



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10660.723530/2012-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-012.024 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de agosto de 2023  
**Recorrente** ERIK RODRIGUES SILVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009

IMPOSTO DE RENDA. AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 1 DO CARF.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Súmula CARF Vinculante nº 1 conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

DEDUÇÕES INDEVIDAS. DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA.

O contribuinte deve manter em sua guarda documentação idônea para comprovar as despesas escrituradas no livro caixa, a qual deve identificar o beneficiário, o valor, a data da operação e que contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados, para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-012.023, de 9 de agosto de 2023, prolatado no julgamento do processo 10660.722918/2012-35, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.024 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10660.723530/2012-51

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto do Acórdão n.º 07-39.893 que:

a) não conheceu da impugnação, no tocante à matéria objeto do Mandado de Segurança n.º 208-81.2013.4.01.3809/Subseção Judiciária de Varginha/MG;

b) no tocante à matéria diferenciada da ação judicial, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado.

No Termo de Verificação Fiscal (TVF), constante às fls. 06-14, a autoridade lançadora relata que o procedimento foi instaurado com o objetivo de verificar possíveis irregularidades nos lançamentos do livro caixa nos anos-calendário 2007, 2008 e 2009 e que no presente processo restou formalizado o crédito correspondente aos anos-calendário 2008 e 2009. Com relação ao ano-calendário 2007, a autuação foi formalizada no processo administrativo fiscal n.º 10660.722918/2012-35.

Foram, então, glosas as seguintes despesas:

1 - Artigos adquiridos para serem oferecidos a clientes com a finalidade de fidelização: garrafas de vinho, cerveja, uísque e energético (07/12/2007); aquisição, criação e elaboração de videofotos de com motivações natalinas (02/01/2007, 29/01/2007, 05/02/2007, 12/12/2007 14/01/2008); aquisição de bombons e chocolates (10/01/2007), que não foram considerados como necessárias à percepção da receita.

2 – Pagamentos Reprox – de acordo com a fiscalização foram glosados pelo fato de o contribuinte apresentar como comprovantes apenas boletos bancários, desacompanhados de nota fiscal. Menciona ainda que: *“Além desses pagamentos questionados, há outros que se encontram em situação parecida, conforme anexo ao Termo de Intimação. Foram glosadas também despesas comprovadas unicamente com nota fiscal, desacompanhada de comprovante de pagamento e, ainda, notas fiscais com descrição do produto ou serviço de forma ininteligível, não permitindo avaliar se se trata de despesa necessária, ou não.”*

3 - Aquisição de cartão de memória e de bateria para notebook: porque conforme Parecer Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação – CST n.º 60, não são dedutíveis as despesas com equipamentos cuja vida útil ultrapasse a de um exercício e que não sejam consumíveis, sendo consideradas como aplicação de capital.

4 – Pagamento à Sodexo por 71 desjejuns e 689 refeições: a autoridade fiscal justifica que: *“O incentivo fiscal aos gastos com alimentação do trabalhador restringe-se às pessoas jurídicas com programa aprovado pelo Ministério do Trabalho. O contribuinte que perceber rendimentos de trabalho não-assalariado poderá lançar em seu livro caixa as despesas de alimentação de seus empregados, que integrarão a remuneração dos mesmos. Portanto, os gastos com alimentação custeados pelo empregador poderão ser deduzidos no Livro Caixa desde que tais valores sejam inseridos em folha de pagamento.”*

5 – Pagamento à Comercial Rafadanil no dia 19/03/2008; Pagamento a cartório 15/09/2008; pagamento por assinatura de revista aduaneira (19/02/2009); pagamento à Embratel (10/07/2009): foram glosados exclusivamente pela não apresentação de documentos comprobatórios.

De acordo com a autoridade fiscal, *são glosados os lançamentos referentes a despesas não necessárias; despesas cujos comprovantes não são os adequados; gastos em*

*máquinas, equipamentos ou peças não consumíveis, ou cuja duração exceda a um exercício; comprovantes cuja descrição do produto ou do serviço prestado foi apresentada de forma não compreensível. Foi glosada também, para cada lançamento, a parcela que excede ao percentual apurado conforme demonstrativos das páginas 03 e 04 deste relatório”.*

A Decisão recorrida não conheceu das seguintes matérias: “I - DO RATEIO ENTRE OS SÓCIOS DAS DESPESAS APRESENTADAS” e “IV – MULTA APLICADA”.

O contribuinte foi cientificado da decisão e apresentou recurso voluntário, alegando que demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado total ou parcialmente, na medida em que combatido.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### **Da admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo; no entanto, será conhecido tão somente quanto à matéria conhecida pela DRJ, conforme abaixo exposto.

### **Das alegações recursais**

O recorrente não impugna, em razões recursais, o conhecimento parcial da matéria em razão da concomitância com o mandado de segurança impetrado.

Nos termos da Súmula Vinculante do CARF nº 1, importa em renúncia às instâncias administrativas a propositura de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo:

**Súmula CARF nº 1:** Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, em caso de concomitância com ação ou medida judicial, deve-se entender que o contribuinte renunciou a esfera administrativa, não devendo ser conhecido o seu recurso voluntário. Desse modo, não pode o julgador administrativo apreciar o mérito do recurso voluntário em virtude da concomitância.

Quanto ao conhecimento, assim concluiu a decisão recorrida:

- não conheceu da impugnação, no tocante à matéria objeto do Mandado de Segurança nº 208-81.2013.4.01.3809/Subseção Judiciária de Varginha/MG. A matéria não conhecida foi: “I - DO RATEIO ENTRE OS SÓCIOS DAS DESPESAS APRESENTADAS” e “IV – MULTA APLICADA”

- no tocante à matéria diferenciada da ação judicial, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado por meio do Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), relativo ao ano-calendário de 2007, onde foi reduzido o imposto a restituir declarado de R\$ 48.442,99 para R\$ 9.847,76, apurando-se o imposto devido de R\$ 38.595,23.

A matéria que veio a julgamento refere-se, portanto, a DEDUÇÕES INDEVIDAS A TÍTULO DE DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA.

No tocante à alegação do recorrente de que teria entregue as documentações à fiscalização e que esta teria perdido os documentos, não foram incluídas novas razões no voluntário, razão pela qual transcrevo, com fundamentação das razões de decidir, o trecho do voto da decisão recorrida que trata sobre a matéria. A ausência de novas razões também ocorre com relação as alegações de glosa de itens referentes à despesas com marketing direto, pagamentos com documentação imprópria, pagamentos a sodeixo, glosa de despesas referentes à aplicação de capital.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento desta Relatora, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do teor de seu voto condutor:

Consoante relatado, parte das despesas escrituradas no livro caixa apresentado pelo contribuinte para o ano-calendário 2007 não foram aceitas pela autoridade lançadora, devido à ausência de apresentação de documentos comprobatórios.

De sua parte, o contribuinte afirma que procedeu à entrega dos documentos e que se o Auditor Fiscal não quis proceder a conferência dos documentos no momento da recepção, assumiu o ônus de provar que documentos específicos não lhe foram apresentados.

Reforça que os protocolos de entrega são imperativos ao mencionar a entrega dos “documentos escriturados no LIVRO CAIXA REF 2007 e 2008”, que a listagem dos documentos é o próprio livro caixa apresentado, não havendo razão para serem listados novamente apenas para facilitar um trabalho que é do próprio Auditor.

Acrescenta que o extravio dos documentos não pode ser atribuído à pessoa física do fiscalizado, e a falta de documentos não é critério fidedigno para rechaçar sua declaração de IRPF, devendo o Auto de Infração ser modificado em cada ponto que utiliza essa justificativa.

Em outro tópico, o contribuinte acrescenta que cabe ao Auditor-Fiscal comprovar a falta desses documentos de forma clara e precisa, ou então requerer a complementação da documentação através de cópias ao impugnante, mas jamais glosar despesas com justificativas que residem no campo da mera alegação da falta de entrega.

Analisados os atos prévios à emissão do Auto de Infração, conclui-se que não assiste razão ao contribuinte.

Verifica-se que a Autoridade Fiscal, após a apresentação do Livro Caixa dos anos de 2007, 2008 e 2009, intimou o contribuinte a retificar as informações nele contidas, em face das inconsistências verificadas no Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 001.

O contribuinte apresentou novos Livros Caixa com o saneamento das inconsistências verificadas pela autoridade lançadora (anexos aos autos), e, em face da nova escrituração, a autoridade fiscal elaborou o Termo de Intimação Fiscal nº 02 e anexos, nos seguintes termos:

(...) fica o sujeito passivo INTIMADO a apresentar, no **PRAZO DE CINCO DIAS ÚTEIS**, os documentos que comprovam as despesas lançadas nos livros-caixa dos anos calendário 2007, 2008 e 2009, conforme relações anexas.

Os esclarecimentos deverão ser feitos **por escrito**, devidamente assinados, e a respectiva documentação deverá ser relacionada e entregue em qualquer Agência da Receita Federal ou enviada pelos Correios aos cuidados do auditor-fiscal que assina o presente Termo, para o seguinte endereço

Anexo ao Termo de Intimação Fiscal nº 02, consta a relação de todas as despesas a serem comprovadas, com a data, histórico e valor.

Após o atendimento do pedido de prorrogação do prazo para atendimento à intimação, verifica-se dos autos que o contribuinte apresentou documentos, acompanhado de um recibo de entrega de documentos, com a seguinte especificação: “Documentos escriturados do Livro Caixa ref. 2007, 2008” (fl. 1466).

No mesmo recibo, a autoridade fiscal ressaltou que não foi feita a conferência individualizada dos documentos apresentados naquela ocasião. E que tal procedimento, se necessário, seria efetuado posteriormente.

RECIBO DE ENTREGA DE DOCUMENTOS

Eu, ANÍRIO CÂNDIDO DOS SANTOS, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, matrícula 1131327, em atendimento ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 02 - número de mandado de procedimento fiscal 08.1.00.00-2011-0100.3, deixo ter recebido os documentos ERIK RODRIGUES SILVEIRA, pessoa física, inscrito no CPF sob o nº 709.608.946-91, de natureza:

\* Documentos escriturados do LIVRO CAIXA REF. 2007, 2008.

Varginha-MG, 28 de dezembro de 2011.

*Resaltado, por oportuno, que não foi feita a conferência individualizada dos documentos apresentados. O tal procedimento, se necessário, será efetuado posteriormente.*

*Anírio Cândido dos Santos*  
ANÍRIO CÂNDIDO DOS SANTOS  
Auditor Fiscal 1131327  
Luo, 27/12/2011.

Ato contínuo, apreciados os documentos comprobatórios fornecidos pelo contribuinte, que foram convertidos em arquivo digital e encontram-se anexos às fls. 1521- 2871 do processo, a autoridade lançadora emitiu o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 02, onde tece considerações sobre aspectos apurados no exame da documentação, bem como relaciona, uma a uma, as despesas que seriam glosadas e o motivo determinante, dentre eles, a não entrega de documentos, vejamos:

(...)

Anexos a este demonstrativo seguem três planilhas em que são mostrados os lançamentos que se pretende glosar do livro caixa do contribuinte, por ano fiscalizado, com breve observação do motivo da glosa.

Com referência ao mês de dezembro de 2009, observa-se que o contribuinte não apresentou qualquer dos comprovantes solicitados. Ao que parece, foram separados os documentos entre solicitados e não solicitados, sendo apresentados apenas esses últimos.

Fica o contribuinte **INTIMADO** a, no prazo de quinze dias, a partir da data do recebimento deste termo, a complementar a documentação comprobatória dos lançamentos feitos no livro caixa. Aguarda-se, no mesmo prazo, eventual

contestação às glosas que se pretende fazer, que será analisada. Salientamos que, conforme legislação pertinente, somente são admissíveis como dedutíveis despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Foram glosadas também aplicações em bens cuja vida útil ultrapassa a de um exercício.

Observa-se nas planilhas que integraram referido Termo, fls. 1477-1479, que foram analisadas individualmente todas as despesas escrituradas no livro caixa no ano-calendário 2007 e explicitado o motivo pelo qual a despesa não seria aceita após apresentação de eventual contestação/justificativa, pelo contribuinte. Para melhor entendimento, compila-se uma parte desse anexo:

DATA	HISTÓRICO	SAÍDA	ANÁLISE
02/01/07	PAGAMENTO NOTA FISCAL GRÁFICA NOVO MUNDO NF 0004683	116,17	PARCELAS FOI PAGA EM 2006. REFERE-SE A AQUISIÇÃO DE CARTÃO DE NATAL.
23/01/07	PAGAMENTO NOTA FISCAL MORENO FERREIRA LTDA	235,20	AQUISIÇÃO DE GARRAFAS DE VINHO
03/01/07	PAGAMENTO NOTA FISCAL ENCAPA LTDA NF 703814	275,57	APRESENTADO BOLETO SEM NF. SEM ESPECIFICAÇÃO DO PRODUTO/SERVIÇO.
08/01/07	PAGAMENTO NOTA FISCAL REPROX	424,56	BOLETO BANCÁRIO DESACOMPANHADO DE NF. SEM ESPECIFICAÇÃO DO PRODUTO/SERVIÇO.
08/01/07	PAGAMENTO NOTA FISCAL REPROX	424,56	BOLETO BANCÁRIO DESACOMPANHADO DE NF. SEM ESPECIFICAÇÃO DO PRODUTO/SERVIÇO.
08/01/07	PAGAMENTO NOTA FISCAL CEMIG	626,11	COMPROVANTE NÃO APRESENTADO
10/01/07	PAGAMENTO NOTA FISCAL SUPER OBA OBA NF 977	326,13	AQUISIÇÃO DE CHOCOLATES E BOMBONS
11/01/07	PAGAMENTO NOTA FISCAL ROGRAF GRÁFICA NF 3459	785,70	APRESENTADO BOLETO SEM NF. SEM ESPECIFICAÇÃO DO PRODUTO/SERVIÇO.
16/01/07	PAGAMENTO NOTA FISCAL GRAFMOL NF 000786	104,75	NOTA FISCAL COM DESCRIÇÃO DO SERVIÇO ININTELIGÍVEL

Em sua resposta, fls. 1488-1492, o contribuinte se insurgiu contra à intimação para apresentação de documentos nos termos do Termo de Constatação e Intimação *glosar, com breve indicação do motivo. Como vários documentos não haviam sido entregues, o contribuinte foi intimado a complementar a documentação.*

A providência solicitada ao contribuinte, qual seja, relacionar a documentação comprobatória das deduções pleiteadas no ajuste anual, de forma alguma objetivou facilitar o trabalho da fiscalização, trata-se de medida necessária, inclusive, para evitar alegações como a ora em análise, em que o contribuinte apenas cita genericamente a documentação apresentada à fiscalização, para depois atribuir a ela possíveis extravios. O contribuinte poderia, inclusive, ter como ponto de referência a tabela confeccionada pela fiscalização.

Também pelo que se infere dos autos, contrariamente ao alegado pelo contribuinte, o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 02, oportunizou-lhe a apresentar novamente os documentos que alegava terem sido entregues. Todavia, na oportunidade, preferiu tão somente alegar o extravio, assim como agora, em sede de impugnação, poderia ter apresentado a documentação relativa às despesas escrituradas no livro caixa, que informou no ajuste anual.

Cabe mencionar, ainda, que em sede tributária o contribuinte encontra-se obrigado a manter a disposição do Fisco, pelo prazo decadencial, todos os documentos que embasam sua declaração.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99 também dispõe que:

**Art. 73.** Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

§1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

[...]

O fato de o contribuinte registrar no recibo de entrega de documentos por ele confeccionado, a entrega de documentos escriturados no Livro Caixa referente 2007 e 2008, não comprova que “todos” os documentos foram entregues.

Por fim, há que se ressaltar que os 196 e 197 do CTN determinam que as diligências da fiscalização sejam feitas e documentadas por escrito, na forma de exibição de livros, documentos, dentre outros, de forma que o contribuinte entregue um documento mediante requisição por escrito. Tais prescrições foram inteiramente observadas pela autoridade lançadora.

Portanto, considerando o dever do contribuinte de comprovar as despesas escrituradas no livro caixa, deveria este ter apresentado a documentação na forma como requerida pela fiscalização, caso em que teria cumprido com seu ônus.

Recebemos resposta em que o contribuinte contesta algumas glosas, além de acusar a fiscalização de ter extraviado os documentos que constam dos anexos ao Termo de Intimação com o histórico de “comprovante não apresentado”.

Há evidente má-fé nessa acusação. Segundo o contribuinte, toda a documentação comprobatória das despesas do livro-caixa teria sido entregue, e que o auditor, ao recebê-la, teria deliberadamente deixado de fazer sua conferência. O contribuinte fez a entrega dos comprovantes em duas oportunidades, 27/12/2011 e 04/01/2012. Juntamente com a documentação, trouxe, em cada oportunidade, documento de protocolo em que colheu o recibo do fiscal (ver “recibo de entrega de documentos”). A documentação entregue foi identificada da seguinte forma;

“1- Documentos escriturados do livro caixa ref. 2007, 2008” e “1- Documentos escriturados do livro caixa ref. 2009”. Ao referir-se aos documentos de forma tão sintética, contrariou o Termo de Intimação que exigia que a documentação fosse relacionada. Como se tratava de grande quantidade de documentos, o auditor fez ressalva de que não fazia no momento a conferência individualizada dos documentos, o que seria feito em outra oportunidade”. Esse é um procedimento padrão em casos semelhantes, e nunca houve problemas.

Após o advento do processo fiscal eletrônico, este auditor tem como procedimento padrão digitalizar toda documentação recebida antes de qualquer outra providência. Tão logo foi aventada pelo contribuinte a possibilidade de ter havido extravio, procedi à conferência do que está digitalizado com os documentos em papel, não constatando nenhuma falta. Assim, eventual extravio teria ocorrido no curto espaço de tempo entre o recebimento da documentação e sua digitalização.

(...)

Os documentos que não foram entregues referem-se a despesas de diversos meses dos três anos fiscalizados. Aliás, há comprovantes não apresentados em todos os meses, de janeiro de 2007 a dezembro de 2009. Assim, esse extravio de forma esparsa torna-se menos provável, pois não teria havido um extravio, mas dezenas. (os documentos foram apresentados agrupados por mês). O contribuinte foi intimado a apresentar somente os comprovantes cujos lançamentos do livro se situavam acima de R\$ 100,00 (documentos com valor total igual a R\$ 400,00 ou R\$ 300,00, conforme o período). Em trinta e cinco meses, o contribuinte fez como intimado. A exceção foi o mês de dezembro de 2009, cujos comprovantes apresentados tinham valores totais abaixo de R\$ 300,00 (em 2009 o contribuinte informou no livro caixa 1/3 de cada comprovante). Com certeza, foi cometido um engano, e foi enviado, após a separação, o lote errado de documentos. Esses documentos de valores superiores estariam, então, com o contribuinte, mas esse preferiu adotar a postura de acusar a fiscalização de extravio.

Considerando as alegações do contribuinte e os fatos historiados pela autoridade fiscal, não se pode acolher o pleito de excluir do lançamento todas as glosas de despesas por falta de documentação comprobatória.

A autoridade fiscal laboriou minuciosamente sobre cada uma das despesas escrituradas no Livro Caixa, listando cada situação que necessitava esclarecimentos ou apresentação de documentos, intimando o contribuinte para comprovar o direito à dedução dessas despesas. Fiscal nº 02, apresentando os mesmos argumentos reverberados na impugnação, atribuindo à fiscalização o extravio dos documento e salientando que *“é impossível ao contribuinte apresentar a documentação pleiteada no Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 002 pois, exatamente, porque os documentos foram entregues, o contribuinte não os tem”*. Sobre os fatos que envolveram a entrega dos documentos, a fiscalização registrou no TVF que: Após análise dos comprovantes apresentados pelo contribuinte, foi emitido o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 0002. *Através desse termo deu-se a conhecer ao contribuinte o método de rateio de despesas defendido como correto, além de relacionar em anexo os lançamentos de despesas que se pretendia glosar, com breve indicação do motivo. Como vários documentos não haviam sido entregues, o contribuinte foi intimado a complementar a documentação. Recebemos resposta em que o contribuinte contesta algumas glosas, além de acusar a fiscalização de ter extraviado os documentos que constam dos anexos ao Termo de Intimação com o histórico de “comprovante não apresentado”*.

Há evidente má-fé nessa acusação. Segundo o contribuinte, toda a documentação comprobatória das despesas do livro-caixa teria sido entregue, e que o auditor, ao recebê-la, teria deliberadamente deixado de fazer sua conferência. O contribuinte fez a entrega dos comprovantes em duas oportunidades, 27/12/2011 e 04/01/2012. Juntamente com a documentação, trouxe, em cada oportunidade, documento de protocolo em que colheu o recibo do fiscal (ver “recibo de entrega de documentos”). A documentação entregue foi identificada da seguinte forma; “1- Documentos escriturados do livro caixa ref. 2007, 2008” e “1-Documentos escriturados do livro caixa ref. 2009”. Ao referir-se aos documentos de forma tão sintética, contrariou o Temo de Intimação que exigia que a documentação fosse relacionada. Como se tratava de grande quantidade de documentos, o auditor fez a ressalva de que não fazia no momento a conferência individualizada dos documentos, o que seria feito em outra oportunidade”. Esse é um procedimento padrão em casos semelhantes, e nunca houve problemas.

Após o advento do processo fiscal eletrônico, este auditor tem como procedimento padrão digitalizar toda documentação recebida antes de qualquer outra providência. Tão logo foi aventada pelo contribuinte a possibilidade de ter havido extravio, procedi à conferência do que está digitalizado com os documentos em papel, não constatando nenhuma falta. Assim, eventual extravio teria ocorrido no curto espaço de tempo entre o recebimento da documentação e sua digitalização.

(...)

Os documentos que não foram entregues referem-se a despesas de diversos meses dos três anos fiscalizados. Aliás, há comprovantes não apresentados em todos os meses, de janeiro de 2007 a dezembro de 2009. Assim, esse extravio de forma esparsa torna-se menos provável, pois não teria havido um extravio, mas dezenas. (os documentos foram apresentados agrupados por mês). O contribuinte foi intimado a apresentar somente os comprovantes cujos lançamentos do livro se situavam acima de R\$ 100,00 (documentos com valor total igual a R\$ 400,00 ou R\$ 300,00, conforme o período). Em trinta e cinco meses, o contribuinte fez como intimado. A exceção foi o mês de dezembro de 2009, cujos comprovantes apresentados tinham valores totais abaixo de R\$ 300,00 (em 2009 o contribuinte informou no livro caixa 1/3 de cada comprovante). Com certeza, foi cometido um engano, e foi enviado, após a separação, o lote errado de documentos. Esses

documentos de valores superiores estariam, então, com o contribuinte, mas esse preferiu adotar a postura de acusar a fiscalização de extravio.

Considerando as alegações do contribuinte e os fatos historiados pela autoridade fiscal, não se pode acolher o pleito de excluir do lançamento todas as glosas de despesas por falta de documentação comprobatória.

A autoridade fiscal laboriou minuciosamente sobre cada uma das despesas escrituradas no Livro Caixa, listando cada situação que necessitava esclarecimentos ou apresentação de documentos, intimando o contribuinte para comprovar o direito à dedução dessas despesas.

A providência solicitada ao contribuinte, qual seja, relacionar a documentação comprobatória das deduções pleiteadas no ajuste anual, de forma alguma objetivou facilitar o trabalho da fiscalização, trata-se de medida necessária, inclusive, para evitar alegações como a ora em análise, em que o contribuinte apenas cita genericamente a documentação apresentada à fiscalização, para depois atribuir a ela possíveis extravios. O contribuinte poderia, inclusive, ter como ponto de referência a tabela confeccionada pela fiscalização.

Também pelo que se infere dos autos, contrariamente ao alegado pelo contribuinte, o Termo de Constatação e Intimação Fiscal n.º 02, oportunizou-lhe a apresentar novamente os documentos que alegava terem sido entregues. Todavia, na oportunidade, preferiu tão somente alegar o extravio, assim como agora, em sede de impugnação, poderia ter apresentado a documentação relativa às despesas escrituradas no livro caixa, que informou no ajuste anual.

Cabe mencionar, ainda, que em sede tributária o contribuinte encontra-se obrigado a manter a disposição do Fisco, pelo prazo decadencial, todos os documentos que embasam sua declaração.

O Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99 também dispõe que:

**Art. 73.** Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

§1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

[...]

O fato de o contribuinte registrar no recibo de entrega de documentos por ele confeccionado, a entrega de documentos escriturados no Livro Caixa referente 2007 e 2008, não comprova que “todos” os documentos foram entregues.

Por fim, há que se ressaltar que os 196 e 197 do CTN determinam que as diligências da fiscalização sejam feitas e documentadas por escrito, na forma de exibição de livros, documentos, dentre outros, de forma que o contribuinte entregue um documento mediante requisição por escrito. Tais prescrições foram inteiramente observadas pela autoridade lançadora.

Portanto, considerando o dever do contribuinte de comprovar as despesas escrituradas no livro caixa, deveria este ter apresentado a documentação na forma como requerida pela fiscalização, caso em que teria cumprido com seu ônus.

## 2.2 GLOSA DE ITENS REFERENTES À DESPESAS COM “MARKETING DIRETO”

O impugnante discorda da glosa de despesas com artigos adquiridos para serem oferecidos a clientes com a finalidade de fidelização: garrafas de vinho, cerveja, uísque e energético (07/12/2007); aquisição, criação e elaboração de videofotos de com motivações natalinas (02/01/2007, 29/01/2007, 05/02/2007, 12/12/2007, 14/01/2008); aquisição de bombons e chocolates (10/01/2007), que não foram considerados como necessárias à percepção

da receita.

Defende que as despesas com marketing direto são necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte pagadora, porquanto a atividade de despachante aduaneiro precisa ser, acima de tudo, de um comerciante, que vende seus serviços de desembaraço aduaneiro conforme legislação vigente. Nesse contexto, entende que a compra de garrafas de vinhos, cervejas, uísque, energéticos, aquisição e criação e elaboração de vídeo e fotos com motivações natalinas, bombons e chocolates, tudo a ser destinado como brindes aos clientes, faz parte do plano de marketing direto do despachante aduaneiro e deve ser dedutível.

Em que pese o arrazoado, não podem ser aceitas despesas relacionadas à aquisição de bebidas e gêneros alimentícios, ainda que tenham sido adquiridos para serem oferecidos a clientes como forma de fidelização.

Ocorre que tais despesas não se enquadram como “necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora”, pois carentes dos aspectos da essencialidade e indispensabilidade à geração da receita da atividade.

De acordo com o Manual de Perguntas e Respostas do IRPF do exercício 2008 e 2009 (anos-calendário 2007 e 2008), são dedutíveis as despesas com propaganda profissional, nos seguintes termos:

Despesas com propaganda da atividade profissional são dedutíveis? Sim, desde que a propaganda se relacione com a atividade profissional da pessoa física e estes gastos estejam escriturados em livro-caixa e comprovados com documentação idônea. (Parecer Normativo Cosit n.º 358, de 8 de outubro de 1970)

Como se observa, as despesas de propaganda relacionadas com a atividade profissional da pessoa física podem ser consideradas como necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora e, como tal, dedutível.

Entretanto, as despesas com propaganda não se confundem com despesas com aquisição de bebidas alcoólicas e outros gêneros alimentícios para oferecer aos clientes, com o objetivo de fidelizá-los.

No tocante a folhetos e catálogos, poderiam ser despesas dedutíveis a título de propaganda. Entretanto, no caso em apreço, o contribuinte não apresentou documentos hábeis para se verificar se os vídefotos se referem (conteúdo) à propaganda relacionada à atividade profissional da pessoa física.

Cabe lembrar que em matéria de isenções, a legislação de deve ser apreciada de forma restritiva. No caso em análise, referidas despesas não podem ser consideradas como passíveis de escrituração no Livro Caixa, para efeitos de dedução, porquanto não se caracterizam como indispensáveis e inevitáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, ainda que suportadas pela pessoa física e comprovados os desembolsos. A glosa, portanto, deve ser mantida.

### 2.3 PAGAMENTOS COM DOCUMENTAÇÃO IMPRÓPRIA

Foram glosados pela fiscalização os pagamentos a Reprox, porquanto o contribuinte apresentou somente o boleto bancário, desacompanhado da Nota Fiscal. Além

dessa despesa, a fiscalização verificou outros pagamentos em situação análoga, para os quais os documentos apresentados não foram considerados suficientes para comprovar a despesa e sua dedutibilidade, conforme pode ser conferido na planilha de fls. 1495-1517.

O contribuinte discorda da glosa, aduzindo que nos casos onde foi apresentado o boleto bancário desacompanhado da Nota Fiscal, aquele é documento idôneo para comprovar o desembolso e identificar a fonte beneficiária, a qual possui a

fatura dos serviços e a Nota fiscal, além de duplicatas, se necessários. Defende que a ausência da Nota Fiscal não impede a dedução, desde que comprovado o seu desembolso. Lembra que Auditor Fiscal, enquanto descarta os pagamentos por falta de Notas Fiscais, glosa outros pagamentos porque foram somente apresentadas as Notas Fiscais.

Acrescenta que é descabida a exigência da Nota fiscal e do Recibo de Pagamento e expõe que o Regulamento do Imposto de Renda não especifica a documentação que deve ser apresentada para as deduções, reservando apenas mencionar a necessidade de documentação idônea e escrituração em livro caixa.

As justificativas apresentadas pela contribuinte para afastar a glosa das despesas em relação as quais apresentou documentação imprópria para sua comprovação não podem ser acolhidas.

O contribuinte deve manter em sua guarda documentação idônea para comprovar as despesas escrituradas no livro caixa, a qual deve identificar o beneficiário, o valor, a data da operação e que contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados, para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

A emissão da Nota Fiscal é obrigatória segundo a legislação brasileira. Ela deve ocorrer sempre no momento da efetivação da operação, seja essa operação a venda de um produto ou uma prestação de serviços. (Lei 8.846/94 – Artigo 1º). Todavia, não se constitui em documento hábil para a comprovação do pagamento.

Uma nota fiscal é um comprovante de que determinada empresa realizou uma venda ou prestou algum serviço. Esse comprovante é fundamental tanto para o cliente quanto para a empresa. Para o cliente, serve como registro da compra/serviço que recebeu. Já para a empresa, servirá como um registro da receita obtida e é essencial para apuração dos impostos decorrentes desta venda.

De outra vertente, a apresentação de boleto bancário, desacompanhado da Nota Fiscal, comprova o dispêndio, todavia, não comprova a que bem/serviço se refere, a fim de que se possa avaliar se é ou não despesa dedutível no ajuste anual. Por outro lado, quando contratado um serviço por pessoa física, deve ser apresentado o Recibo de Pagamento Autônomo - RPA, devidamente preenchido, com a descrição do serviço prestado e a forma de pagamento. Portanto, cabe ao contribuinte que pretender se deduzir de despesas escrituradas no Livro Caixa no ajuste anual, apresentar documentação que comprove não somente o efetivo pagamento, mas a natureza da despesa a que se refere.

Portanto, deve ser mantida a glosa de despesas escrituradas com base em documentação imprópria.

#### 2.4. PAGAMENTOS A SODEXHO

A glosa de pagamentos a Sodexho refere-se ao lançamento registrado no Livro Caixa em 02/01/2008, objeto do processo administrativo fiscal nº 10660.723530/2012-51, onde as alegações pertinentes serão apreciadas.

#### 2.5. GLOSA DE DESPESAS REFERENTES À APLICAÇÃO DE CAPITAL

Foram glosadas as despesas referentes à aquisição de baterias de notebook e cartão de memória, porquanto a autoridade fiscal considerou que não são dedutíveis despesas com equipamentos cuja vida útil ultrapasse o de um exercício e que não sejam consumíveis. De acordo com o contribuinte, como se tratam de produtos utilizados como ferramenta de trabalho, a durabilidade de tal equipamento é menor que um exercício.

As alegações apresentadas na impugnação não possuem o condão de afastar a glosa das deduções declaradas a título de despesas escrituradas em livro caixa, que a fiscalização apurou terem a natureza de investimento.

Ocorre que os dispêndios correspondentes às aplicações de capital, embora possam ser relacionados à manutenção da fonte produtora, não são dedutíveis por expressa previsão legal (art. 75, § único, inciso I).

Considera-se aplicação de capital o dispêndio com aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização. Por exemplo, os valores despendidos na instalação de escritório, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários etc. Tais bens devem ser informados na Declaração de Bens e Direitos da declaração de rendimentos pelo preço de aquisição e, quando alienados, deve-se apurar o ganho de capital.

Nesse sentido, cabe citar os parágrafos 3 a 3.2 do Parecer Normativo CST n.º 60/1978: Parecer Normativo CST n.º 60/1978

3. No que concerne à aquisição de bens indispensáveis ao exercício da atividade profissional, deve-se identificar quando se trata de despesas, para distingui-la da aplicação de capital, tendo em vista que a primeira é dedutível integralmente quando realizada no ano-base considerado, e que a segunda é passível de depreciação anual (§ 2º artigo 48 do RIR/80);

3.1 Na sistemática adotada pela legislação do Imposto sobre a Renda, considera-se aplicação de capital o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam (sic) com sua mera utilização. Para exemplificar, constituem aplicação de capital os valores despendidos na instalação de escritórios ou consultórios, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, utensílios, mobiliários, etc., indispensáveis ao exercício de cada atividade profissional em particular.

3.1.1 Esses bens devem ser relacionados, destacadamente, na declaração de bens devendo informar nas colunas próprias o preço de aquisição; (...)

3.2 São despesas as quantias dispendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como: material de escritório, material de conservação e limpeza, materiais e produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, consertos, recuperações, etc, e, portanto, integralmente dedutíveis quando realizadas no ano-base considerado, obedecidos os demais requisitos legais e normativos.

Com efeito, as despesas impugnadas se tratam de despesas indedutíveis, uma vez que relacionadas à aquisição e conservação de bens de capital.

Portanto, sem razão o recorrente.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Redator