



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10980.722452/2011-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2003-000.134 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de junho de 2019
Recorrente JOSE CARLOS PASSUELLO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

IRPF. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. COMPROVAÇÃO DOS RENDIMENTOS DECLARADOS A TÍTULO DE RECEITA. 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 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no Recurso e, no mérito, dar provimento parcial, apenas para restabelecer os rendimentos de advogado declarados no livro-caixa, recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 28.105,79, na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física do ano-calendário de 2009, exercício de 2010.

Francisco Ibiapino Luz - Presidente.

Wilderson Botto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco Ibiapino Luz (Presidente em Exercício), Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano calendário de 2009, exercício de 2010, no **valor de R\$ 16.901,34**, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em face da constatação de **dedução indevida de livro-caixa**, porquanto o contribuinte não logrou comprovar a natureza dos rendimentos declarados a título de receita, para fazer jus a dedução declarada, conforme se depreende na notificação de lançamento lavrada (fls. 15/18).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 06-44.008, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - DRJ/CTA (fls. 485/492), transcrito a seguir:

Trata o presente processo de notificação de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física –IRPF, relativa à declaração de ajuste anual do exercício 2010, ano-calendário 2009, emitida para a exigência de **imposto suplementar de R\$ 9.120,58**, além de multa de ofício de 75% e acréscimos legais, **em face da constatação de dedução indevida de livro caixa**, no valor de R\$ 41.201,67, por falta de comprovação ou previsão legal, constando da descrição fiscal:

“A dedução de despesas escrituradas a título de livro caixa está limitada ao rendimento não assalariado, somados aos rendimentos recebidos de pessoas físicas. **A escrituração apresentada pelo contribuinte não identifica a natureza das receitas as quais estas despesas estão limitadas, por este motivo efetuamos sua glosa.** Em tempo: trata-se de atendimento prioritário ao idoso, por interrupção da senha AMA de AGENDAMENTO na Malha Fiscal em 25/03/2011, conforme memorando do CAC/CURITIBA n.º 0448/2011 datado de 01/04/2011 assinado por Rosangela Villanueva Gusi (em anexo ao dossiê do contribuinte).”

Cientificado, por via postal, em 25/04/2011 (fl. 260), o interessado apresentou, tempestivamente, em 11/05/2011, impugnação (fls. 02/11), instruída com documentos (fls. 12/231), a seguir sintetizada.

Em descrição aos fatos, relata os procedimentos que adotou previamente ao lançamento, visando a regularização de sua situação fiscal, em face da constatação de que sua declaração de ajuste anual encontrava-se com o processamento sobrestado por “possível inconsistência no valor do livro caixa”.

Aduz que, não obstante os documentos e esclarecimentos apresentados, foi expedida a notificação de lançamento, salientando não haver indício de exame dos documentos encaminhados, nem ter sido indagado a respeito.

Informa que os documentos em que se baseia a impugnação já se encontravam em poder da fiscalização, desde 04/08/2010.

Descreve exercer a atividade autônoma de advogado, em função da qual diz auferir rendimentos de pessoas físicas e outros, decorrentes de contratos de honorários vinculados a ações judiciais, pagos por ordem dos tribunais e depositados em contas bancárias pela parte sucumbida, que sofrem a retenção na fonte de 3%.

Suscita dúvida quanto ao modo pelo qual deveria informar os honorários recebidos com a retenção na fonte na declaração de ajuste anual, por inexistir campo que a vincule ao livro caixa, dizendo que, com isso, foi induzido a informá-los como rendimentos auferidos de pessoas jurídicas.

Sustenta que essa seria a razão pela qual o lançamento teria ocorrido, embora a situação tenha sido informada à Receita Federal em 04/08/2010.

Destaca itens do manual de “Perguntas e Respostas” da Receita Federal, em que se reconhece a possibilidade de dedução das despesas de custeio independentemente se a prestação de serviços foi feita para pessoas físicas ou jurídicas, sendo que, nessa segunda hipótese, os rendimentos são indicados no campo próprio dos relativos a pessoas jurídicas.

A título de comprovação da atividade de advogado autônomo, cita o registro na OAB, alvará da prefeitura municipal de Curitiba/PR referente ao endereço profissional e consulta aos dados cadastrais junto à prefeitura municipal. Quanto às despesas do livro-caixa, menciona as folhas de registro e as cópias dos documentos correspondentes. **Acerca do rendimento de R\$ 28.105,79, pago pela Caixa Econômica Federal, aponta o registro no livro-caixa, com a indicação, em rodapé, de que se tratar de “Honorários Recebidos por depósito em conta na CEF pela Justiça Federal – Precatório INSS ref. Ação 2002.70.00.017267-3– DM Construtora de Obras Ltda”, e demonstrativo de crédito com timbre da Caixa Econômica Federal.** Saliencia serem todas as despesas escrituradas no livro caixa próprias de um escritório de advocacia, tais como salários e contribuições sociais de funcionários (secretária), despesas de condomínio, luz, telefone, material de escritório, correio, contribuições sindicais, etc.

Questiona a consideração de que não teria sido possível a identificação da natureza das suas receitas, arguindo que a documentação relacionada à principal receita, de R\$ 28.105,79, já havia sido fornecida, não tendo o fisco solicitado esclarecimentos a respeito, reprisando a justificativa relativa à informação dos rendimentos auferidos de pessoas jurídicas. Acrescenta que os demais valores indicados no livro caixa estão perfeitamente indicados e correspondem a honorários advocatícios comprovados por depósitos bancários, os quais exemplifica. Faz indagações acerca de rendimentos outros, que não honorários, que poderiam ser auferidos por escritório de advocacia e questiona a falta de intimação para fazer as comprovações que o fisco entendesse necessárias, ponderando que não há como alocar horas de funcionário ou frações de condomínio a cada processo, alegando que o funcionamento do escritório é necessário à percepção dos rendimentos, mesmo que venham a ser recebidos no futuro, ressaltando que, em face da demora do judiciário, as demandas podem levar até dez anos para serem solucionadas.

Argumenta que houve a supressão de uma etapa do procedimento de malha, consistente na análise objetiva dos fatos, com a intimação para que apresentasse documentos que pudessem elucidar as dúvidas existentes. Nesse contexto, requer seja suprida a falha, com a indicação, pela autoridade julgadora, das “razões de lançar” e das informações necessárias para a revisão solicitada. Suscita ausência de lógica, aduzindo que, se parte das receitas foi considerada não comprovada, apenas as despesas correspondentes poderiam ser glosadas e que, se as receitas não advieram da atividade de escritório, deveria o fisco identificar e comprovar sua origem.

Requer, pelo exposto, o cancelamento da exigência ou, se necessário, que se converta o julgamento em pedido de esclarecimento ou diligência para as verificações que deixaram de ser feitas na fase de lançamento.

À fl. 264, em 25/08/2011, a repartição preparadora encaminhou o processo à autoridade lançadora, para a eventual revisão de ofício, nos termos do art. 6º da Instrução Normativa RFB nº 958, de 2009, com redação da Instrução Normativa RFB nº 1.061, de 2010.

Em 23/04/2013, o contribuinte protocolizou a petição de fls. 267/269, manifestando-se acerca do tempo de tramitação do processo e requerendo prioridade, em face de sua idade.

À fl. 483, o Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, em 08/07/2013, considerou que a impugnação não traz fato desconhecido ou não provado ao tempo do lançamento, tratando de questão de direito, não comportando a revisão de ofício de que trata o art. 1, caput, I, da Instrução Normativa RFB nº 1.061, de 2010.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar a impugnação, a DRJ/CTA, por unanimidade de votos, **julgou improcedente** a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito lançado.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão **em 18/11/2013** (fls. 497), o contribuinte interpôs, em **10/12/2013**, recurso voluntário (fls. 498/532) reiterando e repisando todas as alegações lançadas na impugnação e complementando com outros argumentos, estes últimos a seguir sintetizados:

V – NATUREZA DAS RECEITAS: Consta ainda do lançamento a indicação de que a glosa teria decorrido da não identificação da natureza das receitas, já que a escrituração não permitiu tal identificação.

Ora, o valor da principal receita, de R\$ 28.105,79 esteve desde o início comprovada com a documentação entregue ao fisco, a qual nunca foi apreciada e nem sobre ela foi solicitado qualquer esclarecimento, como já mencionado.

Os demais valores indicados no livro caixa estão perfeitamente identificados e correspondem a honorários advocatícios comprovados com depósitos bancários, tudo como consta do livro caixa – ex. Caixa Fevereiro 2009 – R\$ 587,88 – Depósito Bradesco FIEP; Caixa Abril 2009 – R\$ 2.024,40 – honorários, etc e assim por diante nos meses seguintes. Chamo ainda a atenção para o fato de constar do livro caixa o valor de R\$ 28.105,79 e do IRFonte correspondente de R\$ 843,17, mas que deixou de constar do resumo preenchido na DIRF diante das expressas instruções da Receita Federal, como mencionado anteriormente.

Penso que faltou efetivamente apenas o exame da documentação para que nenhuma dúvida restasse quanto ao meu procedimento fiscal.

I – DA DECISÃO RECORRIDA: Resta então ao recorrente fazer prova daquilo que a autoridade julgadora entende não comprovada e, diante da inovação de argumentos na fase processual anterior, endente o recorrente ser adequado a juntada de prova para rebater o que foi expedido na peça de confirmação da exigência.

O crédito comandado pela Caixa Econômica Federal (Anexo I à impugnação) de R\$ 28.105,79 é oriundo da atividade advocatícia pela atuação nos processos contidos nos autos da Justiça Federal nº 2002.70.00.017267-3 em demanda tributária (INSS entre a empresa DM Construção de obras Ltda e a Fazenda Federal, cujo deslinde ocorreu em benefício da empresa (Execução/Cumprimento de Sentença).

Nesses autos consta também o processo de Embargos à Execução correspondente sob nº 2006.70.00.026632-6 PR), e o processo nº 2009.04.5503178-1 (TRF) de Requisição relativo aos honorários de sucumbência onde consta explicitamente referir-se a “Natureza Alimentar” da verba de honorários de sucumbência, conforme Anexos.

A coincidência entre os anexos e o documento fornecido pela Caixa Econômica Federal (Anexo I à impugnação) refere ao depósito bancário, quais sejam os números processuais 20202.70.00.17267-3 e 2009.04.55.031708-1 com os números constantes

dos Anexos atestam definitivamente que a receita declarada diz respeito aos processos relacionados e mencionados nos Anexos, representando a efetiva comprovação solicitada pela autoridade julgadora recorrida.

Como tudo comprova, os honorários sob exame representam verba de sucumbência e não honorários pagos pela executada que teve ganho de causa, fato que limita a comprovação aos documentos contidos no processo judicial, tudo já juntado e definitivamente provado.

Portanto, definitivamente comprovada a solicitada correlação de valores e sua origem, qual seja a atividade advocatícia.

Então, deve ser a glosa cancelada mediante a aceitação das despesas e custos inerentes ao desempenho da atividade profissional de advogado.

Requer, ao final, o cancelamento integral da exigência. Requer, ainda, caso se faça necessário, a conversão do julgamento em pedido de esclarecimentos ou diligência para as verificações que deixaram de ser feitas na fase de formação do lançamento. Instrui a peça recursal com os anexos “A” a “G” (fls. 511/532), alusivas a comprovação dos rendimentos dos honorários de sucumbência recebidos, no valor declarado de R\$ 28.105,79.

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 nº 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, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

O Recorrente reapresenta a mesma preliminar invocada na impugnação, no que concerne à falta de análise da documentação e dos esclarecimentos que apresentou e a falta de intimação para que fosse indagado acerca da comprovação que se entendesse necessária, abrindo-lhe a possibilidade de manifestação. (fls. 506/507)

Contudo como já naquela oportunidade razão não lhe assistia, agora menos ainda. E como a questão foi devidamente esclarecida na decisão recorrida (fls. 490/491), **adoto como razão de decidir** o lá deliberado, ao teor dos excertos abaixo transcritos, consubstanciado no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

Diferentemente do que alega o impugnante, a consideração fiscal de que a escrituração apresentada não identifica a natureza das receitas às quais as despesas a serem deduzidas estão limitadas demonstra que a documentação apresentada foi analisada. O fato de não ter sido acatada a pretensão do contribuinte – de fazer prova do direito à dedução de despesas do livro caixa – difere totalmente da tese de que não teria sido analisada a documentação e os esclarecimentos prestados.

(...)

Nesse aspecto, há que se salientar que a fiscalização tem liberdade de convicção acerca da prova que lhe foi apresentada, assistindo-lhe a prerrogativa de decidir a respeito da conveniência ou da necessidade de intimar o contribuinte a apresentar documentos ou esclarecimentos adicionais.

Acrescente-se que o impugnante, mesmo após a emissão da notificação de lançamento, defende ser suficiente a prova apresentada para a caracterização do direito à dedução do livro caixa, o que demonstra a desnecessidade de nova intimação fiscal, eis que os elementos de prova seriam aqueles mesmos já apresentados, como faz questão de pontuar o interessado (fl. 06):

(...)

Desse modo, uma vez efetuado o lançamento de ofício, por ato juridicamente válido, com a abertura do prazo de impugnação legalmente estabelecido, houve plena observância aos princípios do devido processo legal, do contraditório e do amplo direito de defesa. A oposição ao crédito tributário constituído há que ser, obrigatoriamente, estabelecida no tocante ao conteúdo do ato de lançamento, ainda que se cogitasse alguma espécie de irregularidade no procedimento fiscal adotado previamente.

(...)

Nesse ponto, embora o impugnante alegue o exercício da atividade de advogado, não há, de fato, comprovação de que os rendimentos que pretende cotejar com as despesas do livro caixa apresentam essa correlação.

Diante dos fatos, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Da glosa dos rendimentos informadas no Livro-Caixa

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/CTA, que manteve a glosa dos rendimentos declarados e que comportariam a dedução das despesas lançadas no livro-caixa, no valor de R\$ 41.201,67, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos apresentados.

Alega que as receitas auferidas tratam-se de honorários de sucumbência recebidos pelo exercício da atividade profissional de advocacia.

Por seu turno, a decisão recorrida encontra-se assim fundamentada (fls. 490/491):

Assim, estando o litígio centrado no direito à dedução das despesas do livro caixa, há que se analisar a existência material dos seus pressupostos legais.

A divergência é relativa, como já exposto, à **identificação das receitas** em relação às despesas que o contribuinte pretendeu deduzir.

Nesse ponto, embora o impugnante alegue o exercício da atividade de advogado, não há, de fato, comprovação de que os rendimentos que pretende cotejar com as despesas do livro caixa apresentam essa correlação.

(...).

Como o contribuinte forneceu documentos e argumentos pretendendo caracterizar seu direito, em face de alegada atividade de advogado, e a fiscalização reputou inexistir prova de vinculação entre as receitas e despesas, procedendo ao lançamento, competiria ao interessado, na impugnação, comprovar a correlação questionada.

Ocorre que o impugnante limita-se a apresentar a tese de que os rendimentos adviriam daquela atividade profissional, não apresentando prova material do alegado.

Os **rendimentos de pessoa física**, no montante **de R\$ 13.952,18** (fl. 233), foram relacionados no livro caixa (fls. 55, 90, 125, 169, 186, 200 e 214), **porém não está comprovada a origem desses valores**, assim como **não restou comprovado** que o rendimento recebido por intermédio da Caixa Econômica Federal, **no valor de R\$ 28.105,79, proveio da atividade de advogado.**

(...)

Tal prova, evidentemente, **incumbe ao impugnante produzir**, destacando que **é equivocada a afirmação de que “parte das receitas foi considerada não comprovada”**, assim como a aparente pretensão de extrair a correlação por presunção, sob o argumento de que, tendo despesas de advogado, quaisquer valores de rendimentos que declare são decorrentes dessa profissão.

Ora, se é o contribuinte quem declara os rendimentos, o ônus da prova da origem para fins de dedução de despesas é sua.

(...)

Assim, a título de argumentação, pode se considerar que a prova dos rendimentos de advogado é aquela suficiente a documentar os fatos, como contratos de honorários firmados entre as partes, comprovação da atuação profissional nos processos correspondentes e pagamentos vinculados. Trata-se da comprovação mínima, o que não impede o interessado de apresentar outros elementos, a fim de caracterizar seu direito.

No caso, em relação aos **rendimentos de pessoas físicas declarados**, o interessado limita-se a apresentar o livro caixa com a indicação dos valores e alguns dos comprovantes de depósitos, como às fls. 109, 172, 174, 203 e 225, **não havendo comprovação material de que decorreriam da atividade de advogado.**

O mesmo se aplica ao rendimento declarado como recebido de pessoa jurídica, por intermédio da Caixa Econômica Federal, em que o interessado limita-se a apresentar os comprovantes de recebimento, à fl. 19, sem que haja documento algum que comprove que advieram da prestação de serviço de advogado. (...).

Visando suprir o ônus que lhe competia e atestar a regularidade das receitas registradas no livro-caixa – exclusivamente em relação aos rendimentos recebidos de pessoa jurídica – trouxe, diante da manutenção da glosa pela DRJ/CTA, novos documentos visando comprovar a origem dos aludidos rendimentos declarados (511/532). Tais documentos **referem-se exclusivamente aos rendimentos recebidos de pessoa jurídica**, no valor de R\$ 28.105,79, contudo **quedou-se silente em relação aos rendimentos declarados obtidos de pessoas físicas**, no valor de R\$ 13.952,18.

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 pelo Recorrente.

Assim, do cotejo dos documentos ora apresentados, em relação aos fundamentos motivadores das glosas traçados na decisão de piso (fls. 485/492), me convenço que merece prosperar parcialmente a insurgência recursal.

O Recorrente logrou êxito em demonstrar a origem dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica, os quais se referem à honorários de sucumbência, decorrentes da atuação profissional no processo judicial n.º 2002.70.00.017267-3, que tramitou perante a Justiça Federal em demanda tributária (empresa DM Construtora de Obras Ltda x INSS), cujo deslinde ocorreu em benefício da empresa, e culminou com a execução/cumprimento de sentença, resultando no recebimento, pelo Recorrente, da verba sucumbencial – de natureza alimentar – deferida por sentença, na qualidade de patrono da empresa demandante, cuja cobrança se deu por meio dos processos n.º 2006.70.00.026632-6 e n.º 2009.04.5503178-1 (fls. 511/532).

Portanto, em relação aos rendimentos declarados como **recebidos de pessoa jurídica**, e levantados perante a Caixa Econômica Federal, no importe de R\$ 28.105,79 (fls. 19 e 172) resta definitivamente comprovada a solicitada correlação de valores e sua origem, porquanto oriundos do exercício da advocacia, devendo tal valor ser acatado.

Já em relação a glosa dos valores **recebidos de pessoas físicas**, no valor de R\$ 13.952,18, os recibos de depósitos bancários carreados aos autos (fls. 109, 174, 203, 225), por si só, não constituem documentos hábeis a demonstrar materialmente que os aludidos aportes decorreram do exercício da atividade profissional. Tais documentos não trazem a origem dos valores depositados, a vinculação ao processo judicial originário ou mesmo a identificação do responsável pelo pagamento, dentre outros requisitos, ressaltando ainda que os depósitos foram realizados pelo próprio Recorrente, urgindo aqui a manutenção da glosa no particular, por falta de efetiva comprovação da origem dos recursos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso, para rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, nos termos do voto em epígrafe, somente para restabelecer os rendimentos de advogado no livro-caixa, recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 28.105,79, declarados na base de cálculo do imposto de renda da pessoa física do ano-calendário de 2009, exercício de 2010.

É como voto

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto