



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



**Processo nº** 12448.732282/2011-07  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-010.629 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de maio de 2023  
**Recorrente** ADAIL IVAN DE LEMOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS. REVISÃO DE OFÍCIO.

Não compete ao CARF analisar os rendimentos tributáveis informados na declaração de ajuste anual do sujeito passivo, que não foram objeto do lançamento fiscal questionado, tendo em vista que caracterizaria uma revisão de ofício, o que escapa à competência desta instância julgadora.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Ano-calendário: 2008

LIVRO CAIXA. DESPESAS. CONDIÇÃO DE DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Somente são dedutíveis as despesas escrituradas em Livro Caixa que se apresentarem com a devida comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. É de se manter a glosa de despesas escrituradas em Livro Caixa quando não justificadas, comprovadas e contempladas pela legislação.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 147.

Com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado), Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), consubstanciada no Acórdão nº 12-78.767 (fls. 140/148), o qual julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Transcrevo o relatório da decisão recorrida, por bem descrever os fatos ocorridos até aquela decisão:

Trata-se de lançamento de crédito tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF relativo ao ano-calendário de 2008, por meio do Auto de Infração no valor total de R\$ 128.347,85, sendo R\$ 50.540,31 de Imposto, R\$ 11.422,11 de juros de mora calculados até 30/08/2011, R\$ 37.905,23 de multa proporcional calculada sobre o principal e R\$ 28.480,20 de multa exigida isoladamente.

Foram apuradas as infrações de dedução indevida de despesas de livro caixa (ajuste anual e carnê-leão) e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão (multa isolada), conforme valores relacionados às fls. 108/112.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal, fls. 118/128, ressaltamos os seguintes pontos:

O contribuinte recebeu rendimentos tributáveis de pessoas físicas, no ano-calendário de 2008, R\$ 252.530,00. As receitas registradas na escrituração do Livro Caixa montou em R\$ 233.830,00.

Embora tenha declarado o total de despesas com Livro Caixa no valor de R\$ 208.734,41, registrou na escrituração do Livro caixa despesas no montante de R\$ 56.421,35. E, a após análise dos documentos foram considerados como comprovados o total de R\$ 18.140,53.

A seguir, tabela com os rendimentos de pessoas físicas, as deduções com Livro Caixa, registrados na Declaração de Rendimentos, ano base 2008; os valores escriturados no Livro Caixa, e as deduções com Livro Caixa, ratificadas pela fiscalização, e os valores glosados:

MÊS/2008	RENDIMENTOS DIRPF/2009(R\$)	LIVRO CAIXA DIRPF/2009(R\$)	ESCRITURAÇÃO LIVRO CAIXA(R\$)	AUDITORIA LIVRO CAIXA(R\$)	GLOSA DE VALORES(R\$)
JANEIRO	20.580,00	10.541,92	4.631,46	1.444,78	9.097,14
FEVEREIRO	14.250,00	12.995,44	6.010,41	2.329,69	10.665,75
MARÇO	13.370,00	14.429,11	5.324,87	1.387,37	13.041,74
ABRIL	20.560,00	16.810,47	6.417,34	1.422,49	15.387,98
MAIO	44.800,00	54.588,82	4.466,86	1.491,40	53.097,42
JUNHO	14.160,00	18.576,66	3.916,87	1.396,58	17.180,08
JULHO	17.910,00	14.311,03	3.838,48	1.384,22	12.926,81
AGOSTO	23.360,00	14.435,54	4.165,73	1.388,43	13.047,11
SETEMBRO	23.270,00	11.992,86	3.872,53	1.436,52	10.556,34
OUTUBRO	28.070,00	12.958,33	4.696,54	1.411,00	11.547,33
NOVEMBRO	17.300,00	13.160,69	4.701,35	1.504,37	11.656,32
DEZEMBRO	14.900,00	13.933,55	4.378,91	1.543,68	12.389,87
<b>TOTAL</b>	<b>252.530,00</b>	<b>208.734,41</b>	<b>56.421,35</b>	<b>18.140,53</b>	<b>190.593,89</b>

Foram lançadas as infrações relativas a glosa das despesas indevidas de Livro Caixa, sujeitas ao carnê-leão, bem como a multa isolada devida pela falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão.

Cientificado do lançamento em 05/09/2011, fl. 91, o interessado apresentou sua impugnação, em 30/09/2011, fls. 95/100, alegando em síntese que:

#### **Do imposto devido pelo cálculo do carnê leão**

Entende não estar sujeito a aplicação da multa mensal haja vista que o ajuste anual engloba os períodos mensais e imposto. E, portanto crê que devam ser excluídos da autuação todos os valores inerentes às multas e juros mensais.

#### **Da Falta de critério no exame do livro caixa do declarante**

Defende que não houve critério da fiscalização na apuração do imposto no lançamento de ofício, uma vez que as despesas foram consideradas parcialmente enquanto as receitas em sua totalidade, não levando em conta os valores escriturados em Livro Caixa (que estariam a menor quanto às receitas).

A diferença de R\$ 18.500,00 no mês de maio, em relação às receitas deve-se a venda de um carro, que por desconhecimento teria lançado como rendimentos tributáveis.

#### **Das despesas glosadas**

Aduz que a glosa efetuada teria sido genérica e que a afirmação de que “as despesas com alimentação, combustível, conservação e limpeza do consultório e material de escritório...” não teriam sido comprovadas é inaceitável.

Entende não estar “sujeito à cautela que uma pessoa jurídica deve observar ao colacionar documentos.”

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação (Acórdão de fls. 140/148), cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.**

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

**LIVRO CAIXA**

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.

**GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO.**

A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado dessa decisão em 22/12/2015, por via postal (A.R. de fl. 154), o Contribuinte apresentou, em 21/01/2016, o Recurso Voluntário de fls. 163/172, no qual repisa os argumentos da Impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS**

O Recorrente cita decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

**DESPESAS DO LIVRO-CAIXA**

A Fiscalização glosou o valor de R\$ 190.593,89 de despesas do livro-caixa, correspondente à diferença entre as despesas declaradas pelo Contribuinte (R\$ 208.734,41) e as despesas efetivamente apuradas mediante auditoria (R\$ 18.140,53), conforme tabela abaixo:

MÊS/2008	RENDIMENTOS DIRPF/2009(R\$)	LIVRO CAIXA DIRPF/2009(R\$)	ESCRITURAÇÃO LIVRO CAIXA(R\$)	AUDITORIA LIVRO CAIXA(R\$)	GLOSA DE VALORES(R\$)
JANEIRO	20.580,00	10.541,92	4.631,46	1.444,78	9.097,14
FEVEREIRO	14.250,00	12.995,44	6.010,41	2.329,69	10.665,75
MARÇO	13.370,00	14.429,11	5.324,87	1.387,37	13.041,74
ABRIL	20.560,00	16.810,47	6.417,34	1.422,49	15.387,98
MAIO	44.800,00	54.588,82	4.466,86	1.491,40	53.097,42
JUNHO	14.160,00	18.576,66	3.916,87	1.396,58	17.180,08
JULHO	17.910,00	14.311,03	3.838,48	1.384,22	12.926,81
AGOSTO	23.360,00	14.435,54	4.165,73	1.388,43	13.047,11
SETEMBRO	23.270,00	11.992,86	3.872,53	1.436,52	10.556,34
OUTUBRO	28.070,00	12.958,33	4.696,54	1.411,00	11.547,33
NOVEMBRO	17.300,00	13.160,69	4.701,35	1.504,37	11.656,32
DEZEMBRO	14.900,00	13.933,55	4.378,91	1.543,68	12.389,87
<b>TOTAL</b>	<b>252.530,00</b>	<b>208.734,41</b>	<b>56.421,35</b>	<b>18.140,53</b>	<b>190.593,89</b>

Sobre esse tema, devemos esclarecer que há previsão legal para que o contribuinte, que percebe rendimentos do trabalho não-assalariado, deduza da receita decorrente de sua atividade as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita, além de outras despesas, conforme os artigos 75 e 76 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), *in verbis*:

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):

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 prescrição ou decadência** (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

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

[...]

(destaquei)

Pela leitura dos dispositivos acima transcritos, fica claro que podem ser deduzidas, além das despesas com remuneração e encargos pagos a terceiros com vínculo empregatício e os emolumentos pagos a terceiros, as despesas de custeio da atividade, entendidas como aquelas necessárias à percepção da renda e à manutenção da fonte produtora.

Contudo, somente podem ser deduzidas a título de Livro Caixa as despesas que, além de satisfazerem as condições impostas na legislação, forem objeto de comprovação documental. Em suma, deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas referidas:

- a) devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;
- b) devem estar escrituradas em Livro Caixa;
- c) devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

Então, as despesas pleiteadas pelo sujeito passivo, mesmo que consideradas, em tese, dedutíveis, devem ser comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, como determina o art. 73 do já citado RIR/1999, *verbis*:

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).

[...]

Entretanto, em seu recurso, o Contribuinte não apresentou nenhum documento para comprovar as despesas glosadas do livro-caixa, limitando-se a afirmar que a decisão recorrida não pode prosperar porque não considerou adequadamente todas as razões expostas na impugnação. No entanto, a decisão guerreada foi clara no sentido de que o impugnante não juntara qualquer documentação, conforme excerto abaixo do voto condutor do acórdão (fl. 147):

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução de despesas de livro caixa na declaração está sempre vinculada à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, para a produção da fonte de renda e manutenção, respeitados os requisitos legais, já acima transcritos.

É lícito à Autoridade Fiscal exigir, a seu critério, nos termos do art. 73 do RIR/1999, além dos comprovantes, outros elementos de prova adicionais, caso não fique convencida da efetividade da prestação de algum serviço, de seu respectivo pagamento ou ainda a sua dedutibilidade.

O impugnante alegou que a Fiscalização não considerou o montante das receitas consignadas em livro caixa, mencionando inclusive que a diferença de R\$ 18.500,00

constatados entre o valor declarado e o constante do livro caixa, seria em função da venda de um veículo. Cabe ressaltar que não consta dos autos qualquer documento, neste sentido, que venha a respaldar esta afirmação.

**Em relação às despesas, da mesma forma, o sujeito passivo não juntou qualquer documentação para corroborar seu pleito, não bastando para ilidir a tributação alegar, sem oferecer provas.**

(destaquei)

Quanto à alegação do Recorrente de que a Fiscalização não considerou o montante das receitas consignadas em livro caixa, mencionando inclusive que a diferença de R\$ 18.500,00 constatados entre o valor declarado e o constante do livro caixa, seria em função da venda de um veículo, também não lhe cabe razão, pois o lançamento foi efetuado em relação à glosa de despesas de livro-caixa, não tendo sido feita apuração relativa às receitas do Contribuinte.

Assim, aceitar a pretendida diminuição das receitas declaradas seria como acatar pedido de revisão de ofício, o que foge à competência deste Colegiado. Cumpre a esta instância julgadora ater-se apenas às matérias que foram objeto do lançamento tributário em questão, isto é, as deduções supracitadas que foram glosadas pela Fiscalização, sendo este o resultado do procedimento fiscal, gerando com isso o litígio entre o Fisco e o contribuinte.

Destaque-se que o instituto da revisão de ofício, previsto no art. 149, do CTN, é de responsabilidade da unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte.

Outrossim, é de frisar também que não foi apresentado pelo Recorrente qualquer documento para comprovar essa alegação.

Portanto, deve ser mantida a infração apurada pela autoridade fiscal.

### **MULTA ISOLADA DO CARNÊ LEÃO**

Insurge-se o Recorrente contra a aplicação da multa isolada do carnê-leão.

Com a edição da MP n.º 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%).

Assim, deve ser aplicado o entendimento da Súmula n.º 147 deste Conselho Administrativo:

Súmula CARF n.º 147:

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Tem-se, portanto, por devida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente ao ano-calendário 2008, objeto desse lançamento fiscal, visto que posterior à edição da MP n.º 351/2007.

Quanto às alegações de ofensas a princípios constitucionais, não há como acatá-las.

O exame de validade das normas inseridas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993.(Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

É o caso também de se aplicar a Súmula n.º 2 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Portanto, devem ser mantidos os valores da multa isolada do carnê leão.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

Fl. 9 do Acórdão n.º 2201-010.629 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 12448.732282/2011-07