



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10540.000816/2007-64
Recurso n° 500.994 Voluntário
Acórdão n° **2102-001.486 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de agosto de 2011
Matéria IRPF - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA
Recorrente NIVALDO PRATES FERREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DEDUÇÃO DO RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM PESSOAL.

São dedutíveis as remunerações pagas a terceiros com vínculo. Podem também ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. (art. 75 do Decreto n° 3.000/99 (RIR/99 e art. 6° da Lei n° 8.134/90).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso para restabelecer as despesas incorridas com pessoas físicas, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente.

Assinado digitalmente

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA - Relator.

EDITADO EM: 20/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Atilio Pitarelli e Carlos André Rodrigues Pereira Lima

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 650 a 658, interposto contra decisão da DRJ em Salvador/BA, de fls. 642 a 643, que julgou procedente o lançamento de IRPF de fls. 03 a 17 dos autos, lavrado em 29/06/2007, relativo aos anos-calendário 2003, 2004 e 2005 com ciência do RECORRENTE em 05/07/2007 (fl. 485).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 62.711,21, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%. Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 04 a 12, o lançamento teve origem na seguinte infração:

“001 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA

(...)

Em 12/02/2007 tiveram início as atividades fiscalizatórias através do encaminhamento ao contribuinte do Termo de Início de Fiscalização e do Mandado de Procedimentos Fiscal, cuja ciência deu-se por via postal, mediante Aviso de Recebimento - AR nº RC 58531284 4 BR, em 16/02/2007. A Fiscalização desta DRF intimou o contribuinte a apresentar livros Caixas e documentos comprobatórios das despesas e das receitas escrituradas, relativas aos anos-calendários sob fiscalização. Foram concedidas as prorrogações solicitadas pelo contribuinte para apresentação de tais documentos.

Em atendimento à exigência consubstanciadas no termo acima mencionado, o autuado entregou a documentação exigida, quais sejam, livro caixa e documentos correlatos pertinentes aos anos-calendários sob fiscalização, que se encontram relacionados no Termo de Retenção lavrado em 18/04/2007.

Após análises de tais documentos, esta Fiscalização, respaldada nas determinações estabelecidas nas legislações regulamentadoras da matéria, detectou inconsistências relatadas no Termo de Constatação e intimação Fiscal e nos anexos I, II e III, abaixo transcritas:

a) Conta de telefone em nome do Sr. Osvaldo Oliveira Souza;

- b) *Conta de energia elétrica em nome do Sr. Osvaldo Oliveira Souza;*
- c) *Conta de água em nome do Sr. Marcus Alexandre Oliveira Pereira;*
- d) *As mencionadas despesas referem-se à imóvel situado à Rua dos Prates, indicado nas notas fiscais como sendo residencial;*
- e) *Pagamentos aos funcionários Raimundo Amaral Menezes, Servio Kleber oliveira Ferreira e Sheila Kligia Oliveira Ferreira, Jose Antonio Guimarães Neto, efetuados pela empresa NSR - Consultoria Contábil Ltda;*
- f) *Ausência de documento que comprove o efetivo pagamento das despesas escrituradas;*
- g) *Não apresentação de documentos fiscais para a comprovação das despesas declaradas;*
- h) *Inexistência de vínculo da despesa telefônica com a atividade profissional;*
- i) *Aquisição de bens de capital escriturada como despesas de custeio;*
- j) *Falta identificação da natureza.do pagamento;*
- l) *Cupom fiscal emitido em nome de NSR - Consultoria Contábil Ltda;*
- m) *Cupom fiscal sem identificação do adquirente;*
- n) *Endereço constante nas notas fiscais/faturas das contas de água, telefone e energia diferente do informado no alvará de funcionamento;*
- o) *Cupom fiscal sem identificação do Cliente e da encomenda postada;*
- p) *Aquisição de mercadorias que não se relacionam com atividade desenvolvida no escritório de contabilidade, por isso não se enquadram no conceito de despesa de custeio.*

(...)

Isto posto, esta Fiscalização procedeu à glosa de deduções declaradas no livro caixa discriminadas nos anexos IV, V, VI, VII, VIII, IX, pelas razões acima mencionadas.

Encontram-se abaixo discriminados a data de ocorrência do fato gerador, o valor tributável e o percentual de multa de ofício aplicável.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2003</i>	<i>R\$ 37.986,89</i>	<i>75,00</i>

31/12/2004	R\$ 33.167,72	75,00
31/12/2005	R\$ 54.419,45	75,00

Enquadramento legal:

Art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43;

Art. 6º e §§, da Lei nº 8.134/90;

Art. 8º, inciso II, alínea 'g', da Lei nº 9.250/95;

Arts. 73 e 75 do RIR/99."

Os anexos IV, V, VI, VII, VIII e IX encontram-se acostados às fls. 19 a 33 dos autos.

Por efeito da Fiscalização, conforme demonstrativos de apuração de fls. 13 a 16, foi apurado o imposto de renda no valor de R\$ 30.862,18, sobre o qual incide a multa de ofício de 75% e os respectivos juros de mora referente a cada ano-calendário.

Em 06/08/2007, o RECORRENTE apresentou, tempestivamente, sua impugnação de fls. 489 a 515, através de procurador habilitado à fl. 516, defendendo o restabelecimento das despesas escrituradas em seu livro caixa, por serem todas necessárias à manutenção da fonte produtiva.

A DRJ, às fls. 642 a 643 dos autos, julgou procedente em parte o lançamento do imposto de renda, através de acórdão com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

LIVRO CAIXA. VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

A remuneração do trabalho de terceiros somente é dedutível quando há o vínculo empregatício e conseqüente pagamento dos encargos trabalhistas e previdenciários.

Lançamento Procedente”

Nas razões do voto, a autoridade julgadora rebateu os principais argumentos de defesa do RECORRENTE, da seguinte forma:

“(…)

A lei veda expressamente a dedução de despesas com o trabalho de terceiros sem vínculo empregatício, conforme artigo 75 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999, RIR):

(…)

A alegada necessidade da utilização de serviços de terceiros para a manutenção da atividade geradora dos rendimentos

poderia justificar a opção por firmar contrato com vínculo empregatício, mas não para invalidar o que dispõe a lei.

Apesar de argumentar inválidas as razões do autuante para glosar as despesas com créditos para telefone celular, o impugnante não demonstra o vínculo destas despesas com o seu aparelho, muito menos com a atividade geradora dos rendimentos.

Não há nos autos comprovantes de despesas de energia nos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2003, que o impugnante afirma haver entregue durante a fiscalização. Sem estas provas, não fica demonstrada a incorreção destas despesas.

Ao contrário do que afirma o impugnante, as despesas vinculadas ao imóvel onde residia e estava o seu escritório não foram glosadas por estarem os comprovantes em nome de terceiros, mas sim reduzidas para 1/5, como determina o Parecer Normativo CST nº60/1978.”

Com base nestas razões, a primeira instância de julgamento decidiu por manter o lançamento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 26/06/2009 (sexta-feira), conforme faz prova o “Aviso de Recebimento” de fl. 646, apresentou, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 650 a 658, em 28/07/2009 (terça-feira).

Nas razões do seu apelo, o RECORRENTE resume do debate apenas ao restabelecimento das despesas incorridas com o pagamento de pessoas físicas sem vínculo de trabalho formal, que segundo ele, prestavam-lhe serviços habituais e com subordinação. É o resumo do recurso do RECORRENTE:

“(…)

O dispositivo legal que regulamenta a utilização por parte de trabalhador não assalariado de deduções escrituradas em livro-caixa é o artigo 6º, da Lei 8.134/90, que tem a seguinte redação, in verbis:

(…)

Por esses dispositivos, fica claro que o profissional não assalariado, como é o caso do recorrente, que é profissional liberal (contador), poderá utilizar como dedução da receita decorrente do exercício da sua atividade os seguintes gastos:

- com remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

- com os emolumentos pagos a terceiros; e

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

Os gastos mais expressivos glosados pela fiscalização se enquadram perfeitamente nessas condições que permitem a dedução, quais sejam, os pagamentos a terceiros que prestaram serviços ao recorrente, lhe auxiliando na execução de seus trabalhos, logo, na percepção de suas receitas.

Foram glosados indevidamente os pagamentos realizados aos seguintes funcionários do recorrente: Sérgio Kleber Oliveira Ferreira (presta serviços contábeis), Sheilla Klivia Oliveira Ferreira (responsável pelo setor comercial), Raimundo Amaral Menezes (responsável pelo setor fiscal), José Antônio Guimarães Neto (serviços gerais) e Crescêncio dos Santos (serviços gerais). Este último somente no ano de 2005.

(...)

Embora não tenham registro em CTPS, obrigação meramente acessória, todos possuem vínculo empregatício com o recorrente no período, vez que prestaram serviço com habitualidade, com subordinação, de forma pessoal e mediante remuneração. Os próprios recibos provam isso.

Posteriormente, o RECORRENTE apresentou a procuração de fl. 662, bem como as declarações prestadas por Sérgio Kleber Oliveira Ferreira, Sheilla Klivia Oliveira Ferreira, Raimundo Amaral Menezes, José Antônio Guimarães Neto e Crescêncio dos Santos, através das quais declaram prestar serviços no escritório de contabilidade do RECORRENTE (fls. 663 a 667).

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

De acordo com as razões recursais, o RECORRENTE – apesar das diversas glosas de despesas sofridas – defende apenas o restabelecimento de pagamentos a profissionais autônomos, terceiros sem vínculo empregatício formal, no seu livro caixa. As demais despesas

glosadas não são objeto de manifestação e nem de irresignação do RECORRENTE, que inicia seu recurso afirmando:

*Contudo, conforme passaremos a demonstrar, **grande parte do lançamento não merece prosperar**, vez que foram glosadas despesas que a Lei permite utilizar como dedução.*

Em sede de recurso voluntário, além das questões de ordem pública, que a autoridade fiscal deve conhecer de ofício, o limite do debate deve ser pautado pelas razões recursais, caracterizando-se como definitiva a matéria não combatida pelo RECORRENTE, por força do art. 42 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

A fiscalização constatou que **(i) Sérgio Kleber Oliveira Ferreira, (ii) Sheilla Klivia Oliveira Ferreira, (iii) Raimundo Amaral Menezes, (iv) José Antônio Guimarães Neto e (v) Crescêncio dos Santos** não possuíam vínculo empregatício com o RECORRENTE, assim os pagamentos realizados a estes não poderiam ser considerados remuneração a terceiros necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtiva, pois ditos pagamentos eram habituais.

Em seu recurso voluntário, o RECORRENTE defende também que, embora não tenham registro em CTPS, que julga obrigação meramente acessória, todos os indivíduos mencionados possuem – de fato – vínculo empregatício com o recorrente no período, vez que prestaram serviço com habitualidade, com subordinação, de forma pessoal e mediante remuneração, nos termos do art. 3º da CLT.

O RECORRENTE acosta contracheques relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2003; janeiro a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005 das pessoas físicas:

(i) Sérgio Kleber Oliveira Ferreira,

(ii) Sheilla Klivia Oliveira Ferreira,

(iii) Raimundo Amaral Menezes,

(iv) José Antônio Guimarães Neto.

Em relação à pessoa física **Crescêncio dos Santos**, o RECORRENTE acosta os contracheques de janeiro a dezembro ano 2005, pois informa ser esse o primeiro ano da contratação do mesmo. De fato, constatei que **Crescêncio dos Santos** não consta das despesas anteriores a janeiro de 2005, no livro caixa.

O art. 75 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), que possui matriz legal no art. 6º da Lei nº 8.134/90, afirma expressamente que somente são dedutíveis as remunerações pagas a terceiros com vínculo empregatício ou as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, *verbis*:

“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.”

Para julgar o recurso, sirvo-me do completo voto proferido pelo Conselheiro Giovanni Nunes Christian Campos, nos autos do processo nº10540.000816/2007-64; quando assim argumentou:

“Já no tocante às despesas de livro caixa glosada, estribada na ausência de vínculo empregatício entre o recorrente e seus contratados, melhor sorte assiste a ele.

Para aclarar a controvérsia, colaciona-se a legislação reitora da matéria:

Art.75 do Decreto nº 3.000/99. 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. (...)

Apesar de a fiscalização ter se ancorado na dicção do art. 75, I, do Decreto nº 3.000/99 para perpetrar o lançamento, não se pode negar que o contribuinte comprovou documentalmente que

os terceiros contratados desempenhavam atividades contábeis e de suporte em órgãos públicos, nos quais havia uma relação contratual entre o recorrente e tais entidades, sendo forçoso reconhecer que o trabalho dos contratados permitiu à fonte perceber a renda passível de tributação, como inclusive se viu com as declarações dos órgãos públicos, que asseveraram que os terceiros trabalhavam por ordem do recorrente, executando os serviços contábeis nas entidades municipais.

Se é verdade que legislação prevê a dedutibilidade de despesas daqueles contratados com vínculo empregatício (art. 75, I, do Decreto nº 3.000/99), não se pode negar também que as fontes produtoras de renda podem contratar serviços de terceiros sem vínculo empregatício, deduzindo as despesas respectivas da base de cálculo do imposto de renda, com fulcro no art. 75, III, o Decreto nº 3.000/99, acima destacado.

E disso não discrepa o entendimento da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, como se pode ver na resposta da pergunta 403, do Perguntão do IRPF-exercício 2001 (...):

403 - São dedutíveis os pagamentos efetuados por profissional autônomo a terceiros?

Sim. O profissional autônomo pode deduzir no livro Caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Podem também ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6.º, incisos I e III; Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 75, incisos I e III; Parecer Normativo Cosit n.º 392, de 9 de outubro de 1970; Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 16, de 1979) (grifou-se)

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para restabelecer as despesas glosadas com o livro caixa.”

No caso dos autos, considerando que as pessoas físicas **(i) Sérgio Kleber Oliveira Ferreira, (ii) Sheilla Klivia Oliveira Ferreira, (iii) Raimundo Amaral Menezes, (iv) José Antônio Guimarães Neto e (v) Crescêncio dos Santos** colaboram para atividade desempenhada, como autônomo, pelo RECORRENTE, entendo que são dedutíveis no livro caixa ditos dispêndios.

Processo nº 10540.000816/2007-64
Acórdão n.º **2102-001.486**

S2-C1T2

Fl. 681

Ante o acima exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para restabelecer as despesas incorridas com as pessoas físicas (i) *Sérvio Kleber Oliveira Ferreira*, (ii) *Sheilla Klivia Oliveira Ferreira*, (iii) *Raimundo Amaral Menezes*, (iv) *José Antônio Guimarães Neto* e (v) *Crescêncio dos Santos*.

Assinado digitalmente

Carlos André Rodrigues Pereira Lima - Relator