



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.720109/2011-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-005.718 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 26 de outubro de 2023
Recorrente CARLOS LEONARDO SALVADORI DIDONE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

LIVRO CAIXA.

A dedutibilidade de despesas do Livro Caixa encontra limite no valor da receita auferida pelo contribuinte na sua atividade de profissional liberal, na forma do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990.

CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL.

A lide se estabelece na impugnação. Não se conhece das alegações recursais que não tenham sido levantadas no contencioso quando da propositura da impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto na matéria em inovação recursal, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, 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:

Por meio de Notificação de Lançamento de fls. 6 a 9, foi efetuado o lançamento de **Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar** no valor de **R\$ 4.375,59**, acrescido de multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativo ao ano-calendário 2008.

Conforme demonstrativo da Descrição dos fatos e Enquadramento Legal contido no feito, o lançamento é decorrente da glosa de dedução indevida de despesas lançadas no Livro Caixa, no valor de **R\$ 15.911,25**, uma vez que o contribuinte não apresentou comprovantes dos rendimentos recebidos de pessoa física e dos rendimentos decorrentes do trabalho não-assalariado, sendo comprovados apenas os rendimentos que constam em DIRF, no valor de R\$ 12.436,88.

Aduz, ainda, a autoridade lançadora que a dedução do Livro-Caixa não pode ser utilizada para rendimentos decorrentes de aluguéis.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 2 e 3, onde, em síntese:

Alega que informou na declaração de ajuste em relevo, a título de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, o valor de R\$ 190.796,98 que foi recebido ao final do processo (judicial) relativo a Theodoro Viera Lopes e Maria Luiza Antunes Lopes, ao que aduz que as despesas lançadas no Livro-Caixa são decorrentes do exercício de sua profissão (advogado) e de alguns reparos que tiveram de ser feitos para fazer face a prejuízos causados a instalações em razão da ação chuvas de granizo e raios, além do que, ao revés do que consta citado na Notificação de Lançamento, alega que não utilizou despesas decorrentes de rendimentos de aluguel;

Reclama que é permitida a dedução de despesas relacionadas ao exercício da profissão, lançadas no Livro-Caixa, inexistindo limite de valor para essas despesas, ao que aduz que tais despesas devem ser lançadas na data do pagamento de honorários, que só são recebidos na sucumbência, e que tais despesas, inúmeras vezes “bancadas” pelo próprio advogado, são necessárias para o andamento do processo;

Alega que possui todos os comprovantes de receitas e despesas, mas não foi intimado para apresentá-los, não podendo ser prejudicado com a mera suposição e arbitramento de valores.

Finalmente, em face do que foi exposto, requer o cancelamento do débito fiscal combatido.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme decisão abaixo transcrita:

Neste quadro, constata-se que, de fato, o valor das despesas deduzidas pelo contribuinte, a título de despesas do Livro Caixa, ultrapassa em R\$ 15.911,25, o valor dos rendimentos, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos pelo impugnante (R\$ 28.348,13 – R\$ 12.436,88).

A dedutibilidade de despesas do Livro Caixa, ao revés do que alega a defesa, encontra limites no valor da receita auferida pelo contribuinte na sua atividade de profissional liberal, pois, é regulada pelo art. 6º da Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990 (...)

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/05/2013, o sujeito passivo interpôs, em 20/06/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) ocorrência de erro de preenchimento da declaração;
- b) as despesas escrituradas no livro caixa estão comprovadas nos autos;
- c) impossibilidade de aplicação de multa por erro de fato;
- d) cabimento de pagamento do imposto sem a multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

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

O litígio recai sobre a possibilidade de dedução de despesas, a título de despesas do Livro Caixa, que suplantam o valor dos rendimentos decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício.

Em completa inovação recursal, o recorrente inclui três capítulos com temática (fls. 22 e ss.) estranhas ao mérito trazido em sua impugnação: a) Da impossibilidade da fixação da multa por preenchimento incorreto da declaração do imposto de renda, b) Da impossibilidade da aplicação da multa por erro no preenchimento da declaração do Imposto de Renda (inexistência de má-fé ou lesão ao fisco) e c) Da necessária redução da multa fixada no patamar de 75% para 20% no presente caso.

Não apenas as matérias inovativas veiculadas esbaram em enunciado sumular deste E Tribunal (Súmula CARF n.º 2), mas também diferem as teses defensivas apresentadas em sede de recurso voluntário e daquelas deduzidas quando da formalização da impugnação, o que evidencia a inovação recursal na matéria em destaque.

Como se percebe da análise das peças de defesa, no seu recurso voluntário, o recorrente apresenta argumentos novos e diversos dos que foram levados à apreciação do colegiado de primeiro grau, motivo pelo qual não podem ser conhecidos por este colegiado em sede de recurso voluntário.

Com efeito, esses novos argumentos, trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não podem ser apreciados em sede de recurso voluntário em face da ocorrência do fenômeno processual da preclusão consumativa.

Humberto Theodoro Júnior (HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225/226) nos ensina que preclusão é “a

perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”. Com a preclusão, “evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz”.

Caberia ao contribuinte haver deduzido, na impugnação, as questões apresentadas nas razões do recurso voluntário, conforme arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.233/72:

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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) ...

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Desse modo, nos termos do mencionado dispositivo, a impugnação apresentada pelo recorrente delimitou o litígio e fixou, também, em função disso, o conhecimento da matéria pelo julgador de primeira e de segunda instâncias.

Nesta linha, a matéria deduzida pelo recorrente em seu recurso voluntário transborda os limites de sua impugnação e não merece ser examinada por esta instância recursal, sob pena de contrariar o princípio do duplo grau de jurisdição. A exceção fica por conta de matérias de ordem pública, que podem ser conhecidas em qualquer tempo e grau de jurisdição, a bem do § 3º do art. 485 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Inúmeros são, a propósito, os precedentes deste tribunal no sentido do não conhecimento de matéria que não tenha sido submetida à apreciação e julgamento de primeira instância, dos quais citamos apenas alguns, ilustrativamente:

Acórdão 2402-009.348, 4/12/2020

ARGUMENTOS DE DEFESA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE DA DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. Por força do princípio processual da eventualidade da defesa, o contribuinte deve alegar toda a matéria de defesa que tiver na impugnação, pena de não mais poder fazê-lo em momento posterior em face do fenômeno processual da preclusão consumativa. Em consequência, o argumento de defesa somente levantado no recurso voluntário não pode ser conhecido, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Acórdão 3302-008.408, 23/6/2020

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. A arguição, em Recurso Voluntário, de matéria não levada à apreciação da instância inferior, consubstancia a preclusão consumativa e o seu conhecimento, pelo órgão ad quem, caracteriza supressão de instância. Portanto, as matérias não levadas à apreciação da DRJ não devem ser conhecidas pelo CARF (artigo 17 do Decreto nº 70.235/72).

Acórdão 2202-005.965, 4/2/2020

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. INOVAÇÕES. PRECLUSÃO. Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delinea especificamente a matéria a ser tornada controvertida, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate naquela oportunidade, excetuada a questão de ordem pública, como, por exemplo, a decadência. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de matéria nova não apresentada para

enfrentamento por ocasião da impugnação. Nos termos do art. 17 do Decreto 70.235, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso voluntário neste particular.

Assim, o recurso voluntário não deve ser conhecido em parte, por inovação recursal, pois a matéria não antes levantada no contencioso está preclusa e qualquer manifestação a seu respeito violaria o duplo grau de jurisdição

Em relação ao mérito devolvido acerca da possibilidade de dedução de despesas em Livro Caixa, nas fls. 42/55, o recorrente apresenta cópia do Livro Caixa, mesmo sem fundamentar o motivo pelo qual faz sua juntada extemporaneamente (art. 15 do Decreto n.º 70.235, de 1972). Mesmo que se admitisse sua juntada como contraposição aos argumentos apresentados pela decisão de piso, em homenagem ao Princípio da Verdade Real e formalismo moderado, verifico que a escrituração em questão não possui embasamento em comprovantes de despesas do recorrente, revelando-se como um documento produzido de forma unilateral, sem qualquer efeito para sustentar uma convicção de suplantar a dedução glosada pelo autor do feito fiscal.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, 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:

Encaminhado o processo pela autoridade preparadora, nos termos do regimento interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), procede-se ao julgamento.

Em consulta ao sistema informatizado da Receita Federal do Brasil (Portal IRPF), verifica-se que o contribuinte, no campo destinado à informação dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica, declarou ter recebido rendimentos de pessoa física (CPF n.º 123.395.209-91), no montante de R\$ 125.828,94, conforme cópia do extrato abaixo reproduzido.

Rendimentos recebidos de PJ

NI Fonte Pagadora	Recebidos PJ	Previdência Oficial	Imposto Retido	13º Salário
Beneficiário Dependente 021.088.339-19				
78.522.729/0001-15	4.055,36	0,00	0,00	0,00
Beneficiário Titular 623.241.609-00				
83.845.701/0001-59	12.436,88	0,00	2.339,18	0,00
123.395.209-91	125.828,94	0,00	0,00	0,00
83.235.853/0001-30	48.363,60	3.979,54	4.134,43	2.837,13
82.951.229/0001-76	112,20	0,00	0,00	0,00
T O T A L	190.796,98	3.979,54	6.473,61	2.837,13

Dos valores declarados, verifica-se também, no citado sistema informatizado, que apenas os rendimentos recebidos nos montantes de R\$ 48.363,60 e R\$ 12.346,88, pagos, respectivamente, pela FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DO CONTESTADO CAMPUS CURITIBANOS (CNPJ n.º 83.235.853/0001-30) e pelo TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SANTA CATARINA (CNPJ n.º 83.845.701/0001-59), foram informados pelas fontes pagadoras por meio de DIRF, ambas colacionadas às fls. 13 e 14 do processo, sendo que o rendimento recebido da FUNDAÇÃO é decorrente do trabalho

assalariado (código de receita 0561) e o rendimento recebido do TRIBUNAL DE JUSTIÇA é decorrente do trabalho sem vínculo empregatício (código de receita 0588).

De outro lado, também no já mencionado sistema informatizado, verifica-se que o valor das despesas deduzidas da base de cálculo do imposto, a título de despesas do Livro-Caixa, montou à quantia de R\$ 28.348,13, conforme evidenciam os demonstrativos abaixo reproduzidos:

Rendimentos recebidos de PF e Despesas de Livro-Caixa

Titular: 62324160900							
Mes	Recebidos	Previdência Oficial	Dependentes	Pensão Alimentícia	Livro Caixa	Carnê-Leão	
	PF	Exterior					
Janeiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.891,10	0,00
Fevereiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.366,71	0,00
Março	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.733,19	0,00
Abril	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.940,57	0,00
Mai	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.519,22	0,00
Junho	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.803,46	0,00
Julho	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.195,85	0,00
Agosto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.690,63	0,00
Setembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.751,98	0,00
Outubro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.857,26	0,00
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.165,59	0,00
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.432,57	0,00
T O T A L	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	28.348,13	0,00
	Declarado	Alterado				Declarado	Alterado
Rendimentos Tributáveis		Cálculo do Imposto Devido					
Recebidos PJ - Titular:		Base de Cálculo:					
186.741,62		141.934,67					
186.741,62		157.845,92					
Recebidos PJ - Dependentes:		Imposto:					
4.055,36		32.446,10					
4.055,36		36.821,69					
Recebidos PF - Titular:		Dedução de Incentivo:					
0,00		0,00					
0,00		0,00					
Recebidos PF - Dependentes:		Imposto Devido I:					
0,00		32.446,10					
0,00		36.821,69					
Recebidos Exterior - Titular:		Contrib. Prev. Emp. Doméstico:					
0,00		580,80					
0,00		580,80					
Recebidos Exterior - Dependentes:		Imposto Devido II:					
0,00		31.865,30					
0,00		36.240,89					
Recebidos Exterior - Dependentes:		Imposto Pago					
0,00		Imposto Retido na Fonte - Titular:					
0,00		6.473,61					
Atividade Rural:		6.473,61					
0,00		Imposto Retido na Fonte - Dep:					
0,00		0,00					
Total:		0,00					
190.796,98		0,00					
190.796,98		0,00					

Deduções		Carnê-Leão -
Previdência Oficial:		Titular /
3.979,54		Dependentes:
3.979,54		0,00
Previdência Privada e		0,00
Fapi:		Imposto
116,82		Complementar:
116,82		0,00
Dependentes:		0,00
4.967,64		Imposto Pago no
4.967,64		Exterior:
Despesas com		0,00
Instrução:		0,00
5.184,58		IRRF (Lei
5.184,58		11.033/2004):
Despesas Médicas:		0,00
6.265,60		0,00
6.265,60		Total:
Pensão Alimentícia		6.473,61
Judicial / Escritura		6.473,61
Pública:		Imposto
0,00		Saldo a Pagar:
0,00		25.391,69
Livro Caixa:		29.767,28
28.348,13		Saldo a Restituir:
12.436,88		0,00
Total:		0,00
48.862,31		
32.951,06		

Neste quadro, constata-se que, de fato, o valor das despesas deduzidas pelo contribuinte, a título de despesas do Livro-Caixa, ultrapassa em **R\$ 15.911,25**, o valor dos rendimentos, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos pelo impugnante (R\$ 28.348,13 – R\$ 12.436,88).

A dedutibilidade de despesas do Livro Caixa, ao revés do que alega a defesa, encontra limites no valor da receita auferida pelo contribuinte na sua atividade de profissional liberal, pois, é regulada pelo art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que estabelece *in litteris*:

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; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

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, a 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.*

(...)"

(grifei).

No caso dos autos, se o impugnante, de fato, possui comprovantes de outros rendimentos recebidos de trabalho sem vínculo empregatício deveria, então, tê-los apresentado, senão durante o procedimento fiscal, ao menos agora, na presente fase litigiosa do procedimento quando, cientificado do motivo que ensejou a exigência fiscal, encontra-se perfeitamente aparelhado para exercer o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, cabendo-lhe, todavia, o ônus de apresentar os documentos que fundamentam as contrarrazões alegadas, a teor do disposto no art. 15 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que determina *ipsis verbis*:

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.

Logo, sem que o impugnante tenha juntado aos autos outros comprovantes de rendimentos que, relacionados ao trabalho sem vínculo empregatício, comprovem as suas alegações, considero escorreito o procedimento fiscal atacado, devendo ser mantida a glosa realizada da dedução sob apreço.

Em face do exposto, **VOTO PELA PROCEDÊNCIA** do lançamento constante da notificação de fls. 6 a 9, mantendo a exigência do **Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar, código 2904**, no valor de **R\$ 4.375,59**, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, exceto na matéria em inovação recursal, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto