



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.011780/2005-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.043 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de maio de 2020
Recorrente MARIA THEREZA DA SILVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

IRPF. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. COMPROVAÇÃO. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

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 à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

Comprovada a correlação entre os gastos incorridos e os rendimentos da atividade correspondente, deverão ser acatadas parcialmente as deduções pleiteadas, no limite das comprovações realizadas.

PAF. MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material.

Admite-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, quando em confronto com a ação do Estado, ainda que apresentada a destempo, devendo a autoridade utilizar-se dessas provas, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

PAF. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA E PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. DESNECESSIDADE.

Deve ser indeferido o pedido de diligência, perícia ou produção de outras provas, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo, a juízo e livre convencimento do julgador administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para manter a autuação somente em relação às despesas realizadas com combustível, no valor total de R\$ 452,77, com a aquisição do notebook

COMPAQ, no valor de R\$ 3.690,00, e com medicamento cuja despesa não restou comprovada, no valor de R\$ 853,87, declaradas no ano-calendário de 2002, exercício de 2003.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano calendário de 2002, exercício de 2003, no valor de R\$ 15.392,95, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 25.098,64, tendo sido compensado o IRRF de R\$ 2.017,37 sobre os rendimentos omitidos, e da dedução indevida de despesas a título de livro-caixa, no valor de R\$ 25.344,74, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, culminando com a apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 7.104,99 (fls. 7/11).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 11-24.;627, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife - DRJ/REC (fls. 30/37):

Contra a contribuinte acima identificada, foi lavrado O AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 05/07 dos autos), mediante o qual foi apurado Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - IRPF no valor de R\$ 7.104,99, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até o mês de setembro de 2005, relativa ao exercício de 2003 - DIRPF 2003, ano-calendário de 2002 (cópia às fls.21/23). O crédito tributário alcançou o montante de R\$ 15.392,95. Fazem parte integrante do AUTO DE INFRAÇÃO como se nele transcritos estivessem O DEMONSTRATIVO DAS ALTERAÇÕES NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL, o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO SUPLEMENTAR e o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA (fls. 07/09). O enquadramento legal encontra-se na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração.

2. De acordo com a “Descrição dos fatos e enquadramento legal” do AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 06), foram detectadas as seguintes infrações: **i) omissão de rendimentos tributáveis recebidos da pessoa jurídica UNIMED RECIFE**, CNPJ nº 11.214.624/0001-28, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício no valor de R\$ 25.098,64, consoante consta da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf apresentada por essa fonte pagadora; e **ii) dedução indevida a título de Livro Caixa** no valor de R\$ 25.344,74. Em decorrência, os valores da DIRPF 2003 relativos aos rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica pelo titular e à dedução relativa a Livro Caixa foram alterados, bem como o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, em razão da inclusão da importância de R\$ 2.017,37 retida pela UNIMED RECIFE, segundo consta do DEMONSTRATIVO DAS ALTERAÇÕES NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL (fls. 07).

3. Esclareceu o Auditor-Fiscal autuante, também “Descrição dos fatos e enquadramento legal” do AUTO DE INFRAÇÃO, que a contribuinte fora intimada por duas vezes. Na primeira delas, em 27/06/2005, a prestar esclarecimentos acerca dos rendimentos tributáveis. Na segunda, em 28/07/2005, novamente a prestar esclarecimentos acerca

dos rendimentos tributáveis e, ainda, a apresentar o Livro Caixa devidamente escriturado. Como não atendera a qualquer das duas intimações, foi lavrado o Auto de Infração com as informações de que dispunha a autoridade fiscal, adicionando-se os rendimentos tributáveis que haviam sido emitidos e **glosando-se, por falta de comprovação, o valor de que se beneficiara a contribuinte a título de dedução de despesas de Livro Caixa.**

4. Cientificada do lançamento em 26/10/2005 (fls. 15), a contribuinte autuada apresentou, em 25/11/2005, impugnação (fls. 01/02), acompanhada de demonstrativo por ela própria elaborado e de cópias de documento de identificação e de cartão de identificação do contribuinte (fls. 03/04), por meio da qual alega, em resumo, o que segue.

4.1. Aduz, em princípio, que “(...) não foi cientificada do processo de auditoria e, principalmente, das citadas intimações dos dias 27/06/2005 e 28/07/2005, motivo pelo qual não foi possível prestar os devidos esclarecimentos nem apresentar a documentação solicitada, Livro-Caixa (...)” Transcreve o art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, diploma legal que dispõe sobre o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a legislação tributária federal (Processo Administrativo Fiscal - PAF).

4.2. Afirma, textualmente: “Após a ciência do auto de infração, constatou a requerente que os rendimentos recebidos da UNIMED Recife, não foram computados na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2003, ano-calendário de 2002, por um lapso no momento em que estava sendo elaborada a declaração. No que se refere ao Livro-Caixa, encontra-se devidamente escriturado e à disposição para quaisquer verificações que se façam necessárias.”

4.3. Ao final, solicita, em razão de não ter sido formalmente intimada de qualquer solicitação da Receita Federal, “(...) 'seja tomado sem efeito o auto de infração em tela e expedida nova notificação de solicitação de informações para que a correspondente prova seja exibida.”

5. Consta dos autos (fls. 17/19) cópia da DIRPF 2005, relativa ao exercício de 2005, ano-calendário de 2004, o qual não é objeto do lançamento ora sob apreciação.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão, em 25/02/2009 (fls. 42), a contribuinte, em 27/03/2009, recurso voluntário (fls. 44/49), reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

DOS FATOS

O auto de infração é improcedente na parte em que efetua a glosa das despesas havidas pela Recorrente na manutenção da sua atividade produtiva.

DO MÉRITO

A Recorrente é médica dermatologista. No desempenho de sua atividade produtiva, a Recorrente é obrigada a arcar com uma série de despesas inerentes e necessárias à sua profissão, tais quais o aluguel do imóvel utilizado para atender a sua clientela, linhas telefônicas pelas quais é possibilitado o contato com seus pacientes, medicamentos utilizados nos tratamentos realizados, material cirúrgico, etc.

Ocorre que a autoridade fiscal efetuou a glosa de todas as despesas efetuadas pela Recorrente ao longo do ano-calendário de 2002, devido à falta de comprovação dessas despesas.

Tendo em vista a grande quantidade de documentação a ser levantada, requer desde já a **juntada posterior dos comprovantes de despesas e o Livro Caixa**, nos termos do Decreto-lei n.º 70.235/72 para que haja a devida dedução dos valores, que decerto demonstrarão a improcedência desta infração.

A Recorrente **traz fatos novos que justificam a inadequação da sanção**, prova material de despesas profissionais realizadas, com a apresentação de documentos que comprovam tanto a origem da despesa quanto a sua devida escrituração que justifica por si a revisão de ofício do ato ilegal do combatido na autuação.

Cita jurisprudência do CARF.

IN DUBIO PRO REU

O fisco na dúvida está interpretando a norma contra o contribuinte, no que deixa de favorecer a Recorrente com o benefício da dúvida consagrado pelo art. 112 do CTN. De fato, a questão está prenhe de certeza de que é indevida a exigência fiscal, visto que o fisco efetuou a glosa dos valores claramente necessários ao desempenho da atividade profissional da Recorrente.

Mantém todos os termos da Impugnação como se aqui estivessem transcritos.

Requer, ao final, seja reformada decisão recorrida, julgando improcedente a exigência fiscal combatida. Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável ao Recorrente (art. 112 do CTN).

Protesta e requer, ainda, todos os meios de provas inclusive a perícia e diligência, sobretudo para demonstrar as despesas da atividade produtiva da Recorrente.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 51/148.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão 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:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/CTA, que manteve a autuação em face da dedução indevida de despesas a título de livro-caixa por falta de sua apresentação, cuja apuração decorreu do processamento da DAA/2003, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 7.104,99, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise acerca do todo processado.

Visando suprir o ônus que lhe competia e atestar a regularidade das despesas declaradas, e diante da manutenção da glosa pela DRJ/CTA, dentre outros, e em especial, instrui a peça recursal com cópia do livro-caixa escriturado relacionando as receitas e despesas realizadas no ano-calendário de 2002 (fls. 60/148).

De início, vale salientar que no processo administrativo fiscal, os princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório devem prevalecer, sobrepondo-se ao formalismo processual, sobretudo quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento, ou mesmo questionado pela decisão recorrida, caso em que é cabível a revisão do lançamento pela autoridade administrativa.

Nesse ponto, o art. 149 do CTN determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, *caput*, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pela Recorrente.

Assim, passo ao cotejo da documentação constante dos autos em relação aos fundamentos motivadores da glosa subsistente traçada na decisão recorrida (fls. 34/36):

III. Da omissão de rendimentos. Matéria acatada.

17. Como já explicitado no subitem 4.2 do Relatório, a contribuinte autuada, na impugnação, acatou o valor de R\$ 25.098,64, recebido da UNIMED RECIFE, e considerado como omissão de rendimentos no Auto de Infração. A concordância expressa do contribuinte relativamente a determinado item da autuação implica sua indiscutibilidade no âmbito do processo administrativo. Assim sendo, não se instaurou qualquer litígio, em relação a esta matéria, razão pela qual deixo de apreciá-la.

IV. Da dedução indevida a título de despesas de Livro Caixa e do momento para apresentação de provas.

18. Inicialmente, cumpre esclarecer que todas as deduções pleiteadas pelo sujeito passivo, mesmo que consideradas, em tese, dedutíveis, devem ser comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, como determina o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), (...)

19. Já os arts. 75 e 76 do mesmo diploma legal tratam da possibilidade e das condições para que o contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não-assalariado deduza da receita decorrente de sua atividade as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita, in litteris:

“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 1):

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.

(...)” (g.n.)

“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 n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 3.º)

(...)

§ 2.º 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 n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 2.º).

(...)” (g.n.)

20. Os dispositivos aqui reproduzidos deixam claro, portanto, que **somente podem ser deduzidas a título de Livro Caixa as despesas que, além de satisfazerem as condições** impostas na legislação, forem objeto de comprovação documental.

(...)

26. Ora, se o Livro Caixa encontrava-se escriturado quando da apresentação da impugnação, poderia a contribuinte comodamente tê-lo trazido aos autos. **Não o fez naquela ocasião da mesma forma como não o fizera no curso do procedimento fiscal. Nem o fez até a presente data, uma vez que não trouxe qualquer documentação adicional as suas peças de defesa, acompanhada de uma das justificativas legais.**

27. Portanto, diante da falta de comprovação, mantém-se a glosa das despesas deduzidas na DIRPF 2003 a título de Livro Caixa.

Do cotejo do conjunto probatório ora produzido, em relação aos fundamentos motivadores da glosa traçada na decisão recorrida (fls. 258/263), me convenço que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar.

A Recorrente desincumbiu do ônus que lhe competia. Da análise da documentação apresentada, de fato, as contas escrituras nos meses de janeiro a dezembro/2002 (fls. 60/148), em sua maioria, são dedutíveis, uma vez que tratam-se de despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção de seu consultório médico, porquanto especializada em dermatologia.

Contudo, exceção se faz em relação às despesas **(i)** com “**combustível**” realizadas nos meses de maio (R\$ 75,00 – fls. 89), junho (R\$ 46,77 e 91,00 – fls. 98), setembro (R\$ 80,00 e R\$ 70,00 – fls. 118 e 121) e novembro (R\$ 90,00 – fls. 135); **(ii)** com **aquisição do notebook COMPAQ - NF 130910 Carrefour Com. E Ind. Ltda.**, no mês de julho (R\$ 3.690,00 – fls. 104); e **(iii)** com **aquisição do medicamento Lipostabil - NF 1333 TF Comercial Farmacêutica Ltda.**, no mês de outubro (R\$ 853,87 – fls. 130), este último por falta de comprovação, considerando que o documento apresentado não vale como recibo, conforme, aliás, consignado no corpo da própria Nota Fiscal de Serviços emitida.

Vale registrar, por oportuno, que as despesas com **combustível** assim como transporte, somente poderão ser deduzidas por representantes comerciais autônomos, que utilizem o veículo próprio para realizar suas atividades profissionais (art. 51, § 1.º, b da IN SRF n.º 15/2001), o que não é o caso da Recorrente que é médica dermatologista.

Já as aquisições de **materiais eletrônicos** – no caso, notebook COMPAQ, mesmo que necessário à manutenção da fonte pagadora – não constituem despesas de custeio e sim são

consideradas como ativo permanente ou aplicações de capital, dado ao critério da durabilidade, uma vez que sua vida útil excede o período de um exercício e não extingue com sua mera utilização, não sendo, pois, dedutíveis.

Portanto, com base na legislação de regência, diante da verossimilhança das alegações recursais e aliado ao conjunto probatório constante dos autos, deverá ser permitida a dedução das demais despesas registradas no livro-caixa (fls. 60/148), razão pela qual afasto parcialmente a atuação lavrada.

Cabe lembrar que o lançamento fiscal rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco constituir o crédito tributário e calcular a exigência, sob pena de responsabilidade funcional.

Por fim, em relação ao pedido de realização de outras provas, dentre as quais, perícia e diligências, não vislumbro a necessidade de suas realizações, visto que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva parcial. Ademais ressalta-se que no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despidendo no presente feito.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a atuação somente em relação as despesas realizadas com combustível, no valor total de R\$ 452,77, com a aquisição do notebook COMPAQ, no valor de R\$ 3.690,00, e com medicamento cuja despesa não restou comprovada, no valor de R\$ 853,87, declaradas no ano-calendário de 2002, exercício de 2003.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto