



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13807.003210/2010-04
ACÓRDÃO	2101-003.227 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JAIME GONCALVES DE ARAUJO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2006

PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA.

A contagem do prazo prescricional somente se inicia a partir do momento em que há a constituição definitiva do crédito tributário.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE, SÚMULA CARF N° 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. A prescrição apenas tem curso enquanto o crédito está em plena exigibilidade. Não há como falar em decurso de prazo prescricional no âmbito do processo administrativo, durante o qual se mantém suspensa a exigibilidade do crédito tributário por força do art. 151, III, do CTN. Apenas ao final da discussão administrativa é que se aperfeiçoa o auto de infração, momento a partir do qual passa a ser exigível.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2006

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. GLOSAS.

Somente o contribuinte que comprovadamente receber rendimentos do trabalho não-assalariado deve registrar as receitas e as despesas em livro caixa, podendo deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas escrituradas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos documentos apresentados

exclusivamente em sede de recurso voluntário. Na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Silvio Lucio de Oliveira Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Jaime Gonçalves de Araujo contra o Acórdão nº 06-45.872, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba, que julgou parcialmente procedente sua impugnação.

A controvérsia tem origem em Notificação de Lançamento que exigiu do contribuinte imposto de renda suplementar, multa de ofício e encargos legais referentes ao exercício de 2006, ano-calendário 2005. A exigência fiscal fundamentou-se em duas constatações principais: dedução indevida de despesas de livro caixa no montante de R\$ 94.630,29 e compensação indevida de carnê-leão no valor de R\$ 3.110,16.

A fiscalização constatou que o contribuinte havia declarado rendimentos recebidos de pessoa jurídica com retenção na fonte, típicos de relação de emprego, mas simultaneamente deduziu despesas em livro caixa como se fosse trabalhador autônomo. Segundo o entendimento fazendário, essa situação configuraria incompatibilidade, uma vez que as deduções de livro caixa são privativas de contribuintes que exercem atividade autônoma.

Em primeira instância administrativa, a DRJ/CTA proferiu decisão que manteve parcialmente a exigência fiscal. No tocante às despesas de livro caixa, a autoridade julgadora manteve a glosa no valor de R\$ 87.500,78, fundamentando sua decisão na ausência de provas nos autos que demonstrassem o exercício de atividade autônoma pelo contribuinte. A instância de origem consignou expressamente que, embora o contribuinte tenha declarado trabalhar para empresa americana sem vínculo empregatício, tal informação constante da declaração de ajuste

anual, por si só, não serve como meio de prova se não acompanhada de documentos que atestem sua veracidade.

Quanto ao carnê-leão, a DRJ/CTA deu provimento à impugnação, cancelando a exigência de R\$ 3.110,16, por ter constatado que o recolhimento havia sido devidamente comprovado e que o erro no código de processamento não decorreu de ação do contribuinte.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO INDEVIDA. PARCIAL.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. GLOSAS.

Somente o contribuinte que comprovadamente receber rendimentos do trabalho não-assalariado deve registrar as receitas e as despesas em livro caixa, podendo deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas escrituradas.

CARNÊ-LEÃO. RECOLHIMENTO. COMPROVAÇÃO.

Comprovado o recolhimento do carnê-leão objeto de glosa fiscal, deve ser cancelada a exigência suplementar correspondente.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Cumpra ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

Irresignado com a manutenção da glosa das despesas de livro caixa, o contribuinte interpôs o presente recurso voluntário, sustentando preliminarmente a ocorrência de prescrição tributária e prescrição intercorrente. No mérito, alega que a DRJ/CTA partiu de premissa equivocada ao considerar inexistentes as provas de seu trabalho autônomo, juntando aos autos recursais documentos que, segundo sua ótica, comprovariam cabalmente a natureza autônoma da prestação de serviços.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, mas não integralmente atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Questão central e determinante para o deslinde do presente recurso refere-se à pretensão do recorrente de ver analisados documentos que foram apresentados exclusivamente na fase recursal, não constando dos autos quando do julgamento da impugnação pela DRJ/CTA.

O regime jurídico da prova no processo administrativo fiscal encontra-se minuciosamente disciplinado no Decreto nº 70.235/1972, especificamente em seu artigo 16. O parágrafo 4º deste dispositivo estabelece regra clara e inequívoca no sentido de que "a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual", ressalvando apenas três hipóteses excepcionais taxativamente previstas: impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior, referência a fato ou direito superveniente, e destinação a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Esta regra de preclusão probatória não constitui mero formalismo processual, mas sim instituto que visa conferir segurança jurídica, previsibilidade e celeridade ao processo administrativo fiscal. Permite que a autoridade julgadora de primeira instância tenha acesso integral ao conjunto probatório quando da prolação de sua decisão, evitando que o contribuinte possa surpreender a Administração com documentos mantidos em reserva para eventual fase recursal.

No caso em análise, o recorrente apresenta como "novos" elementos probatórios o contrato de consultoria celebrado com a empresa americana AET Films, carta de renúncia datada de janeiro de 2006, e e-mail supostamente confirmando suas atividades como consultor independente. Estes documentos, segundo o próprio recorrente, seriam essenciais para demonstrar a natureza autônoma de sua prestação de serviços e, conseqüentemente, justificar as deduções de livro caixa.

A questão que se coloca é se a apresentação destes documentos apenas na fase recursal enquadra-se em alguma das hipóteses excepcionais previstas no parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Analisando-se a primeira exceção, impossibilidade de apresentação oportuna por motivo de força maior - não há qualquer elemento nos autos que indique ter o recorrente enfrentado circunstância excepcional que o impedisse de juntar os documentos na fase da impugnação. O contrato de consultoria, a carta de renúncia e demais documentos referem-se a fatos ocorridos em 2005 e 2006, portanto muito anteriores à apresentação da impugnação em 2010. Não se vislumbra, assim, motivo de força maior que justificasse a apresentação extemporânea.

Quanto à segunda exceção, fato ou direito superveniente, também não se aplica ao caso, uma vez que todos os documentos apresentados pelo recorrente se referem a fatos pretéritos, ocorridos antes mesmo da constituição do crédito tributário objeto da lide.

A terceira exceção, destinação a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, igualmente não se verifica, posto que os documentos não foram apresentados em resposta a algum argumento novo trazido pela Fazenda Nacional ou pela autoridade julgadora, mas sim na tentativa de suprir deficiência probatória já existente desde a fase da impugnação.

Importante ressaltar que o parágrafo 5º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972 exige que a juntada de documentos após a impugnação seja requerida à autoridade julgadora mediante petição fundamentada que demonstre a ocorrência de uma das condições excepcionais. No presente caso, o recorrente simplesmente anexou os documentos ao recurso voluntário sem qualquer fundamentação específica sobre a aplicabilidade das exceções legais, limitando-se a afirmar genericamente que os documentos comprovariam suas alegações.

A DRJ/CTA, ao proferir sua decisão, tinha à disposição apenas os elementos probatórios constantes dos autos da impugnação. Com base nestes elementos, concluiu acertadamente pela insuficiência das provas para demonstrar o exercício de atividade autônoma pelo contribuinte. A autoridade de primeira instância consignou expressamente que os documentos apresentados na impugnação - relatórios de despesas de viagem, recibos e comprovantes de gastos - apenas evidenciavam que as despesas do contribuinte eram ressarcidas pela empresa americana, condição que não serve para comprovar a ausência de vínculo empregatício.

Por essas razões, não conheço dos documentos apresentados exclusivamente em sede de recurso voluntário.

2. Preliminares

2.1. Decadência tributária

O recorrente sustenta que teria ocorrido a “prescrição” do direito da Fazenda Nacional de exigir o crédito tributário, entretanto aponta o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional e a Súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça.

Em primeiro lugar, cumpre esclarecer que o prazo prescricional apenas se inicia após o fim do processo administrativo.

Quanto a decadência tributária, o prazo quinquenal para constituição do crédito tributário esgotar-se-ia em 31 de dezembro de 2012. O Auto de Infração foi lavrado em 13/07/2009.

Rejeito, portanto, a preliminar de prescrição e decadência.

2.2. Prescrição Intercorrente

O recorrente argumenta que o processo administrativo teria permanecido inativo por período superior a cinco anos, especificamente entre setembro de 2014 e abril de 2020, o que caracterizaria a prescrição intercorrente e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário.

Nos termos da Súmula CARF nº 11: “não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.

Rejeito, igualmente, a preliminar de prescrição intercorrente.

3. Mérito

A controvérsia se concentra na legitimidade da glosa das despesas deduzidas em livro caixa pelo contribuinte.

A dedução de despesas em livro caixa constitui prerrogativa exclusiva de contribuintes que exercem atividade autônoma, conforme estabelece a legislação do Imposto de Renda. Esta regra tem fundamentação lógica clara: apenas quem efetivamente auferir rendimentos como trabalhador independente pode deduzir as despesas necessárias ao exercício de sua atividade.

No caso em análise, a fiscalização constatou que o contribuinte declarou rendimentos recebidos de pessoa jurídica com retenção na fonte, característica típica de relação de emprego, mas simultaneamente deduziu despesas como se fosse trabalhador autônomo. Esta contradição motivou a investigação fiscal e a posterior constituição do crédito tributário.

Para justificar as deduções de livro caixa, competia ao contribuinte demonstrar, mediante documentação robusta e oportuna, que efetivamente exercia atividade autônoma junto à empresa americana AET Films. O ônus da prova recai sobre o contribuinte não apenas por força da regra geral estabelecida no artigo 333, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, mas também pela natureza do direito pleiteado - a dedução fiscal - que constitui exceção à regra geral de tributação.

A DRJ/CTA analisou cuidadosamente os elementos probatórios constantes dos autos da impugnação e concluiu pela sua insuficiência para comprovar o exercício de atividade autônoma. Os documentos apresentados na impugnação - relatórios de despesas, recibos de gastos com viagens e hospedagens - embora demonstrem que o contribuinte teve despesas ressarcidas pela empresa americana, não são suficientes para afastar a presunção de existência de vínculo empregatício.

É importante observar que a simples declaração do contribuinte em sua declaração de ajuste anual, afirmando exercer atividade autônoma, não constitui prova suficiente da natureza dessa relação. Como bem pontuou a DRJ/CTA, a declaração fiscal, por si só, não serve como meio de prova se não acompanhada de documentos que atestem sua veracidade.

A ausência de elementos probatórios essenciais é ainda mais significativa quando se considera que o contribuinte jamais apresentou, em qualquer fase do processo, notas fiscais de prestação de serviços. Esta omissão é particularmente relevante, pois a emissão de notas fiscais constitui obrigação legal básica de todo prestador de serviços autônomo, sendo documento indispensável para comprovar tanto a natureza da prestação quanto os valores envolvidos.

A falta de notas fiscais assume especial relevância no contexto do Imposto de Renda, uma vez que a legislação exige que os rendimentos de trabalho autônomo sejam adequadamente documentados – registra-se que o contribuinte indicou em sua DIRPF ser residente fiscal na cidade de São Paulo/SP.

A ausência destes documentos não apenas dificulta a comprovação da natureza autônoma da prestação de serviços, como também levanta questionamentos sobre a regularidade fiscal das operações.

Ademais, a análise dos valores envolvidos corrobora a conclusão pela manutenção da glosa. O contribuinte pleiteou a dedução de despesas no montante de R\$ 87.500,78, valor significativo que demandaria comprovação robusta e inequívoca. A apresentação apenas de relatórios de despesas e recibos avulsos, sem a devida contextualização em um conjunto probatório consistente, não é suficiente para justificar dedução de tal magnitude.

A DRJ/CTA procedeu corretamente ao aplicar o princípio da verdade material, buscando a realidade dos fatos com base nos elementos efetivamente constantes dos autos. A autoridade de primeira instância não teve à sua disposição documentos que comprovassem de forma cabal a natureza autônoma da prestação de serviços, razão pela qual manteve a glosa das despesas.

Por fim, vale notar que causa estranheza, um “trabalhador autônomo” apresentar carta de demissão renunciando ao cargo de “Gerente de Mercado e Desenvolvimento Técnico da América do Sul/Central”, inclusive solicitando a contagem do prazo de 30 dias de “aviso prévio”.

Dessa forma, não assiste razão ao recorrente.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos documentos apresentados exclusivamente em sede de recurso voluntário. Na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto