



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13767.720029/2011-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.283 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de agosto de 2023
Recorrente SILVIA INEZ RODRIGUES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. FALTA DE REQUISITOS.

Os contribuintes que comprovadamente perceberem rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros, uma vez cumpridos os requisitos legais, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício, os encargos trabalhistas e previdenciários, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio pagas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Falta de comprovação de rendimentos serem provenientes de fontes pagadoras sem vínculo empregatício.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

A pretensão ao direito há de ser comprovada claramente de forma documental. O ônus da prova incumbe ao autor e impõe-se ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. As impugnações e recursos administrativos devem trazer os elementos de prova pertinentes para solidificar as alegações do interessado.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

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 e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 101 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 90 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 82 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa.

Adoto o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos.

Contra a contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 82 a 86), referente ao exercício 2009, ano-calendário 2008.

...

O lançamento acima foi decorrente da seguinte infração:

Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa – glosa de dedução de despesas de Livro Caixa, pleiteadas indevidamente pelo contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2009, ano-calendário 2008. Valor: R\$ 18.487,00. Motivo da glosa: Em razão de o contribuinte ter declarado apenas rendimentos recebidos de pessoa jurídica com vínculo empregatício foram glosadas as despesas declaradas com livro caixa

O contribuinte foi cientificado da presente notificação em 28/04/2011 (fls. 80) e apresentou impugnação, em 27/05/2011 (fls. 02/03), transcrevendo o art. 6 da lei nº 8134/90 para respaldar seu entendimento de que as despesas não foram indevidamente deduzidas, uma vez que a receita para a atividade de profissional não assalariado envolve rendimentos decorrentes de pessoas físicas e pessoas jurídicas totalizando valor superior ao informado na notificação.

Ressalta que apresentou os comprovantes das despesas de custeio escrituradas e de manutenção da fonte pagadora.

É o relatório.

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: 2009

DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. REQUISITOS.

Os contribuintes que comprovadamente perceberem rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros, uma vez cumpridos os requisitos legais, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício, os encargos trabalhistas e previdenciários, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio pagas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/04/2016 (e-fls. 99), o sujeito passivo interpôs, em 20/05/2016 (e-fls. 101), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese: que os rendimentos sem vínculo

empregatício estão devidamente comprovados nos autos e lançados em Declaração de Ajuste Anual - DAA, ressaltando que prestou serviço como autônoma a diversos clientes, pessoas físicas e jurídicas; que as despesas escrituradas no livro caixa estão comprovadas nos autos; que por ser profissional liberal, não entende não ser necessário anexar documentos dos clientes, ainda mais que a Receita Federal pode consultar seus próprios sistemas acerca da situação dos mesmos; que descartou os documentos que justificariam o trabalho sem vínculo empregatício (contratos, informes de rendimento) por atingimento de prazo prescricional; que não houve má fé nem intenção de ocultar ou sonegar impostos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

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

O litígio recai sobre glosa de Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa no valor de R\$18.487,00.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

De pronto indique-se que no Direito Tributário, via de regra, **a responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva**, pois independe da vontade do agente ou responsável, e desnecessária a prova contundente pelo Fisco para seu afastamento. Nesse sentido, cite-se o Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade por infrações, determina em seu artigo 136:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

Reforce-se que o lançamento envolve a declaração de despesas escrituradas em Livro Caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem essa dedução, e **não se questionam os lançamentos do livro caixa** e seus comprovantes em si. Dessa forma, despicienda a apreciação do citado Livro, como já devidamente apontado pela DRJ.

Realmente a interessada indicou em sua DAA ser profissional autônoma sem vínculo empregatício, além de indicar seus rendimentos tributáveis recebidos de diversas pessoas jurídicas (e-fls. 7). Mas realmente **não há como se aferir nos autos se existe ou não vínculo empregatício** com tais fontes pagadoras.

O direito há de ser comprovado documentalmente. O art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto o art. 36 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235, de 1972, que determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova necessários.

Ademais se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto

de renda as deduções cabíveis, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, apresente a comprovação nos termos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício. **O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se aproveita da redução da base de cálculo do imposto**, devendo ele apresentar as provas para demonstrar que faz jus ao benefício. Incabível a pretensão da contribuinte em transferir esse ônus ao Fisco.

Alega a contribuinte que descartou seus comprovantes por prazo prescricional, mas atente que, **uma vez iniciado o contencioso administrativo** com sua impugnação de lançamento não prescrito, **o prazo de prescrição será interrompido**, sendo de bom alvitre a boa guarda de seus documentos que fundamentam a DAA.

Pela inversão do ônus da prova na espécie, **a realização de diligência é desnecessária**. Só se justificaria se fosse necessária a produção de provas ou a coleta de elementos que só então permitissem ao julgador formar livremente sua convicção. Tal providência deve ser indeferida, com base no art. 18 do Decreto 70.235/72, quando a prova do fato for desnecessária em vista de outras provas produzidas além de não se destinar a suprir prova que pode ser produzida pela juntada de documentos pelo próprio interessado, e de não se constituir instrumento para análise da legislação tributária. Os autos devem portanto ser apreciados na forma como se encontram.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, e sem colação de novas provas, nos termos do **art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF)**, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto como complementação de razões de decidir:

Voto

...

Em sua defesa, a contribuinte afirma que a Receita utilizada para dedução das despesas do livro caixa foi proveniente de rendimentos decorrentes de pessoas físicas e jurídicas. Anexa aos autos vários documentos relativos as despesas escrituradas em livro caixa.

Ocorre que, no presente caso, a glosa foi gerada em razão de o contribuinte ter declarado despesas escrituradas em livro caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem essa dedução.

No que tange ao direito à dedução das despesas a título de Livro Caixa, o Decreto 3.000/99, assim dispõe, *in verbis*:

DEDUÇÕES

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

§1 ºSe forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §4º).

(...)

Despesas Escrituradas no Livro Caixa

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 n.º 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei n.º 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.

(...)

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 n.º 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 n.º 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 n.º 8.134, de 1990, art. 6º, §2º).

(...)

Da exegese dos dispositivos, **depreende-se que as deduções com despesas de livro caixa não poderão exceder às receitas auferidas em decorrência do trabalho não-assalariado, sendo tão-somente permitido considerar o excesso, porventura existente, nos meses subsequentes até dezembro.** (ora grifado)

O § 3o do artigo 6o da Lei 8.134, de 1990, ao estabelecer o limite mensal dessa dedução, preceitua que as deduções com Livro Caixa não podem exceder à receita mensal da respectiva atividade.

A “respectiva atividade”, por sua vez, conforme disposto no *caput* do mesmo artigo, é a atividade exercida pelo interessado que enseja a percepção de rendimentos do trabalho não assalariado.

...

...

Em consulta aos sistemas da Receita Federal, consta apenas uma DIRF entregue no nome da contribuinte para o ano calendário em questão, a qual informa rendimentos recebidos no código 0561 (rendimento de trabalho assalariado), o qual não permite a dedução de despesas com livro caixa.

Em DIRPF, a contribuinte informou também recebimento de outros rendimentos de pessoa jurídica, no entanto, não trouxe aos autos prova de que tais valores são decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício assim como alegado em sua defesa.

A contribuinte também informou em DIRPF rendimentos recebidos de pessoa física no valor de R\$ 2.030,00, limite usado pela Autoridade Fiscal como dedução de despesas de livro caixa.

Em sua defesa, a contribuinte não anexa documentos que comprovem que recebeu outros rendimentos provenientes do trabalho sem vínculo empregatício, ou seja, que recebeu rendimentos que permitem a dedução de despesas de livro caixa além dos valores já mantidos pela Autoridade Fiscal.

O contribuinte para fazer a comprovação de recebimento de rendimentos que permitam a dedução de livro caixa poderia perfeitamente ter acostado à impugnação declarações das pessoas jurídicas, ou qualquer outro documento hábil e idôneo, indicando a não existência do vínculo empregatício.

Assim, na falta de documentação comprobatória de que prestou serviços àquelas pessoas jurídicas declaradas na qualidade de autônoma, sem vínculo de emprego, há que manter o lançamento, vez que, como também já se viu, não há amparo legal para

despesas de livro-caixa em montante superior às receitas auferidas no ano-calendário em questão que permitam essa dedução. (art. 76 do Decreto n.º 3.000/1999).

Por fim, impende deixar em relevo que esta Decisão não adentrou a questão da dedutibilidade das despesas lançadas no Livro Caixa, vez que o litígio cinge-se ao direito à dedução em função do tipo de rendimentos percebidos e não à correção dos gastos pleiteados.

...

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos e provas apresentados pela contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima