



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16542.000405/2009-05  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-006.270 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2024  
**Recorrente** EDIO SCHWEITZER  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. PAGAMENTOS A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

O profissional autônomo pode deduzir no livro-caixa os pagamentos efetuados a terceiros, desde que haja comprovação do vínculo empregatício e os encargos trabalhistas e previdenciários (art. 6º, I da Lei nº 8.134/1990).

Mantém-se a glosa das despesas que o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos, em conformidade com a legislação de regência.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. APLICABILIDADE.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

**PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.**

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

**PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.**

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiciendo o pedido de dilação probatória formulado.

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)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), 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 (fls. 163/169):

Trata-se de notificação de lançamento resultante da revisão da declaração de ajuste anual do Interessado relativa ao ano-calendário 2004 (exercício 2005), onde se exige Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar de R\$ 6.426,63, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Da leitura da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fl. 05), observa-se que a referida revisão decorreu da apuração de:

**Dedução Indevida de Livro-Caixa.**

Glosa do valor de R\$ 23.369,54, indevidamente deduzido a título de Livro Caixa, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

**Receitas com vínculo empregatício não dão direito à dedução de Livro Caixa e seriam dedutíveis apenas aquelas despesas imprescindíveis para o exercício da atividade.**

Irresignado, o Interessado apresentou a impugnação de fls. 02/03, instruída com os documentos de fls. 04 a 98.

Diz que trabalhava somente 4 horas por semana na empresa em que era empregado (Empresa Cromagem Jahn Ltda).

Afirma que trabalhava 40 horas semanais, na condição de autônomo, em seu escritório de contabilidade (Escritório Contábil Rio Branco).

Alega que a dedução declarada a título de Livro Caixa se refere a despesas relativas a serviços prestados na condição de autônomo.

Sustenta, por fim, que os documentos que acompanham a impugnação comprovam que a dedução declarada a título de Livro Caixa deve ser restabelecida.

Em cumprimento ao disposto no artigo 6º-A da Instrução Normativa RFB (Secretaria da Receita Federal do Brasil) n.º 958/2009, que foi acrescido pela Instrução Normativa RFB n.º 1061/2010, foi emitido o Despacho Decisório de fl. 125, no qual a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC, com base no exposto no Termo Circunstanciado de fls. 122 a 124, **decidiu manter apenas parte do lançamento.**

Os motivos pelos quais as autoridades revisoras entenderam ser correta a manutenção de parte do lançamento, de acordo com o Termo Circunstanciado de fls. 122 a 124, foram os seguintes:

À vista dos elementos constitutivos dos autos, em especial, pelos documentos de fls. 12/97 e cópia do livro caixa de fls. 105/111, assiste razão em parte ao impugnante. Isso porque, as despesas abaixo discriminadas não são passíveis de dedução a título de livro caixa, por incidirem em pelo menos um dos seguintes “motivos de glosa”: **(01)** pagamento a terceiros sem vínculo empregatício e/ou que não se trata de despesa de custeio; **(02)** documento não é hábil para comprovar a despesa; **(03)** documento refere-se a outro exercício/ano-calendário; **(04)** recibo sem identificação do emitente; **(05)** não se trata de despesa de custeio e sim aplicação de capital.

Mês	Documento	Histórico no Livro Caixa	Valor (R\$)	Fl. .	Motivos de Glosa
JAN	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. rc. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	81	01
	Pedido/orçamento	Pg. rc. compra papel	16,30	29	02/03
	Pedido/orçamento	Pg. rc. idem	19,80	28	02
	Recibo	Pg. rc. idem	10,00	30	04
<b>TOTAL 1</b>			<b>986,10</b>		
FEV	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	81	01
	Pedido/orçamento	Pg. dvs. rc. papelaria	60,05	26/30	02
<b>TOTAL 2</b>			<b>1.000,05</b>		
MAR	Recibo de pagamento a	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	80	01

	Autônomo - RPA				
	Pedido/orçamento	Pg. rc. papelaria	4,60	27	02
<b>TOTAL 3</b>			<b>944,60</b>		
<b>ABR</b>	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	80	01
<b>TOTAL 4</b>			<b>940,00</b>		
<b>MAI</b>	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	79	01
		Pg. NF 2378 Sergio L Grah	568,70	25	05
<b>TOTAL 5</b>			<b>1.508,70</b>		
<b>JUN</b>	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	79	01
<b>TOTAL 6</b>			<b>940,00</b>		
<b>JUL</b>	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	78	01
<b>TOTAL 7</b>			<b>940,00</b>		
<b>AGO</b>	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	78	01
<b>TOTAL 8</b>			<b>940,00</b>		
<b>SET</b>	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	77	01
<b>TOTAL 9</b>			<b>940,00</b>		
<b>OUT</b>	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	77	01
	Ordem de Serviço	Pg. NF 8793 CIATEL	30,00	35	05
<b>TOTAL 10</b>			<b>970,00</b>		
<b>NOV</b>	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	76	01
<b>TOTAL 11</b>			<b>940,00</b>		
<b>DEZ</b>	Recibo de pagamento a Autônomo - RPA	Pg. RPA Édio Schweitzer Junior	940,00	76	01
<b>TOTAL 12</b>			<b>940,00</b>		
<b>TOTAL</b>			<b>11.989,45</b>		

Como se percebe, do valor de R\$ 23.369,54, declarado a título de livro caixa, deve-se manter a glosa de R\$ 11.989,45, pelo que o contribuinte faz jus à dedução de R\$ 11.380,09.

#### EMBED PBrush

Em decorrência do acima exposto, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC decidiu manter a exigência de Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar no valor de R\$ 3.297,43, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Devidamente intimado da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC (fls. 128/129), o Interessado apresentou a manifestação de fls. 130 a 138, instruída com os documentos de fls. 139 a 160.

Diz que os pagamentos feitos ao autônomo Édio Schweitzer Júnior devem ser considerados dedutíveis porquanto se caracterizam como despesa de custeio.

Afirma que Édio Schweitzer Júnior, no ano de 2004, prestou serviços de contador autônomo ao seu escritório de contabilidade.

Sustenta que os pagamentos de tais serviços devem ser considerados, nos termos do inciso III do artigo 6º da Lei nº 8.134/1990, como necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Assevera que “no que diz respeito especificamente à dedutibilidade de pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, a jurisprudência administrativa posiciona-se no sentido de que é possível, por considerar que se trata de despesa de custeio, impondo-se alguns requisitos para tal: escrituração do Livro Caixa; prestação de serviços necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, ou

*seja, comprovação da sua essencialidade; existência de liame entre pagamento e prestação dos serviços; comprovação por documentação hábil e idônea”.*

Cita ementas de Solução de Consulta e de julgados de Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Requeru, por fim, o restabelecimento da parcela da dedução declarada a título de Livro Caixa correspondente aos pagamentos efetuados ao Sr. Édio Schweitzer Júnior (R\$ 11.280,00).

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário revisado.

Cientificado da decisão, em 04/10/2012 (fls. 172), o contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, em 05/11/2012 (segunda-feira), recurso voluntário (fls. 174/187), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, alegando, em apertada síntese, que a natureza dos serviços contábeis que lhes foram prestados por Édio Schweitzer Júnior, também contador autônomo e sem vínculo empregatício, configura-se despesa de custeio pois necessários à percepção da receita e manutenção da fonte produtora. Cita jurisprudência administrativa neste sentido. Alega também haver ocorrido violação aos princípios da legalidade e segurança jurídica, uma vez que poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, como é caso, calhando também na exclusão da cobrança de juros de mora e da multa de ofício de ofício aplicadas, porquanto agiu de boa-fé e não teve intenção de efetivar deduções não amparadas por lei. Cita escólio doutrinário neste sentido. Requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Requer também a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada de novos documentos necessários ao curso processual.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 188/208.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

### **Preliminares**

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### **Mérito**

### Da dedução indevida de despesas a título de livro-caixa:

O litígio recai sobre a glosa da dedução indevida de livro-caixa, no valor de R\$ 11.280,00, apurada em sede de revisão da DAA/2005, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das despesas de custeio declaradas, em face da atividade contábil regularmente por ele desenvolvida como profissional liberal autônomo.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 163/169), atendo-se às informações lançadas na autuação (fls. 4/7) e no termo circunstanciado/despacho decisório proferido (fls. 122/125), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado – diga-se de passagem, limitando-se basicamente, em repisar as alegações da inconformidade, no sentido de que o pagamento realizado a terceiro prestador de serviços contábeis e sem vínculo empregatício, constitui despesa necessária à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, **sendo certo que o aludido prestador possui a mesma formação profissional do contribuinte, além dos serviços por ele prestados terem sido de forma contínua e habitual decorrer do ano-calendário autuado**, não restando assim caracterizada como despesa de custeio, porquanto em desalinho com o art. 6º, I da Lei nº 8.134/90 – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 166/168), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

#### **1. Livro caixa – despesas com trabalhador sem vínculo empregatício (Édio Schweitzer Júnior)**

Da leitura da impugnação de fls. 02 a 03 e da manifestação de fls. 130 a 138, observa-se que o Autuado pleiteia o restabelecimento da parcela da dedução declarada a título de livro caixa correspondente a despesas discriminadas em recibos firmados por Édio Schweitzer Júnior, que foram apresentados com as referidas impugnação e manifestação (fls. 77 a 82 e 140 a 147), e que fazem menção a “prestação de serviços de contador autônomo”.

A legislação tributária, ao tratar das despesas que poderão ser deduzidas dos rendimentos do trabalho não assalariado, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, preceitua que:

Lei nº 8.134/1990

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;**

(...)

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(...)

§ 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.

(...)

Como se vê da leitura dos dispositivos legais transcritos, identificam-se três grupos diferenciados de despesas dedutíveis a título de livro caixa: **(a) a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício**; (b) os emolumentos pagos a terceiros; e (c) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Constituem despesas dedutíveis enquadráveis no primeiro grupo a “*remuneração paga a terceiros*”, **entendido como o salário pago pelo empregador ao empregado, de forma regular, em retribuição a trabalho prestado, bem como os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários, desde que haja vínculo empregatício entre eles, nos termos do inciso I, do artigo 6º da Lei nº 8.134/1990.**

(...)

Quanto às despesas constantes do último grupo (“*despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora*”), requerem análise individualizada, cotejada com a atividade desenvolvida pelo profissional, a fim de se determinar a essencialidade do dispêndio e a **possibilidade deste se enquadrar como uma despesa de custeio passível de dedução**. Citam-se, como exemplos, despesas relativas a aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

Note-se que, 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.

Vê-se assim, que as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora **são aquelas indispensáveis à atividade profissional**. Caso contrário, ficaria sem nenhum efeito a restrição imposta no inciso I do art. 6º da Lei nº 8.134/1990, **pois todos os pagamentos efetuados pelos contribuintes a terceiros seriam dedutíveis, independentemente do vínculo dos prestadores dos serviços correspondentes**.

Deve-se admitir que alguns pagamentos a terceiros sem vínculo empregatício sejam dedutíveis como despesas de custeio, **porém tais casos seriam os referentes a serviços esporádicos, necessários ao exercício da atividade profissional, que não coincidam com ela própria**.

Tal situação, porém, **não corresponde às despesas discriminadas em recibos firmados por Édio Schweitzer Júnior**, visto que, conforme se infere da análise dos próprios recibos (fls. 77 a 82 e 140 a 147), **se referem a serviços de contador autônomo prestados mensalmente durante todo o ano de 2004**.

No caso vertente, portanto, não se caracterizaram despesas de custeio previstas no inciso III, do artigo 6º, da Lei nº 8.134/1990, já que os serviços prestados pelo senhor Édio Schweitzer Júnior, **além de coincidirem com a própria atividade profissional exercida pelo Autuado, foram realizados de forma não eventual**.

Pelo exposto, tendo em vista que a prestação de serviços por terceiros, **que possuem a mesma especialização do contribuinte, de forma contínua, não caracteriza despesa de custeio**, deve ser mantida a glosa da parcela da dedução declarada a título de livro caixa correspondente a despesas discriminadas nos recibos firmados por Édio Schweitzer Júnior (fls. 77 a 82 e 140 a 147).

Destarte, restando desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores escriturados no livro-caixa - constando não se tratar os valores pagos ao profissional contábil Édio Schweitzer Júnior de despesa necessária à percepção da receita ou manutenção da fonte produtora (art. 75, III do RIR/99) – correta é atuação fiscal acompanhada das penalidades cabíveis, tudo em estrita sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho a glosa operada.

Quanto à multa de ofício aplicada, sua incidência à base de 75% decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei n.º 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo a fiscalização aplicá-la, por força do dever de ofício, nos termos do art. 142 do CTN.

No que tange aos juros de mora, também melhor sorte não lhe socorre. Cabe ressaltar que a tal matéria já se encontra pacificada neste CARF, no sentido de sua incidência sobre os débitos apurados, culminando inclusive com a edição das Súmulas n.º 4 e 108:

**Súmula n.º 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, **no período de inadimplência**, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

**Súmula n.º 108**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser aplicados, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade. Portanto, escorreita e legal é a conduta fiscal no particular.

No que se refere às supostas violações aos princípios constitucionais da legalidade e segurança jurídica conforme aventado, também nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria, aliás, também já se encontra sumulada:

**Súmula CARF n.º 2:**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em relação ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos. Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Quanto ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para a juntada de novos documentos, não vislumbro a necessidade de sua eventual realização, visto que o presente processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva em relação à matéria autuada. Ademais no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto n.º 70.235/72), o que se torna despropositado no presente feito.

Por fim, cabe salientar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco realizar a revisão da declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, para manter o lançamento revisado remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

**Wilderson Botto**