



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº	15504.015613/2010-28
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2201-011.118 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	10 de agosto de 2023
Recorrente	ANDRÉ LARA SILVA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante à segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor (§ 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF).

LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. LIMITE.

Para fins de incidência do imposto de renda da pessoa física, o contribuinte que aufere rendimentos do trabalho não-assalariado pode deduzir as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que escrituradas em Livro Caixa. A dedução, entretanto, está limitada à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro, quando o excesso porventura existente não poderá ser transposto para o ano seguinte.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2201-011.117, de 10 de agosto de 2023, prolatado no julgamento do processo 15504.015612/2010-83, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente em exercício).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigmático.

Trata-se de Recurso Voluntário contestando a decisão de primeira instância, a qual julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Mediante Notificação de Lançamento, foi apurada a infração de dedução indevida de livro-caixa, pois o Contribuinte se declarou contador autônomo, porém não apresentou contratos de prestação de serviços, nem RPAs referentes às empresas que não o incluíram em DIRF.

Em sua Impugnação, o sujeito passivo alega o seguinte, em resumo:

1. A sua Solicitação de Retificação de Lançamento (SRL) foi deferida parcialmente, com a justificativa de que os valores informados pelo contribuinte foram parcialmente comprovados. Entretanto, a nova Notificação manteve o mesmo imposto suplementar exigido na primeira notificação. Assim, deve ser declarada a nulidade da presente Notificação de Lançamento, com o seu devido cancelamento e extinção.
2. Na primeira Notificação, a auditoria se limitou a informar que o contribuinte não poderia deduzir as despesas escrituradas em livro Caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitisse essa dedução. Após ter ciência daquela Notificação, apresentou os comprovantes do efetivo exercício da profissão de contador autônomo e as despesas escrituradas em livro Caixa, demonstrando que auferiu rendimentos superiores aos valores das despesas declaradas.
3. Informou em DAA todos os rendimentos do trabalho não assalariado relativos aos honorários do livre exercício da profissão de contador, recebidos de pessoas físicas e pessoas jurídicas, conforme permissão legal. As empresas clientes efetuaram o pagamento de honorários contábeis, que foram devidamente informados em sua declaração de ajuste.
4. Habitualmente, os contratos de prestação de serviços de contabilidade são firmados de forma verbal, sem a formalização expressa, pois esses serviços são prestados pelo contador autônomo de forma continua e por prazo indeterminado, durante anos e anos, sem nenhuma formalidade.
5. Não pode ser penalizado por ter cumprido a legislação tributária e ter oferecido os rendimentos auferidos ao Fisco para tributação. Houve a efetiva prestação dos serviços e o devido recebimento de honorários contábeis e todas as despesas lançadas no livro Caixa foram efetivamente

comprovadas, conforme documentação apresentada anteriormente à fiscalização.

6. A auditoria se limita a informar que somente os pagamentos efetuados pelas empresas que entregaram Dirfs foram considerados.
7. Ocorre que os rendimentos auferidos não constam na Dirf das fontes pagadoras porque os valores que lhe foram pagos por essas empresas não sofreram retenção na fonte e nem sequer ultrapassaram os limites fixados pela RFB para inclusão na Dirf do respectivo ano.
8. A fiscalização não pode desconsiderar os rendimentos auferidos pelo contribuinte sob a alegação de que as fontes pagadoras não incluíram esses valores em Dirf, apesar de não estarem obrigadas.
9. Não é razoável crer que iria informar rendimentos inexistentes para depois apresentar despesas no livro Caixa. Se tivesse interesse em omitir receitas não teria lançado os rendimentos recebidos e nem sequer as despesas do livro Caixa.
10. Não sendo considerados os rendimentos recebidos pelo trabalho não assalariado, também não poderiam estes ser considerados como rendimentos tributáveis.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou improcedente a impugnação, mantendo o lançamento tributário, sob o fundamento de que somente é permitida a dedução de despesas escrituradas em livro Caixa decorrentes de trabalho não assalariado, ficando a dedução limitada ao valor das receitas oriundas desse trabalho.

Cientificado da decisão de primeira instância, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, contestando a decisão da DRJ, com as mesmas alegações da Impugnação.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Tendo em vista que o Recorrente repete em seu recurso os mesmos argumentos da sua impugnação, opto por reproduzir no presente voto, nos termos do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação

dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo integralmente.

Preliminarmente, o impugnante requer seja declarada a nulidade do lançamento.

No entanto, verifica-se que o lançamento obedeceu aos requisitos específicos da Notificação de Lançamento (artigo 11 do Decreto nº 70.235/1972), pois ocorreu a qualificação do notificado, foram informados o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação e foram apontadas as disposições legais infringidas.

Não se comprovou nenhuma hipótese que propicie a nulidade da Notificação de Lançamento, pois os atos e os termos foram lavrados por pessoa competente e não houve preterição do direito de defesa (artigo 59 do Decreto nº 70.235/72), além de não se vislumbrar ilegitimidade passiva ou vício formal (Código Tributário Nacional, artigos 142 e 173).

Em razão do acima exposto, refuta-se a possibilidade de declarar a nulidade da presente Notificação de Lançamento.

Quanto ao inconformismo do impugnante acerca da manutenção do valor do imposto suplementar (R\$8.216,08), cabe expor o que se segue.

Na notificação substituída (2009/853012457799325), emitida automaticamente em 14/06/2010, sem ter ocorrido intimação prévia do contribuinte, consta que em razão de o contribuinte ter declarado despesas escrituradas em livro Caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitissem essa dedução, glosou-se o valor de R\$32.140,28, informado a título de livro Caixa, apurando-se imposto suplementar no montante de R\$8.216,08 (fls. 32/35).

Na Notificação de Lançamento nº 2009/889380920056063, emitida em 26/07/2010, após o contribuinte ter apresentado a SRL, acompanhada de documentos e esclarecimentos, consta que foi glosado o valor de R\$32.140,28, informado a título de livro Caixa, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução, uma vez que o contribuinte, apesar de se declarar contador autônomo, não apresentou contratos de prestação de serviços nem RPAs referentes às empresas que não o incluíram em Dirf. Apenas as empresas de CNPJ 00998121000174, 01224326000165, 17578519000154, 20905196000170, 23836281000112, 26058198000158 e 66305590000179 informaram o contribuinte como prestador de serviços sem vínculo empregatício. A fiscalização apurou imposto suplementar no montante de R\$8.216,08 (fls. 12/16).

Assim, não tem razão o impugnante quando afirma que o imposto apurado após o deferimento parcial da SRL teria que ser diferente do imposto apurado na notificação substituída, uma vez que se manteve o mesmo valor da glosa (R\$32.140,28, fls. 33 e 14), mesmo após a análise da documentação e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte.

O crédito tributário em questão decorreu, como já mencionado, da glosa da dedução de livro Caixa pleiteada na DAA/2009 do contribuinte.

Sobre a matéria, a Lei nº 8.134/1990, art. 6º, assim preceitua:

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. (grifo meu)

§ 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. (grifo meu)

§ 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.

Da leitura do referido texto legal depreende-se que a dedução de livro Caixa é facultada ao contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros. A dedutibilidade da despesa está condicionada ao preenchimento de três requisitos cumulativos: a) devem ser necessárias à percepção da receita (rendimentos do trabalho não assalariado) e à manutenção da fonte produtora; b) devem estar escrituradas em livro Caixa; c) devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

O *caput* art. 6º da Lei nº 8.134/1990 dirime qualquer espécie de dúvida que poderia surgir em relação àqueles que percebem rendimentos tanto do trabalho assalariado quanto do não assalariado. Caso isso ocorra, a dedução fica restrita às receitas decorrentes da respectiva atividade, ou seja, da atividade remunerada de forma não assalariada.

Esse entendimento ainda é reforçado no inciso III, ao mencionar que somente as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora podem ser dedutíveis. Por fonte produtora deve-se entender aquela que produz os rendimentos do trabalho não assalariado.

A finalidade da Lei nº 8.134/1990 é a de beneficiar aqueles que prestam trabalho de natureza não assalariada e que, por isso, devem arcar com as despesas necessárias à obtenção da receita e da manutenção da própria atividade.

Os arts. 75 e 76 do Decreto nº 3.000/1999 tratam também de 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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

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 nº 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 nº 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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

A Instrução Normativa nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, que dispôs sobre as normas de tributação relativas à incidência do imposto de renda das pessoas físicas, tratou de livro Caixa em seu art. 51:

Art. 51. O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive o titular de serviços notariais e de registro e o leiloeiro deve registrar as receitas e as despesas em livro Caixa, podendo deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas escrituradas, a saber:

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros, assim considerados os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventuários públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais;

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 assim a despesas de arrendamento;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo, quando correrem por conta deste;

c) em relação aos rendimentos da prestação de serviços de transporte em veículo próprio, locado, arrendado ou adquirido com reserva de domínio ou alienação fiduciária.

§ 2º O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e despesas mediante documentação idônea, que será mantida em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou a prescrição.

§ 3º O excesso de deduções apurado no mês pode ser compensado nos meses seguintes, até dezembro, não podendo ser transposto para o ano seguinte.

§ 4º O livro Caixa independe de registro.

No caso em tela, o sujeito passivo informou rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas no total de R\$141.146,12 e R\$17.400,00 de pessoas físicas, totalizando 158.546,12 (fls. 228/229) e deduziu, a título de livro Caixa, R\$126.399,28 (fls. 233).

Entretanto, a fiscalização concluiu que apenas R\$94.259,00 foram provenientes de trabalho não assalariado, sendo R\$17.400,00 recebidos de pessoas físicas e R\$76.859,00 de pessoas jurídicas.

O contribuinte, para deduzir da base de cálculo do imposto devido, despesas a título de livro Caixa, deve manter escrituração de livro Caixa, discriminando mensalmente as receitas e as despesas da atividade desenvolvida, de forma a demonstrar o vínculo das despesas com as fontes produtoras de rendimentos declaradas, uma vez que o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não-assalariado está autorizado a deduzir da receita decorrente da respectiva atividade, despesas de livro Caixa.

Reitere-se que somente podem ser deduzidas dos rendimentos do trabalho não-assalariado, as despesas realizadas por contribuinte necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora escrituradas no livro Caixa. O profissional autônomo deve escriturar o livro Caixa para deduzir as despesas de custeio, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Receita e despesa devem manter correlação com a atividade, independentemente se a prestação de serviços foi feita para pessoas físicas ou jurídicas.

Ressalte-se que nos termos da legislação transcrita neste voto, essas deduções não podem exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro.

Competiria ao impugnante carrear aos autos elementos de prova suficientes à demonstração de que os requisitos legais atinentes à dedução em questão se encontram preenchidos.

Conforme legislação já transcrita neste voto, somente é permitida a dedução de despesas escrituradas em livro Caixa decorrentes de trabalho não assalariado, ficando esta (dedução) limitada ao valor das receitas oriundas desse trabalho.

Por essa razão, foi glosado o valor de R\$32.140,28 referente a diferença do valor declarado de R\$126.399,28 do valor dedutível de R\$94.259,00.

Analisando a documentação acostada aos autos, não se localizou documento hábil a comprovar que, dentre os rendimentos auferidos e informados pelo contribuinte em sua DAA, há rendimentos provenientes de trabalho não assalariado em montante superior a R\$94.259,00 (já considerados pela fiscalização).

Assim, mantém-se a glosa de R\$32.140,28 efetuada pela fiscalização.

Importante mencionar que o contribuinte não nega ter auferido os rendimentos tributáveis declarados (R\$158.546,12) , não cabendo a esta autoridade julgadora excluir esses rendimentos da base de cálculo do imposto devido.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente Redator