



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



**Processo nº** 18471.000223/2007-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.458 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de outubro de 2020  
**Recorrente** THEREZA CHRISTINA DA CUNHA S MONTEIRO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**  
Ano-calendário: 2003, 2004

**JUNTADA DE DOCUMENTOS COM O RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO DO DIREITO. ARTIGO 16, DO DECRETO Nº 70.235/72.**

Nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72 a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo nela conter, conforme disposto no inciso III, do art. 16, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

A prova documental apresentada após a impugnação, somente é admitida quando comprovada uma das hipóteses de exceção previstas na legislação (§4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72, o que não ocorreu nos autos, portanto, precluso o direito da Recorrente em apresentar os documentos quando da interposição do Recurso Voluntário.

**LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES E IRPF. RENDIMENTOS DE TRABALHO NÃO ASSALARIADO. NÃO COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS POR MEIO DE DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA.**

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

O contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade das despesas lançadas no livro caixa.

**MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO, JUNTO COM MULTA DE OFÍCIO - SÚMULA CARF Nº 147.**

A partir da publicação da Medida Provisória (MP) nº 351/07, apurada a omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão, é cabível a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, cobrada isoladamente, concomitantemente, com a multa de ofício. Entretanto, as cobranças de multa isolada junto com a multa de ofício, antes da publicação da MP nº 351/07, não se configuram legítimas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à documentação carreada somente em segunda instância recursal, e, na parte, conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

O caso, ora em revisão, refere-se a Recurso Voluntário (e-fls. 196 a 199), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto pelo Recorrente, devidamente qualificado nos autos, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão n.º 13-32.439, da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II - DRJ/RJ2 (e-fls. 185 a 191), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Ano-calendário: 2003,2004*

*FORMALIZAÇÃO DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO REQUISITOS LEGAIS. " Uma vez corretamente formalizada a notificação de lançamento, com indicação da natureza das infrações, das circunstâncias materiais que lhes deram origem, da base legal, dos valores apurados e respectivos períodos, não há que se falar em cerceio de defesa.*

*TRIBUTÁRIO. IRPF. DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.*

*Somente podem ser deduzidas da remuneração auferida pelo trabalho não assalariado as despesas discriminadas no Livro Caixa que estejam devidamente comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos e se necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.*

*IMPUGNAÇÃO. FALTA DE PROVAS.*

*Alegações desprovidas de provas não podem ser acatadas, não promovendo modificação no lançamento fiscal efetuado de acordo com as normas legais.*

*LEGISLAÇÃO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.*

*A instância administrativa é incompetente para manifestar-se sobre constitucionalidade de leis ou atos normativos que amparam o lançamento fiscal.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

### **Do Lançamento Fiscal e da Impugnação**

O constante no relatório do Acórdão da DRJ/RJ2 (e-fls. 185 a 191) sumariza os pontos relevantes da fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pelo ora Recorrente, por essa razão peço vênia para transcrevê-lo:

*“(…)*

*Contra a contribuinte acima identificada, foi lavrado o Auto de Infração - AI de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, fls. 25/37, relativo aos anos-calendário de 2003 e 2004, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 228.841,15, incluindo a multa de ofício de 75%, a multa isolada de 50% e juros de mora calculados até 28/02/07.*

*De acordo com a "Descrição de Fatos e Enquadramento Legal", de fls. 26/29, foram consideradas indevidas as deduções no Livro Caixa sem a respectiva comprovação documental nos anos-calendário 2003 e 2004 sendo, ainda, aplicada multa isolada decorrente da falta de recolhimento do carnê-leão no mesmo período.*

*No Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, fls. 23/24, esclarece a autoridade fiscal responsável pelo procedimento que a contribuinte declarou no Ajuste Anual como "Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Físicas e do Exterior pelo Titular" o montante de R\$ 116.391,00 (2003) e R\$ 193.870,00 (2004) e como despesas do Livro Caixa informou R\$ 104.202,46 (2003) e R\$ 170.134,11 (2004).*

*Acrescenta o autuante que a interessada recebeu quatro Termos de Intimação para Apresentação de Documentos, no entanto, após decorridos mais de cem dias sem que nenhum elemento fosse apresentado que pudesse comprovar as despesas abatidas da base de cálculo a título de Livro Caixa, foi realizada a glosa destas.*

*Cientificada do lançamento, em 21/03/07, fl. 39, apresentou a interessada, em 20/04/07, defesa, de fls. 41/51, trazendo os seguintes argumentos, em síntese:*

*A Notificação não está fundamentada, item por item, de forma a demonstrar a idoneidade do ato, o que acarreta verdadeiro cerceamento de defesa.*

*Há necessidade de especificação, forma ou razão, determinando valores perfeitamente identificáveis, correspondentes a documentos fiscais por justos motivos, para demonstrar a legalidade do ato.*

*A legislação do Imposto de Renda permite ao contribuinte proceder ao lançamento das despesas no Livro Caixa comprovadas pelos seguintes documentos: cópia do Livro Caixa e documentos comprovadores das despesas de 2003 e 2004.*

*É desproporcional a penalidade de 75% sobre o montante exigido e a multa isolada de 50%, já que o contribuinte não omitiu rendimentos e, ainda, em face da impossibilidade da aplicação da taxa SELIC como remuneração de valores.*

*A multa de 75% ofende o princípio do não confisco consagrado no art. 5º inciso XXII, da Constituição Federal, por ser excessivamente onerosa, acarretando despatrimonialização do contribuinte ou na transferência da propriedade deste para o Estado.*

*Transcreve a interessada doutrina e jurisprudência do STF e STJ em favor de sua tese, concluindo que a multa não pode ultrapassar 20% para que seja considerada não confiscatória.*

*Não se pode aplicar a multa isolada, quando o contribuinte exhibe seus rendimentos e tem contra si uma suposta descaracterização de resultados, não considerando despesas de livro caixa efetivamente comprovadas.*

*Há que se distinguir aquele que é autuado com base em falta de informações daquele que efetivamente declara de forma correta, afastando, assim, a multa isolada por duas razões: não há desvio de conduta e há prova das despesas do Livro Caixa.*

*Houve lesão ao contribuinte pela inclusão de juros indevidos sobre o valor do principal do débito, argumentando que a taxa SELIC tem caráter estritamente remuneratório, não permitindo sua utilização para qualquer outra finalidade que não seja remunerar o capital alheio, não se prestando para indenização objetivada de juros moratórios. Transcreve jurisprudência em favor de seus argumentos.*

*A Lei Ordinária que estabeleceu o uso da taxa SELIC está contra a complementar (art. 161, §1º, do CTN) que estabelece juros de 1% ao mês.*

*lei Não se pode alegar que matéria que reconheça a ilegalidade e inconstitucionalidade de lei não está sujeita à apreciação da administração fazendária, pois o que se demonstrou é que o STJ, que é o órgão competente para tanto, já decidiu que não se deve aplicar a referida taxa.*

*Por fim, requer a interessada a improcedência da imposição fiscal, alegando que foi comprovado que os recursos são oriundos de receitas que foram declaradas, bem como descaracterizado de qualquer desvio ou omissão do contribuinte, demonstrando e comprovando as despesas do Livro Caixa, devendo ser anulado o lançamento e protestando por todos os meios de prova admitidos em direito.*

*(...)”*

### **Do Acórdão de Impugnação**

A 7ª Turma da DRJ/RJ2, por meio do Acórdão nº 13-32.439 (e-fls. 185 a 191), em 26 de novembro de 2010, julgou, por unanimidade, improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente, sob os fundamentos a seguir descritos.

O órgão julgador conheceu como tempestiva a Impugnação consubstanciada dos demais requisitos de admissibilidade.

A DRJ/RJ, entendeu, resumidamente que:

- Correta a formalização da notificação de lançamento, tendo se pautado pela legalidade, com observância de todos os requisitos essenciais à sua formalização.
- Somente podem ser deduzidas da remuneração auferida pelo trabalho não assalariado as despesas discriminadas no Livro Caixa e comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, se necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, conforme estabelece o art. 6º, da Lei no. 8.134/90. Não tendo a contribuinte apresentados documentos comprobatórios das despesas escrituradas no Livro Caixa não é possível a dedução.

- A multa isolada foi regularmente aplicada por ter a contribuinte deixado de recolher mensalmente em 2003 e 2004 o imposto de renda (carnê-leão) sobre os rendimentos auferidos de pessoa física.
- A multa de ofício foi aplicada regularmente, conforme determina o art. 44, I, da Lei no. 9430/96. Cabe à Administração seguir exatamente o que determina a legislação tributária, em atendimento ao princípio da legalidade,
- Os juros de mora pela Taxa Selic foram corretamente aplicados, eis que prevista regularmente no art. 61, § 3º c/c art. 5º, § 3º da Lei nº 9.430/96, não cabendo a análise quanto a constitucionalidade ou não de dispositivos legais, conforme vedação expressa contida no art. 26-A, do Decreto no. 70.235/72.

Pelas razões explicitadas a DRJ/RJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela

Recorrente e manteve o crédito tributário apurado.

### **Do Recurso Voluntário**

No Recurso Voluntário, interposto em 3 de fevereiro de 2012 (e-fls. 196 a 199), a Recorrente alega que apresentou o Livro Diário em que são discriminados todos os pagamentos realizados e que se a Fiscalização tinha alguma dúvida, cabia a ela uma investigação direta amparada em seus poderes de autoridade lançadora. Alega ainda, que a autoridade lançadora inverteu o ônus probatório, não obstante traz, neste momento processual os comprovantes das despesas lançadas no Livro Diário apresentado.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

### **Da Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo o caso de conhecê-lo. Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo. A intimação ocorreu em 12 de janeiro de 2012, conforme AR juntado aos autos (e-fls. 193) e, tendo a Recorrente efetuado protocolo recursal em 3 de fevereiro de 2012 (e-fls. 196 a 199), respeitando, assim, o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

### **Da admissibilidade dos novos documentos**

Antes de adentrarmos ao mérito, necessário esclarecer a respeito dos novos documentos apresentados pela Recorrente, quais sejam: cópias de comprovantes de pagamento de despesas que supostamente seriam aqueles discriminados no Livro Diário (e-fls. 266 a 471). Confira-se que tais documentos não foram apresentados anteriormente.

O § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 é expresso no sentido de que: “a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) *fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) *refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) *destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

Pois bem, no caso dos autos, a Recorrente não demonstrou quaisquer das situações acima citadas. Pelo contrário, mesmo tendo sido intimada por diversas vezes pela Fiscalização a apresentar os originais e cópias dos livros caixa e de todos os comprovantes de deduções que foram utilizados na confecção dos mesmos (e-fls. 16 a 31) e permaneceu inerte, o que culminou na lavratura do auto de infração.

Agora, em somente em sede de Recurso apresenta vários documentos se coteja-los com as despesas glosadas pela Fiscalização.

Portanto, os documentos apresentados não serão apreciados, eis que precluso o direito da Recorrente apresentá-los, em atendimento ao que dispõe o §4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72.

Passemos às razões de decidir.

### **Do Mérito**

De acordo com os autos, verifica-se que o lançamento é originário de procedimento de revisão da Declaração de Ajuste anual dos anos calendário de 2003 e 2004. Tendo sido intimada por diversas vezes a apresentar extrato completo contendo a movimentação de todas as contas de depósito, aplicação e/ou investimento junto às instituições financeiras e os originais e cópias dos livros caixa e de todos os comprovantes de deduções que foram utilizados na confecção dos mesmos, ficou-se inerte.

Apresentou impugnação, e, novamente, deixou de apresentar documentos a justificar as deduções de despesas lançadas no livro caixa, nos anos de 2003 e 2004.

Ora, o art. 6º. Da Lei no. 8.134/90 é expresso no sentido de que o contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Vejamos a transcrição do referido dispositivo legal:

*“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: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)*

*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.*

*§ 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. (grifamos)*

*(...)”*

Da leitura do dispositivo acima transcrito o que podemos concluir é que necessário para a dedução do livro caixa que a receita seja decorrente da atividade de trabalho não assalariado, ou seja, o contribuinte que perceba rendimentos do trabalho não assalariado somente poderá deduzir as despesas necessárias para a percepção de tal receita, devendo o contribuinte comprovar a veracidade das receitas e das despesas mediante documentação idônea.

Por isso, a Recorrente foi intimada por várias vezes para comprovar as despesas mediante apresentação de documentação idônea, o que não foi feito pela Recorrente quando tinha a oportunidade de fazê-lo.

Não tendo havido a efetiva comprovação da veracidade e efetividade das despesas declaradas no livro caixa, não é possível sua dedução, tal como autoriza o art. 6º., da Lei no. 8.134/90.

Portanto, mantida a glosa das despesas registradas no Livro Caixa.

Sem razão a Recorrente.

- Da Multa Isolada

Da análise dos autos, verifica-se que houve aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão, em concomitância com a multa de ofício de 75%, o que não pode ocorrer por se tratar de fatos geradores ocorridos antes de 2007.

Isso porque, é pacífico neste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que somente com a publicação da MP n.º 351/07, convertida na Lei n.º 11.488/07, que alterou o art. 44 da Lei n.º 9.430/96, passou a ser devida a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos no ajuste anual. Neste sentido, vejamos a Súmula CARF n.º 147:

*“Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).”*

Por esta razão deve ser afastada a concomitância das multas isolada e de ofício para os anos calendário de 2003 e 2004, eis que anteriores à publicação da MP n.º 351/07, convertida na Lei n.º 11.488/07.

### **Conclusão sobre o Recurso Voluntário**

Sendo assim, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, para, na parte conhecida, dar parcial provimento, tão somente para afastar a concomitância da multa isolada com a multa de ofício. Apresento o sintético dispositivo a seguir:

### **Dispositivo**

Ante exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto à documentação carreada somente em segunda instância recursal, e, na parte, conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres

Fl. 9 do Acórdão n.º 2202-007.458 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 18471.000223/2007-71