



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13738.000392/2008-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.443 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente JOÃO MARTINS BARROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

EMENTA

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO DE ACÓRDÃO QUE MANTEVE O LANÇAMENTO. ADOÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DETERMINANTES PARA MANUTENÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOVAÇÃO VEDADA. NECESSIDADE DE DESCONSTITUIÇÃO DO ACÓRDÃO-RECORRIDO.

Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida é diverso do fundamento do lançamento, há de se reformar o acórdão-recorrido, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

DEDUÇÃO. DESPESAS PARA A MANUTENÇÃO DE FONTE GERADORA DE RENDIMENTO NÃO ASSALARIADO. LIVRO-CAIXA. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO ORIGINÁRIA DE RENDIMENTO NÃO ASSALARIADO. ALEGAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE TAIS RENDIMENTOS NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. NECESSIDADE DE VERIFICAÇÃO.

Se, durante o procedimento de fiscalização, o sujeito passivo argumenta que houve o recebimento de valores a título de trabalho não assalariado, de modo a deflagrar o direito à respectiva dedução no cálculo do tributo devido, a autoridade lançadora deve enfrentar a questão.

LIVRO-CAIXA. REJEIÇÃO MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO RECEBIMENTO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE TRABALHO NÃO ASSALARIADO (AUTÔNOMO). AUSÊNCIA DE PROVA. INDÍCIOS EM SENTIDO CONTRÁRIO. RESTABELECIMENTO DA DEDUÇÃO.

Sem a comprovação de que o recorrente auferiu valores decorrentes de trabalho assalariado, e com indícios consistentes do recebimento de valores a título de trabalho autônomo, atende-se ao critério determinante fixado pela autoridade lançadora, e a dedução pleiteada deve ser restabelecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

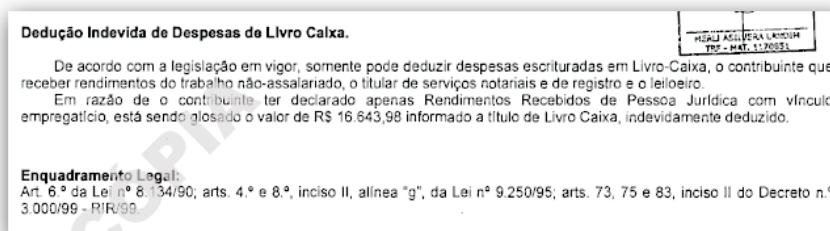
Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

- 1 Foi lavrada Notificação de lançamento relativa ao exercício de 2005, ano-calendário 2004, fls. 123/126, em nome de JOÃO MARTINS BARROS, para apuração de imposto de renda da pessoa física suplementar (cód. 2904), no valor de R\$3.128,06, acrescido de multa de ofício no montante de R\$2.346,04 e juros de mora.
- 2 A alteração é decorrente da revisão da declaração de ajuste anual relativa ao exercício de 2005, ano-calendário 2004, de modo a caracterizar a(s) infração(ões) “Dedução Indevida de Livro Caixa”, no valor de R\$16.643,98, conforme descrições dos fatos (fls. 124) reproduzidas abaixo:



- 3 Inconformado(a) com a exigência, o(a) contribuinte apresentou impugnação em 07/03/2008, fls. 02, alegando, em síntese, que apresenta os comprovantes das despesas lançadas no livro-caixa, bem como cópias dos documentos que comprovam o exercício da atividade de contador autônomo.
- 4 A impugnação é tempestiva (AR às fls. 236) e atende ao disposto nos artigos 15 e 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, alterado pelas Leis nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, e 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que disciplinam o processo administrativo fiscal. Assim sendo, dela tomo conhecimento.

5 De análise à DIRPF/2005 apresentada pelo contribuinte, observa-se que foram declarados os seguintes rendimentos tributáveis:

1. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS PELO TITULAR

CNPJ/CPF da principal fonte pagadora:

NOME DA FONTE PAGADORA	CNPJ/CPF	RENDIMENTOS	CONTR. PREV. OFICIAL	IMPOSTO NA FONTE	VALOR LÍQUIDO
INSS	29.979.036/0001-40	9.941,80	0,00	0,00	9.941,80
RECEBIDO DE OVS PESSOAS JURÍDICAS		29.840,00	0,00	0,00	29.840,00
TOTAL		39.781,80	0,00	0,00	39.781,80

2. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS PELOS DEPENDENTES

NADA DECLARADO

3. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DO EXTERIOR PELO TITULAR

MÊS DE RECEBIMENTO	RENDIMENTOS - R\$		DEDUÇÕES - R\$		CARNÊ LÍQUIDO - R\$	
	PESSOA FÍSICA (A)	EXTERIOR (B)	LIVRO CAIXA (C)	DEPENDENTES PREV. OFICIAL E PENSÃO ALIMENTÍCIA (D)	BASE DE CÁLCULO (E) = A + B - C - D	VALOR PAGO (F)
JANEIRO	0,00	0,00	1.197,86	0,00	-1.197,86	0,00
FEBREIRO	0,00	0,00	828,28	0,00	-828,28	0,00
MARÇO	0,00	0,00	912,47	0,00	-912,47	0,00
ABRIL	0,00	0,00	1.900,48	0,00	-1.900,48	0,00
MAIO	0,00	0,00	1.684,86	0,00	-1.684,86	0,00
JUNHO	0,00	0,00	3.374,17	0,00	-3.374,17	0,00
JULHO	0,00	0,00	502,83	0,00	-502,83	0,00
AGOSTO	0,00	0,00	2.199,57	0,00	-2.199,57	0,00
SETEMBRO	0,00	0,00	872,57	0,00	-872,57	0,00
OUTUBRO	0,00	0,00	757,34	0,00	-757,34	0,00
NOVEMBRO	0,00	0,00	269,31	0,00	-269,31	0,00
DEZEMBRO	0,00	0,00	1.956,24	0,00	-1.956,24	0,00
TOTAL	0,00	0,00	16.643,98	0,00	-16.643,98	0,00

4. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DO EXTERIOR PELOS DEPENDENTES

NADA DECLARADO

6 Sobre a dedução a título de Livro Caixa, cabe observar o disposto no art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, com a redação dada pelo art. 34 da Lei nº 9.250, de 1995:

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:

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;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

§ 2º. O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidas em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência. (grifei)

§ 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.

7 Cabe citar a publicação denominada “Imposto de Renda Pessoa Física – Perguntas e Respostas – 2005”, editada pela Receita Federal, que esclarece acerca do assunto conforme abaixo transcrito:

384 — 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.

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; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), art. 75; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 51)

8 No que concerne à glosa efetuada pelo Fisco, esclarece a legislação que, além de estarem escrituradas em livro caixa e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, as despesas deverão ser necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, de modo que somente poderão ser deduzidas da receita decorrente da atividade a que se referirem.

9 A legislação dispõe, ainda, que o contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas em livro-caixa, cujos comprovantes serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização. O intuito do legislador foi, justamente, garantir a dedutibilidade das despesas apenas com relação às receitas correspondentes.

10 Dessa forma, as despesas escrituradas em livro Caixa somente podem ser deduzidas da receita decorrente do trabalho não-assalariado, da atividade do titular de serviços notariais e de registro e do leiloeiro, não havendo previsão legal para a dedutibilidade de tais despesas de rendimentos de outra natureza.

11 De análise aos autos, verifica-se que o contribuinte limitou-se a afirmar que exerce a atividade de contador autônomo e a juntar uma série de documentos com vistas a comprovar as despesas supostamente efetuadas em razão dessa atividade. Não juntou livro-caixa com a devida escrituração das receitas oriundas do trabalho não assalariado,

bem como não anexou quaisquer comprovantes que viessem a comprovar a natureza dos rendimentos declarados como recebidos de diversas pessoas jurídicas.

12 A juntada do livro-caixa, com a devida escrituração de receitas e despesas, é obrigatória, pois através deste seria possível estabelecer-se o vínculo entre receitas recebidas e as despesas pleiteadas. Não basta a comprovação das despesas, deve também restar devidamente comprovado o recebimento de receitas oriundas do trabalho não assalariado e a sua vinculação com as despesas correspondentes. Para isso, estabeleceu o legislador a obrigatoriedade de comprovação também das receitas, e não apenas das despesas, as quais devem estar escrituradas de forma organizada em livro-caixa. Além disso, as deduções não podem exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo 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 pode ser transposto para o ano seguinte.

13 Dessa forma, uma vez que o interessado não juntou o livro-caixa, tampouco quaisquer comprovantes de rendimentos que viessem a comprovar que os rendimentos declarados como recebidos de diversas pessoas jurídicas seriam de fato oriundos do trabalho não assalariado, há de ser mantida a glosa efetuada pelo Fisco.

14 Diante do exposto, VOTO no sentido de julgar improcedente a impugnação, para manter a cobrança de imposto de renda da pessoa física suplementar (cód. 2904), no valor de R\$3.128,06, acrescido de multa de ofício no montante de R\$2.346,04 e juros de mora, apurados por meio da Notificação de lançamento relativa ao exercício de 2005, ano-calendário 2004, às fls. 123/126.

Cristina Rodrigues Leitão Prodanoff – Relatora e Presidente

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2005

DEDUÇÃO DE DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO-CAIXA.

As despesas escrituradas em livro Caixa poderão ser deduzidas da receita decorrente do trabalho não-assalariado, da atividade do titular de serviços notariais e de registro e do leiloeiro. Somente quando comprovado o recebimento de receitas dessa natureza é que as despesas correspondentes poderão ser deduzidas de tais rendimentos quando do ajuste anual na declaração de rendimentos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/05/2012, o sujeito passivo interpôs, em 06/06/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas escrituradas no livro caixa estão comprovadas nos autos; e que
- b) há nulidade do lançamento por falta de intimação prévia para esclarecimentos e apresentação de provas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se o sujeito passivo poderia deduzir despesas referentes à geração de renda decorrente de trabalho autônomo ou não assalariado, no cálculo do IRPF.

Dispõe o art. 6º da Lei n 8.134/1990:

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:

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;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

§ 2º. O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidas em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência. (grifei)

§ 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.

No caso em exame, a autoridade lançadora glosou os valores registrados a título de despesas com a geração de renda decorrente de trabalho não assalariado **em razão de o sujeito ativo ter declarado o recebimento tão-somente de valores pagos por pessoa jurídica, pela realização de trabalho com vínculo empregatício** (fls. 124)¹.

Por seu turno, o órgão de origem manteve a rejeição, com base em dois argumentos:

a) Ausência de apresentação do documento formal conhecido como “Livro Caixa”); e

b) Falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas.

¹ "De acordo com a legislação em vigor, somente pode deduzir 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. Em razão de o contribuinte ter declarado apenas Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica com vínculo empregatício, está sendo glosado o valor de R\$ 16.643,98 informado a título de Livro Caixa, indevidamente deduzido."

Nesse sentido, confira-se a seguinte passagem do acórdão-recorrido:

13 Dessa forma, uma vez que o interessado não juntou o livro-caixa, tampouco quaisquer comprovantes de rendimentos que viessem a comprovar que os rendimentos declarados como recebidos de diversas pessoas jurídicas seriam de fato oriundos do trabalho não assalariado, há de ser mantida a glosa efetuada pelo Fisco.

De fato, há dissonância entre a motivação do lançamento e a fundamentação do acórdão-recorrido, pois a matéria jurídica em exame não consistia em saber-se se o sujeito passivo tinha o direito de deduzir os valores apesar da falta de apresentação de livro caixa e dos respectivos comprovantes de pagamento das despesas. A questão de fundo consistia em saber-se o lançamento deveria ser anulado, para que outro pudesse ser realizado, em razão da falta de declaração de valores recebidos a título de trabalho não assalariado.

Explica-se.

Originariamente, o sujeito declarou ter recebido rendimentos oriundos tão-somente de trabalho assalariado, concomitantemente ao pedido para dedução das despesas necessárias à produção de rendimento decorrente de trabalho não assalariado (fls. 114-117).

A autoridade lançadora reconheceu ser impossível a dedução pleiteada, o que está materialmente correto.

Porém, o sujeito passivo afirma ter comprovado a recepção de valores a título de trabalho não assalariado, ainda durante a fiscalização (fls. 02)².

Diante desse quadro, há dois universos possíveis:

- a) O sujeito passivo declarou equivocadamente todos os seus rendimentos como provenientes de trabalho assalariado; ou
- b) O sujeito passivo omitiu parte de seus rendimentos, pertinentes ao trabalho não assalariado.

Caberia à autoridade lançadora verificar a situação para (a) corrigir a má alocação dos rendimentos, segundo a classificação jurídica correta, com o aproveitamento ou não das despesas próprias ao livro caixa, ou (b) corrigir a omissão de receita ou rendimento, com o aproveitamento ou não das despesas próprias ao livro caixa.

Desse modo, por um lado, o acórdão-recorrido deve ser desconstituído, na medida em que há inovação dos critérios decisórios adotados pela autoridade lançadora para rejeitar as deduções pleiteadas.

² "A Notificação de Lançamento solicitava a comprovação do trabalho não-assalariado e não pedia a comprovação das despesas lançadas no livro caixa, agora no Resultado da solicitação de Retificação de Lançamento e que se pede a comprovação das despesas do livro caixa, com isso estou anexando cópia das despesas lançadas no Livro Caixa e cópia dos documentos que comprovam o exercício da atividade de contador autônomo."

Por outro, é impossível apenas desconstituir o crédito tributário, pois ainda remanesceria o dever da autoridade lançadora de verificar se os alegados rendimentos provenientes do trabalho não assalariado existem, e, em caso positivo, se essa existência redundaria no reparo à alocação feita na DAA/DIRPF, ou se se tratar de omissão de rendimento, para então tomar as medidas que julgar cabíveis, sem prejuízo do exame acerca do cabimento ou não das deduções pleiteadas.

Cabe, portanto, examinar o critério decisório determinante, isto é, se o recorrente auferiu rendimentos de trabalho não assalariado.

Nesse sentido, há nos autos cópias de DIRRFs que indicam o pagamento de valores decorrentes de trabalho não assalariado. Também há nos autos cópia da carteira de trabalho do recorrente, sem anotações.

Sem a comprovação de que o recorrente auferiu valores decorrentes de trabalho assalariado, e com indícios consistentes do recebimento de valores a título de trabalho autônomo, atende-se ao critério determinante fixado pela autoridade lançadora, e a dedução pleiteada deve ser restabelecida.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino