



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13766.720265/2013-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.439 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente JOSÉ CLÁUDIO PEREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

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)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (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:

Em procedimento de revisão interna de declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 2010, foi lavrada a notificação de lançamento nº 2011/494128720528544 em que foi apurada dedução indevida de despesas de Livro Caixa, no valor de R\$ 52.719,06, em razão de o Contribuinte ter declarado despesas

escrituradas em Livro Caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem essa dedução.

O Contribuinte interpôs, então, Solicitação de Retificação de Lançamento (SRL) alegando ser profissional autônomo da área contábil, relacionando pessoas jurídicas das quais receberia rendimentos tributáveis sem vínculo empregatício e juntando seu Livro Caixa e os comprovantes de suas despesas escrituradas.

Frise-se que essa documentação não foi acostada aos autos, fazendo parte de um dossiê de malha fiscal (processo nº 10010.028626/0513-54).

A SRL interposta pelo Interessado foi deferida parcialmente (fl. 19) e foi lavrada uma nova notificação de lançamento (fls. 20 a 23) que substitui a anterior para todos os efeitos. A nova notificação de lançamento apurou dedução indevida de despesas de Livro Caixa, no valor de R\$ 25.697,95.

Em virtude dessa infração, foi apurado imposto de renda suplementar de R\$ 7.066,94, acrescido de multa de ofício e juros de mora regulamentares, perfazendo o crédito total de R\$ 13.593,25.

Cientificado da notificação de lançamento em 28/02/2013 (fl. 24), o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 2 a 7 em 27/03/2013, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

- 1) no caso *sub Júdice*, o lançamento hostilizado é nulo de pleno direito, haja vista não assegurar ao Impugnante elementos que possibilitem exercer com amplitude seu direito à defesa;
- 2) extrai-se do lançamento de ofício que a conclusão fiscal acerca da existência de imposto de renda a recolher no período em referência resulta da glosa de despesas escrituradas no Livro-Caixa do contribuinte, porém não consta do lançamento qualquer digressão a respeito das glosas perpetradas, não havendo a fiscalização individualizado quais as despesas desconsideradas, apontando discriminadamente seus valores e o mês de competência, a fim de possibilitar ao contribuinte inquirir a legalidade da glosa;
- 3) o Impugnante não teve ciência do que efetivamente veio a desencadear a cobrança realizada, conseqüentemente, não possuindo qualquer condição de perquirir se o débito é realmente devido, isto é, se as glosas realizadas são legítimas;
- 4) no caso dos autos o fiscal apenas classificou genericamente as espécies de despesas glosadas, não discriminando cada despesa, tampouco, justificando a razão da glosa, o que inviabiliza o lançamento, consoante já decidiu o CARF em casos análogos;
- 5) é inegável que, *in casu*, a Notificação de Lançamento de Débito não traz todos os elementos necessários para a validade do ato administrativo de lançamento, pois o fiscal, ao efetuar a glosa, não individualizou cada despesa glosada, impossibilitando ao contribuinte o exercício do contraditório e da ampla defesa, ensejando a nulidade do lançamento;
- 6) porém, malgrado a falta de especificação inviabilize o ataque direcionado a cada glosa efetuada, e, conseqüentemente, ao lançamento realizado, impende consignar que todas as despesas deduzidas pelo Impugnante no ano base de 2010 foram devidamente escrituradas em conformidade com os mandamentos legais aplicáveis;
- 7) ademais, todas as despesas deduzidas no período encontram-se devidamente comprovadas, de acordo com a documentação outrora apresentada ao Fisco, não podendo o lançamento subsistir no mérito;
- 8) o Impugnante requer provar o alegado através de juntada de novos documentos, se necessário for, e dos demais meios de prova em Direito admitidos.

Em 25/03/2019, o presente processo foi encaminhado a esta Delegacia de Julgamento (fl. 27).

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/07/2019, o sujeito passivo interpôs, em 25/07/2019, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa
 - b) o recurso voluntário é tempestivo, conforme documentos juntados aos autos
 - c) as despesas escrituradas no livro caixa estão comprovadas nos autos
 - d) as despesas escrituradas no livro caixa são necessárias e inerentes à atividade profissional exercida, sendo portanto dedutíveis
 - e) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa
- É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

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

O litígio recai sobre dedução indevida de despesas de Livro Caixa, no valor de R\$ 52.719,06, em razão de o Contribuinte ter declarado despesas escrituradas em Livro Caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem essa dedução.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

A impugnação é tempestiva e apresentada por parte legítima, devendo, portanto, ser conhecida.

Da preliminar de nulidade por cerceamento de direito de defesa

O Impugnante alega cerceamento de seu direito de defesa em razão de a notificação de lançamento de fls. 20 a 23 não esclarecer quais as despesas escrituradas em Livro caixa pelo Interessado que foram glosadas para se alcançar o valor de R\$ 25.697,95.

Segundo o Interessado, a Fiscalização apenas classificou genericamente as espécies de despesas glosadas, não discriminando cada valor, nem, tampouco, justificando a razão das glosas, inviabilizando a defesa do Contribuinte.

Sustenta o Impugnante que o lançamento é nulo por cerceamento de defesa.

Inicialmente, cabe ressaltar que a Administração Pública, atendendo aos princípios da legalidade e da verdade material, e exercendo o controle do lançamento tributário, tem o dever-poder de reexaminar os seus atos, podendo anulá-los ou revogá-los, nos termos do art. 53 da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal (PAF), e da Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

Lei nº 9.784/99

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Súmula 473 do STF

A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos, ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

No caso em análise, na notificação de lançamento de fls. 20 a 23 há menção às despesas que foram glosadas pelo Fisco. Vejamos *in verbis* a descrição que consta na referida notificação de lançamento:

Os tickets de caixa, pedidos, orçamentos e documentos que não identificam o contribuinte ou o serviço prestado ou sem data, assinatura ou autenticação mecânica, não são válidos para comprovar dedução com Livro Caixa. Despesas com lanches, doces, salgados, etc, acréscimos legais, despesas com aquisição de bens cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, e que não sejam consumíveis e despesas com terceiro, sem vínculo empregatício, não necessária ao recebimento da receita e à manutenção da fonte produtora não são dedutíveis por falta de amparo legal. Despesas não comprovadas não são dedutíveis.

Complementando a descrição das despesas glosadas, no dossiê de malha fiscal (processo nº de 10010.028626/0513-54 às fls. 3 a 7) consta relatório do Livro Caixa - DIRPF 2011 elaborado pelo Serviço de Fiscalização/Grupo de Malha Fiscal-04 discriminando e justificando todas as deduções de despesas de Livro Caixa glosadas na presente notificação de lançamento. A documentação comprobatória das despesas de Livro Caixa do Contribuinte também se encontra no dossiê de malha fiscal.

Diferentemente do alegado na impugnação, percebe-se que a Fiscalização não ocultou quais despesas foram glosadas, sendo perfeitamente possível ao Interessado formular os pontos de sua defesa.

Nesse sentido, faz-se oportuno transcrever o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, bem como os arts. 10, inciso III, e os arts. 59, inciso II, e 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

CTN

Art. 142. *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*(grifei)

Decreto nº 70.235/1972

“Art. 10 O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

.....

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

Art. 11. *A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

(...)

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.***

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências

(...)

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.(grifei)

Tendo o o lançamento sido efetuado com observância do disposto na legislação tributária, inexistindo preterição do direito de defesa e do contraditório, cabe rechaçar-se a preliminar de nulidade suscitada.

Da dedução indevida de despesas de Livro Caixa

A notificação de lançamento de fls. 20 a 23 apurou dedução indevida de despesas de Livro Caixa, no valor de R\$ 25.697,95. No dossiê de malha fiscal (processo nº de 10010.028626/0513-54 às fls. 3 a 7) consta relatório do Livro Caixa - DIRPF 2011 elaborado pelo Serviço de Fiscalização/Grupo de Malha Fiscal-04 discriminando e justificando todas as deduções de despesas de Livro Caixa glosadas.

O Impugnante alega que todas as despesas deduzidas no ano base de 2010 foram devidamente escrituradas e comprovadas de acordo com a documentação apresentada ao Fisco.

Sobre os requisitos para a dedução de despesas de livro caixa, cabe verificar o disposto no art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, abaixo transcrito:

*“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;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiros-viajantes, quando correrem por conta destes;

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, à 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."

Nos termos do art. 6º da Lei 8.134, de 1990, uma despesa para ser considerada como de custeio e, portanto, ser dedutível, deve respeitar quatro requisitos cumulativos indispensáveis:

- a) deve estar relacionada com a atividade exercida;
- b) deve ser efetivamente realizada no decurso do ano-base correspondente ao exercício da declaração;
- c) deve ser necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora;
- d) deve estar escriturada em livro caixa, comprovada com documentação idônea.

Ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

O Impugnante se insurge contra a glosa em estudo, mas não traz elementos probatórios nem argumentos válidos capazes de refutá-la. Cumpre manter-se, portanto, a dedução indevida de despesas de Livro Caixa, nos termos da notificação de lançamento de fls. 20 a 23.

Da juntada de novos documentos

Requer o Impugnante provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente mediante a juntada da prova documental, juntada de novos documentos durante o trâmite do processo.

No que tange à pretensão do Contribuinte, é imperativo salientar que o momento da apresentação da prova se dá na entrega da impugnação, conforme artigos abaixo transcritos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972:

" Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos."*

Conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos que fundamentem os argumentos de defesa. Portanto, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.

Assim sendo, o Impugnante deveria ter apresentado todos os documentos comprobatórios juntamente à sua impugnação, pois por força do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sobre ele recai este ônus.

Frise-se que o Contribuinte pôde apresentar no prazo para impugnar quaisquer documentos que entendesse necessários para sua defesa, e se não o fez a seu contento, não cabe reabrir prazo para suprir eventuais lacunas probatórias.

Rechaça-se, portanto, a pretensão do Contribuinte.

Destarte, com base em todo o exposto supra, VOTO PELA IMPROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO, devendo ser mantido o crédito lançado.

Francisco Perez Nieto - Relator

Conclusão

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite