



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13502.001167/2009-25</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.367 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TANIA MARIA DO NASCIMENTO
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/12/2006

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

As despesas havidas a título de livro caixa limitam-se aos rendimentos recebidos do trabalho não-assalariado, nos termos da legislação. Somente são dedutíveis a título de Livro Caixa as despesas realizadas e escrituradas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea. As despesas escrituradas em Livro-Caixa e deduzidas na declaração de ajuste anual estão condicionadas a comprovação da veracidade dos gastos efetuados, previstos em lei e necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, enumerados na legislação de regência.

PRECLUSÃO - SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA - MULTA - Não devem ser conhecidas matérias suscitadas em sede recursal, se não compuserem o objeto da impugnação, exceto as de ordem pública e aquelas decorrentes de fato ou direito superveniente. As razões para qualificação da multa de ofício não se enquadram em qualquer destas exceções e, desse modo, falece competência ao CARF para as analisar de forma inaugural.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Falece o Conselho Administrativo de Recursos Fiscal de competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto a matéria não impugnada na 1ª instância e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 9 de maio de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**CARLOS EDUARDO FAGUNDES DE PAULA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

José Marcio Bittes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado(a), Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por TÂNIA MARIA DO NASCIMENTO, contra acórdão nº 03-064.274 proferido pela 6ª Turma da DRJ/BSB (fls. 675/680), que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter o crédito tributário relativo ao IRPF dos exercícios 2007, 2008 e 2009, anos-calendário 2006, 2007 e 2008, respectivamente, em que foi apurado um crédito tributário de R\$ 50.769,67, decorrente da glosa de dedução a título de Livro Caixa nos seguintes valores: R\$ 41.467,00, no ano de 2006; R\$ 30.229,00, no ano de 2007; e R\$ 23.902,00, no ano de 2008.

De acordo com informações do Auto de Infração “Descrição dos Fatos” (fls. 308/316), a contribuinte foi intimada a apresentar documentação comprobatória de rendimentos tributáveis recebidos entre 2006 e 2008, incluindo Livro Caixa e contribuições previdenciárias.

Após análise parcial dos documentos, constatou-se que a contribuinte não apresentou o Livro Caixa, mas uma planilha de despesas, além de pendências como despesas em nome de terceiros e falta de comprovantes. Após uma série de intimações e sem manifestação da contribuinte, foram elaborados demonstrativos para apuração das despesas dedutíveis, porém, sem considerar os rendimentos de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício devido à falta de documentação. Diante disso, foi efetuado o Lançamento de Ofício por infrações fiscais, conforme previsto no então vigente Regulamento do Imposto de Renda 1999 – RIR/99.

Os demonstrativos intitulados "Análise dos documentos apresentados para comprovação das despesas do Livro Caixa" (fls. 317/328), contém os motivos pelos quais os documentos listados não foram considerados como despesas válidas do Livro Caixa.

Em resposta (fls. 333/335), a contribuinte apresentou Impugnação em 23/12/2009, contendo os seguintes pontos principais:

- a documentação apresentada não foi analisada na sua totalidade e que a autoridade lançadora manteve uma postura arbitrária, intransigente, preconceituosa, com visível intenção punitiva;

- a última Intimação não foi atendida devido ao prazo exíguo e à complexidade em solicitar a segunda via dos documentos exigidos;

- mantém consultório médico na cidade de Alagoinhas, onde atende convênios e consultas particulares;

- está anexando contratos de prestação de serviços com as empresas Petrobrás, PLANSERV, Prefeitura Municipal de Alagoinhas, Prefeitura Municipal de Sático Dias e Sul América/Brasil Saúde. Afirma que não foram apresentados no curso da ação fiscal devido à dificuldade de obtê-los junto às empresas;

- os comprovantes de rendimentos apresentados deveriam ter sido acatados como provas dos recebimentos de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício;

- não fazia uso do Livro Caixa, como foi solicitado pela Auditora, mas executava um controle financeiro de forma bem rudimentar, listando em caderno escolar os valores recebidos mensalmente e as despesas pagas. No momento da confecção da declaração de ajuste do imposto de renda, era feito o registro das informações transcritas do caderno, em planilha feita em computador, discriminando os valores pagos com despesas, mensalmente;

- os recibos da Coelba estão em nome de seu marido em virtude de o imóvel ser de propriedade dele;

- os recibos de telefone estão em nome de sua irmã, por ser esta a proprietária da linha telefônica. Entretanto o endereço da conta é o de seu consultório;

- em relação às despesas de seus empregados, possui a ficha financeira de todos e indaga se não caberia à autoridade lançadora confrontar as informações das GFIP e GPS pagas nos sistemas da Receita Federal;

- quanto aos prestadores de serviços que são pessoas físicas, que lhe foi solicitada a juntada dos respectivos contratos, questiona essa exigência, por não ser pessoa jurídica e não possuir nenhuma empresa em seu nome.

- está anexando todas as despesas utilizadas no Livro Caixa.

A Decisão de primeiro grau (fls. 675/680) negou provimento à Impugnação. A DRJ, após se debruçar sobre os motivos de irrisignação, prolatou Acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. REQUISITOS.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado poderá deduzir as despesas previstas na legislação e vinculadas à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea e escrituradas em Livro Caixa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte alegou que não fazia uso do Livro Caixa, mas sim de uma planilha para controlar suas despesas. Porém, a legislação exige a escrituração das despesas em Livro Caixa, o que não foi feito pela Contribuinte ora Recorrente. Apesar da apresentação de documentos, como planilhas e comprovantes de despesas, a autoridade fiscal considerou que a falta de Livro Caixa inviabiliza a dedução, não sendo necessária a análise das demais condições. Assim, a impugnação foi considerada improcedente, resultando na manutenção do crédito tributário.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO FAGUNDES DE PAULA**, Relator

### **Pressupostos de Admissibilidade**

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne, em parte, as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser parcialmente conhecido, conforme será exposto.

### **Do mérito**

No presente processo, discute-se a admissibilidade das deduções a título de Livro Caixa apresentadas pela contribuinte para redução do imposto de renda devido. A impugnação foi tempestivamente apresentada e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, sendo, portanto, passível de conhecimento.

A legislação estabelece requisitos específicos para a dedução das despesas, exigindo que estejam devidamente comprovadas e escrituradas no Livro Caixa. Nesse contexto, cabe analisar se as despesas apresentadas pela recorrente cumprem tais requisitos para serem aceitas como dedutíveis.

Em relação às despesas deduzidas em Livro Caixa, destaco que a Recorrente não apresentou qualquer prova capaz de atrelar as alegadas despesas às atividades exercidas. A legislação exige que as despesas estejam devidamente comprovadas por documentação idônea e escrituradas no Livro Caixa.

No entanto, a contribuinte não apresentou o Livro Caixa, nem mesmo uma planilha que atendesse aos requisitos legais. Assim, não há elementos que justifiquem a aceitação das deduções, tornando-se inviável sua consideração para efeito de redução do imposto de renda devido.

No presente caso, como evidenciado no Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 19 e 20, foi solicitado à Contribuinte, entre outros documentos, a apresentação do Livro Caixa (item 2 do citado Termo). Conforme descrito nos termos do Auto de Infração (fls. 308/309) a Contribuinte não atendeu a essa solicitação, fornecendo apenas uma planilha intitulada "*Livro Caixa para profissional liberal*", na qual estão registrados os valores totais mensais por tipo de despesa.

Essa circunstância foi comunicada à Recorrente por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 3 (fls. 29/30), cuja ciência ocorreu em 05/11/2009 (Aviso de Recebimento de fls. 31). Mesmo assim, o Livro Caixa não foi apresentado.

Importante reforçar que na própria impugnação, a Contribuinte afirma que não utilizava o Livro Caixa, conforme trecho transcrito abaixo (fl. 334):

“A contribuinte realmente não utilizava o registro no Livro Caixa, como solicitado pela Auditora, mas mantinha um controle financeiro de forma rudimentar, registrando em um caderno escolar os valores recebidos mensalmente e as despesas pagas. Na época da elaboração da declaração de ajuste do imposto de renda, as informações do caderno eram transcritas para uma planilha de computador, detalhando os valores pagos em despesas mensalmente. Informamos que essas planilhas foram entregues, juntamente com todos os comprovantes das despesas, mas não foram aceitas devido às seguintes alegações: (...)”

Desse modo, a resposta à Pergunta nº 396 do Livro "Perguntas e Respostas" da Receita Federal do Brasil esclarece que o Livro Caixa pode ser escrito em formulário contínuo, desde que atendidos certos requisitos.

Entretanto, no caso em questão, não houve a apresentação do Livro Caixa, nem mesmo escrito em formulário contínuo. Diante disso, a Recorrente não atendeu ao requisito primordial para a dedução em discussão: **a escrituração das despesas no Livro Caixa**. Considerando que essa condição não foi cumprida, não é necessário analisar os demais requisitos, uma vez que todos devem ser atendidos cumulativamente.

A posição do CARF no Acórdão de nº 2201-011.631 da 2ª Seção de Julgamento da 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, e Acórdão de nº 2201, também da 2ª Seção de Julgamento da 2ª

Câmara da 1ª Turma Ordinária a seguir ementados, em exigir a escrituração adequada do Livro Caixa está em conformidade com a legislação e com os princípios fiscais. Veja-se:

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

As despesas havidas a título de livro caixa limitam-se aos rendimentos recebidos do trabalho não-assalariado, nos termos da legislação.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Apenas quando devidamente comprovados poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

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

Exercício: 2016

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. CONDIÇÕES. A dedução de despesas pleiteadas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada ao cumprimento dos requisitos legais e à comprovação por meio de documentação hábil e idônea. Cabe ao contribuinte juntar à sua defesa todos os documentos necessários à confirmação das deduções glosadas no lançamento.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICA. COMPROVAÇÃO. O direito à dedução de despesas médicas é condicionado à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos (artigo 80, § 1º, III do Regulamento de Imposto de Renda Decreto 3.000/99).

DEDUÇÃO . PENSÃO ALIMENTÍCIA.

São dedutíveis na Declaração de Imposto de Renda os pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente e desde que devidamente comprovados, nos termos do art. 8º, II, f, da Lei nº. 9.250/95.

Portanto, em relação às despesas deduzidas em Livro Caixa, destaco que a Recorrente não apresentou qualquer prova capaz de atrelar as alegadas despesas aos requisitos estabelecidos pela legislação tributária, especialmente no que diz respeito à escrituração adequada.

A falta de documentação que comprovasse a veracidade e a natureza das despesas glosadas pela autoridade fiscal impossibilitou a análise e a aceitação desses gastos como dedutíveis.

Assim, diante da ausência de comprovação, torna-se inviável reconhecer tais despesas como dedutíveis para efeito de apuração do imposto de renda, devendo ser mantido o crédito tributário.

**- Da multa**

Acerca da confiscatoriedade da multa de ofício, verifica-se que esta foi imposta nos termos da lei. Ademais, não cabem nesta instância a apreciação de constitucionalidade das normas federais.

Nesse espeque, destaco o disposto na Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

De todo modo, ao que se infere dos termos da impugnação, a recorrente, quando manifestou sua inconformidade inicial, não se insurgiu contra a imposição da multa e dos encargos moratórios, rechaçados em sede recursal.

Verifica-se, por sua vez, que tais matérias aduzidas no recurso encontram-se fora do alcance desta instância. Isto porque os aludidos tópicos alegados na peça recursal não constam da Impugnação e por isso não podem ser agora conhecidos, pois em relação a eles operou-se a preclusão.

O entendimento acerca da preclusão quando de inovação recursal encontra-se consolidado neste Conselho:

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.**

Não deve ser conhecida a matéria inovada em recurso voluntário que não havia sido objeto de impugnação, tendo sido consumada a preclusão.

Ac. 2202-004.915, de 17/01/2019

**RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.**

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa (arts. 1416, Decreto nº 70.235/1972). Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública. Não configurada hipótese que autorize a apresentação de novos fundamentos na fase recursal, mandatório o reconhecimento da preclusão consumativa.

Ac. 2202-005.272, de 09/07/2019

**PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO QUANTO À INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR.**

É vedado à parte inovar no pedido ou na causa de pedir em sede de julgamento de segundo grau, salvo nas circunstâncias excepcionais referidas nas normas que regem o processo administrativo tributário federal.

Ac. 2202-005.311, de 10/07/2019

INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso voluntário, em relação aos quais não teve oportunidade de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação em segunda instância, por preclusão processual.

Ac. 2402-007.507, de 07/08/2019

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa.

Ac CSRF. 9303-009.436, de 18/09/2019

Sobre o tema, o artigo 17, do Decreto 70.235/1972, dispõe que considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Então, certo é que operou-se a preclusão do direito da contribuinte discutir em segunda instância administrativa a matéria.

Com efeito, por esta razão deixo de conhecer do recurso voluntário neste ponto específico.

### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**CARLOS EDUARDO FAGUNDES DE PAULA**

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil