas não havendo comprovação com documentos hábeis e idôneos da necessidade da despesa, ante a atividade realizada pelo contribuinte.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MULTA DE OFÍCIO. SUMULA CARF 69

É válida a cumulação de multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual com a multa de ofício aplicada sobre o imposto suplementar por omissão de rendimentos. São infrações distintas e não excludentes, incidentes sobre bases de cálculos também distintas. Uma é a infração de omissão de rendimentos, que gera imposto de renda suplementar apurado por meio da Declaração de Ajuste Anual, e que tem esse valor como base de cálculo. Outra é a falta de entrega da Declaração de Ajuste Anual, que tem como base de cálculo o imposto devido.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Cleberson Alex Friess** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por JOSÉ APARECIDO DE SALLES (CPF 771.709.548-34) contra o Acórdão nº 03-063.690, proferido pela 6<sup>a</sup> Turma da DRJ/BSB, em sessão de 23/09/2014, no âmbito do Processo nº 11610.006800/2009-19, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário apurado.

Conforme relatado na origem, o contribuinte foi intimado em 04/05/2009 (fl. 71) a apresentar documentos relativos ao IRPF – exercício 2005 (ano-calendário 2004), inclusive a justificativa legal da dedução informada a título de Livro Caixa.

Protocolou resposta (fl. 9) solicitando dilação de prazo e a juntada de documentos.

Da análise dos elementos e dos sistemas da RFB, em 22/06/2009 foi expedida Notificação de Lançamento (fls. 10 a 15), apurando crédito tributário de R\$ 243.659,88 decorrente de: (i) compensação indevida de IRRF de R\$ 90,00 (fonte pagadora HSBC Financial Capitalização S/A, por se tratar de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte) e (ii) glosa de R\$ 385.770,50 indevidamente deduzidos como Livro Caixa, por falta de comprovação ou de previsão legal.

Cientificado em 29/06/2009 (fl. 67), o contribuinte apresentou, em 29/07/2009, impugnação parcial (fls. 16 a 22), com documentos (fls. 23 a 64), restringindo a controvérsia à glosa do Livro Caixa e alegando, em síntese: (a) recebimento de honorários advocatícios (sucumbenciais) no proc. 97.0029917-1 / precatório 2003.03.00.03.94.01-3, com contrato de

parceria com Martin Palumbo e Maitan Advogados Associados, repassando-lhes 50%; (b) restrição do TRF para levantamento por um único patrono; (c) obrigação de repasse de R\$ 385.770,50 aos parceiros (conforme recibo); (d) apoio nas Perguntas 387 a 389 do “Perguntas e Respostas” da RFB; e (e) afastamento das multas por ausência de dolo.

Após analisar os documentos, a DRJ conheceu da impugnação por tempestiva, considerando “matéria não impugnada” a parte referente à compensação indevida de IRRF (R\$ 90,00).

No mérito, aplicando o art. 6º da Lei 8.134/1990 (itens I a III), concluiu que os valores deduzidos não se enquadram como: remuneração a terceiros com vínculo empregatício, emolumentos, ou despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Registrhou que o recebedor era pessoa jurídica (recibo à fl. 63), afastando o enquadramento no inciso I; não eram emolumentos (inciso II); e não se tratavam de despesas de custeio típicas (inciso III), como aluguel, água, luz etc. Também assentou que o “Perguntas e Respostas” não autoriza tal dedução.

Quanto às multas, assentou a previsão legal (art. 44, I, da Lei 9.430/1996 e art. 18 da Lei 10.833/2003), destacando que a aplicação independe de dolo, sendo a qualificação prevista para hipóteses do §1º do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Ao final, votou pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário.

Irresignado, o contribuinte interpôs o recurso voluntário (fls. 94-116), reiterando os termos da impugnação.

Não houve a juntada de novos documentos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

## PRELIMINARES

### Nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa

Alegou o contribuinte recorrente quanto aos vícios inerentes ao procedimento de fiscalização, que a condução da fiscalização foi realizada de maneira temerária, com o objetivo de prejudicá-la.

Ao que se vê, fica evidente que o procedimento fiscal foi conduzido com total observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Nesse ponto, destaca-se que a

autoridade fiscal concedeu prazos razoáveis, evidenciando que não houve intenção de promover qualquer dano ou cerceamento ao contribuinte

Por fim, alio-me ao acórdão de impugnação ao dispor que a fiscalização foi conduzida de maneira regular e em conformidade com as normas aplicáveis, não havendo qualquer indício de arbitrariedade ou má-fé por parte da autoridade fiscal. A rejeição das alegações de vícios no procedimento de fiscalização, portanto, está em linha com a legislação tributária e com os princípios do devido processo legal.

Verifica-se, pois, que as alegações da Recorrente carecem de respaldo jurídico e probatório, uma vez que não demonstrou, de forma inequívoca, qualquer irregularidade durante o Procedimento Fiscal ou prejuízo concreto ao seu direito de defesa.

O trâmite processual fiscal transcorreu dentro dos limites legais, com observância aos prazos e formalidades estabelecidos no Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer violação ao devido processo legal.

Mister enaltecer que as hipóteses de declaração de nulidade do ato do lançamento estão contempladas no art 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, o qual se cinge à incompetência do agente e preterição do direito de defesa. Não é o caso dos autos.

Noutro turno, é preciso destacar que existem elementos formais essenciais a cada tipo de autuação, cuja ausência impõe igualmente o reconhecimento da nulidade do ato administrativo do lançamento por dela ser possível decorrer prejuízo para defesa.

No caso concreto, estão presentes os requisitos previstos no art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, especialmente, nos incisos III, IV e V.

Desta feita, vale dispor que o lançamento em tela atende a todos os requisitos legais de validade, de modo que não há qualquer sinal de nulidade apto a ser suscitado.

Ademais, a fiscalização pautou-se em elementos objetivos e verificáveis, garantindo ao contribuinte, portanto, o amplo direito ao contraditório e à ampla defesa.

Com efeito, não há que se falar em nulidade do auto de infração, motivo pelo qual as preliminares respectivamente arguidas devem ser rejeitadas.

## MÉRITO

Por bem fundamentar a decisão de piso, tomo como razão de decidir o teor do acórdão da DRJ sobre o tema devolvido à esfera recursal. A fundamentação tem amparo no artigo 114,§12, I, do RICARF. Nesse sentido:

Acerca da possibilidade de deduções a título de Livro Caixa, o art. 6º, da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, assim dispõe:

“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: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

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 pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela 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, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991."

Em que pese o Impugnante ter comprovado que recebeu rendimentos decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, provenientes de honorários advocatícios resultantes da atuação no processo nº 97.0029917-1 (Precatório nº 2003.03.00.03.94.01-3), os valores declarados como dedução a título de Livro Caixa não estão entre aqueles especificados nos incisos I a III do artigo acima transscrito, que são passíveis de serem deduzidos das receitas da respectiva atividade. Senão vejamos.

O Contribuinte afirma que os valores informados como despesas de Livro Caixa referem-se ao reembolso dos honorários relativos aos seus sócios na ação acima citada. Entretanto, tais verbas não se enquadram no disposto no inciso I do art. 6º acima, pois o recebedor não tem vínculo empregatício com o Impugnante, como exige o texto da norma, nem podia, pois trata-se de pessoa jurídica, conforme recibo de fls. 63.

Também não se tratam de emolumentos, logo não podem ser enquadrados no inciso II. Tampouco podem ser considerados despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora –inciso III – posto que se considera despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

Convém ressaltar que as verbas em questão não são decorrentes de serviços prestados pela beneficiária ao Contribuinte. Vale dizer que as Perguntas nº 387 a 389 do Livro “Perguntas e Respostas” da Receita Federal do Brasil, citadas pelo Impugnante e transcritas abaixo, não prevêem que as verbas em discussão possam ser deduzidas como despesas de Livro Caixa.

As aludidas Perguntas correspondem as de nº 392 a 394 da última edição daquele Livro.

#### “UTILIZAÇÃO DO LIVRO-CAIXA 392

— Quem pode deduzir as 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 podem deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as seguintes despesas escrituradas em livro-caixa:

1 - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários;

2 - os emolumentos pagos a terceiros, assim considerados os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventuários públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais; e

3 - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora;

4 - A partir de 28 de agosto de 2009, até o exercício de 2014, ano-calendário de 2013, para fins de implementação dos serviços de registros públicos, em meio eletrônico, os investimentos e demais gastos efetuados com informatização, que compreende a aquisição de hardware, aquisição e desenvolvimento de software e a instalação de redes pelos titulares dos referidos serviços, poderão ser deduzidos da base de cálculo mensal e da anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Os investimentos e gastos efetuados deverão estar devidamente escriturados no livro-caixa e comprovados com documentação idônea, a qual será mantida em poder dos titulares dos serviços de registros públicos, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou a prescrição.

Na hipótese de alienação dos bens acima mencionados, o valor da alienação deverá integrar o rendimento bruto da atividade.

O excesso de deduções apurado no mês pode ser compensado nos meses seguintes, até dezembro, não podendo ser transposto para o ano seguinte.

Atenção: Não são dedutíveis: · as quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como as despesas de arrendamento (leasing); · as despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo, quando correrem por conta deste; · as despesas relacionadas à prestação de serviços de transporte e aos rendimentos auferidos pelos garimpeiros. As despesas de custeio escrituradas em livro-caixa podem ser deduzidas independentemente de as receitas serem oriundas de serviços prestados como autônomo a pessoa física ou jurídica. (Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 4º, inciso I; Lei nº 12.024, de 27 de agosto de 2009, art. 3º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 75; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 51)

#### DESPESAS DE CUSTEIO 393

— O que se considera e qual é o limite mensal da despesa de custeio passível de dedução no livro-caixa? Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

O valor das despesas dedutíveis, escrituradas em livro-caixa, está limitado ao valor da receita mensal recebida de pessoa física ou jurídica. No caso de as despesas escrituradas no livro-caixa excederem as receitas recebidas por serviços prestados como autônomo a pessoa física e jurídica em determinado mês, o excesso pode ser somado às despesas dos meses subsequentes até dezembro do ano-calendário.

O excesso de despesas existente em dezembro não deve ser informado nesse mês nem transposto para o próximo ano-calendário. (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 76; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 51)

#### SERVIÇOS PRESTADOS A PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS 394

— As despesas de custeio escrituradas no livro-caixa podem ser deduzidas independentemente de as receitas serem oriundas de serviços prestados como autônomo a pessoa física ou jurídica? 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. O excesso de deduções apurado no mês pode ser compensado nos meses seguintes, até dezembro. O excedente de que trata o parágrafo anterior, porventura existente no final do ano-calendário, não pode ser transposto para o ano seguinte. (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), arts. 75 e 76; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 51)”

Assim, diante da ausência de previsão legal para o Contribuinte deduzir como despesas de Livro Caixa reembolso de honorários decorrentes de parceria em atuação em processo judicial, deve ser mantida a glosa efetuada.

Cumpre assinalar que no lançamento em questão não está sendo discutido se os aludidos rendimentos e o IRRF respectivo - com exceção daquele referente à fonte pagadora HSBC Financial Capitalização S/A - foram declarados de forma correta ou não, haja vista que a lide versa sobre compensação indevida de IRRF da pessoa jurídica acima citada e glosa de dedução de Livro Caixa.

Conforme exposto e bem fundamentado pela DRJ, O contribuinte, pessoa física, que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, somente pode deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas de custeio indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora que estejam devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea e escrituradas em Livro Caixa.

No que concerne às multas, a cumulação da multa pela não entrega da declaração é entendimento consolidado, sendo objeto da Súmula CARF nº 69 Vinculante:

A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A penalidade que incide sobre essa irregularidade não se confunde com àquela decorrente do descumprimento da obrigação principal.

Sendo diversas as irregularidades, não há o que se falar em superposição de penalidades. A multa isolada deve ser calculada com base no valor do tributo devido no exercício, nunca pelo valor que o contribuinte considera devido, que fica sujeito à homologação da Fazenda Pública.

Caso não fosse esse o entendimento, o contribuinte que optou em declarar o total de imposto devido seria mais penalizado do que aquele que deixou de entregar a declaração.

Feita a exposição supra, no que concerne às multas de mora (20%) e de ofício (75%) aplicadas no caso concreto, como é cediço, não qualquer óbice quanto à imputação cumulativa.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

#### **Conclusão:**

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade e no mérito, nego provimento.

*Assinado Digitalmente*

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

**DECLARAÇÃO DE VOTO**