



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.012444/2008-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.719 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2023
Recorrente EGIBERTO DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

DESPESAS DE TERCEIROS. LIVRO CAIXA

Tendo a fiscalização tributária constatado acréscimo irregular de lançamentos em livro caixa e inexistindo possibilidade de admissão de valores recebidos de terceiros como despesa a rigor da lei deve ser mantida a glosa destes valores dos rendimentos de trabalho não assalariado.

DESPESAS DE TRANSPORTE E LOCOMOÇÃO. LIVRO CAIXA

Por expressa determinação legal, somente representante comercial autônomo está autorizado a deduzir despesas com locomoção e transporte dos rendimentos de trabalho não assalariado

OUTRAS DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS. LIVRO CAIXA

Pagamentos efetuados a terceiros que não representem despesas de custeio e necessárias à percepção de receita e à manutenção da fonte produtora não podem ser deduzidos dos rendimentos de trabalho não assalariado.

Os valores pagos a título de reparos e conservação de imóvel não são dedutíveis se este for de propriedade do contribuinte.

DESPESAS DE TELEFONIA ENERGIA ELÉTRICA ÁGUA ESGOTO E MATERIAL DE LIMPEZA

Se o imóvel utilizado para a atividade profissional é também residência do contribuinte somente 1/5 de valores gastos com telefone energia elétrica água esgoto e material de limpeza é dedutível dos rendimentos de trabalho não assalariado.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE

É devida a multa de ofício a falta de recolhimento do tributo devido e também a prestação de declaração inexata nos termos da lei. A atividade de lançamento é vinculada não sendo possível cancelar ou diminuir a multa aplicada a juízo da autoridade.

Recurso Voluntário improcedente

Crédito Tributário mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Em 03/11/2008, precisamente às 09:00, foi constituída a Notificação de Lançamento n.º 2006/608450593135051 de fls. 1.020 e ss, para cobrança de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 60.127,77, Multa de Ofício de R\$ 45.095,82 e Juros de Mora de R\$ 18.627,58, totalizando R\$ 123.851,17, referente ao ano calendário de 2005, em razão de DEDUÇÃO INDEVIDA DE LIVRO CAIXA, oriunda de despesa escriturada não comprovada.

Referida exação está instruída pelo relatório fiscal de fls. 1.040 e ss, planilha de fls. 1.028 e ss, sendo precedida por lançamento anterior, integralmente substituído pelo acima referido, conforme saneamento de fls. 1.025 e ss, para além da fiscalização tributária analisar e avaliar toda a documentação trazida aos autos pelo contribuinte em sua defesa, de fls. 1 a 1.014.

DEFESA

O contribuinte apresentou defesa, fls. 1.047 e ss, afirmando, em síntese, que dados divergentes da realidade foram preenchidos na declaração do período, DIRPF 2006, em razão da falta de campo disponível; afirmou que faz *jus*, por ser contabilista, à dedução do imposto, fundando-se no art. 75 do Decreto n.º 3000, de 1999; quanto às glosas realizadas, defende-se em conjunto com o ano calendário 2004, ao que entende indevidas; requereu por fim o cancelamento do lançamento, entre outros variados pedidos e juntou cópia de documentos, fls. 1.063 e ss.

DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – DRJ/SP1 julgou a impugnação procedente em parte, conforme o Acórdão n.º 16-41.598, de 23/10/2012, fls. 1.132 e ss, retirando aquelas glosas de despesas nominadas à esposa do contribuinte, todavia pagas em conta bancária conjunta, no importe de R\$ 3.431,03, **reduzindo**

assim o Imposto de Renda Suplementar de R\$ 60.127,77 para R\$ 50.553,63 e Multa de Ofício de R\$ 45.095,82 para R\$ 37.915,22.

Abaixo se transcreve a ementa do acórdão:

LIVRO-CAIXA. DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS.

Não são dedutíveis dos rendimentos do trabalho não assalariado os pagamentos efetuados a terceiros, sem vínculo empregatício, que não representem despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM TRANSPORTE, LOCOMOÇÃO, COMBUSTÍVEL E ESTACIONAMENTO.

As despesas com transporte, locomoção, combustível e estacionamento não são dedutíveis, com exceção das efetuadas por representante comercial autônomo quando correrem por conta deste.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE TERCEIROS.

Não constituem despesas do profissional autônomo os dispêndios por ele pagos em nome de terceiros e por conta destes, mediante simples repasse de numerário, não lhe sendo, portanto, lícito informar tais valores como despesas dedutíveis na declaração de ajuste anual.

LIVRO-CAIXA. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO DE DESPESAS.

Tendo os documentos comprobatórios das despesas sido emitidos em nome do contribuinte, e sendo elas pertinentes à sua atividade de autônomo, não se pode afastar a dedutibilidade das despesas apenas em razão de constar no comprovante de débito bancário o nome do cônjuge, cuja conta é comprovadamente conjunta com o contribuinte.

O contribuinte foi regularmente notificado da decisão em 28/11/2012, fls. 1.629 a 1.630.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 27/12/2012 o recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 1.153 e ss.

As alegações recursais são as seguintes:

- Despesas com estacionamento e combustível

Aduz ser ao tempo dos fatos indispensável a locomoção do recorrente para a prática da maioria de seus atos, inclusive obrigado a viajar até cidades vizinhas, sendo as despesas com combustível e estacionamento escriturada como despesa de custeio, imprescindível à manutenção da fonte produtora, no caso o ofício de contador.

Entende que a glosa de R\$ 4.135,56 a este título deve ser desfeita, vez que está amparada pelo art. 75, III do Decreto nº 3.000, de 1999, que regulamentou o art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990 e também o art. 4º, inc. I da Lei nº 9.250, de 1995.

- Despesa com vigilante

O recorrente entende ser indispensável a despesa com segurança (vigilante), fundamentando-a no art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

- Despesa com telefone, energia elétrica, água/esgoto e material de limpeza

Quanto às glosas de 4/5 dessas despesas, aduz a peça recursal que o endereço de sua residência é diferente daquele em que desempenha sua atividade laboral, ao que entende que tais glosas devem ser desfeitas.

- Despesa com reparo e conservação do imóvel

Considera que a despesa de R\$ 104,93, glosada, está enquadrada como indispensável à manutenção da fonte produtora, entendendo que também deva ser desfeita.

- Reembolsos lançados como despesas

Combate a glosa de R\$ 170.768,29 lançada no livro caixa, já que se trata de reembolso relativo a valores recebidos de clientes para pagamento de tributos destes e prossegue nos seguintes termos, fls. 1.159:

Com o fim de obter controle dos valores e dos respectivos pagamentos, o contribuinte lançava os valores como entrada na forma de reembolso de despesas e saída de pagamentos dos tributos.

Aduz também que o rendimento declarado se refere ao quanto o recorrente auferiu com os serviços prestados e a diferença entre este e a despesa escriturada está na destinação dos reembolsos para pagamento de tributos de clientes.

Acrescenta que utilizou as despesas como forma de controle, não havendo qualquer intenção de prática de ilícito.

- Multa imposta

O recorrente entende que a razão da aplicação de multa é sonegação e que não a praticou, inexistindo má fé de sua parte e que não deve ser punido.

Entende que a multa deve ser cancelada ou reduzida.

- Requerimentos

Ao final requer o seguinte, fls. 1.166:

- 1) O recebimento do presente Recurso Voluntário e seu regular conhecimento e processamento.
- 2) Requer a conversão do julgamento em diligência, para o fim de determinar a fiscalização que faça análise dos documentos ora juntados, bem como dos demais documentos que estão em poder do contribuinte na forma do artigo 6º, § 2º da lei 8.134/90, para que ao final seja concluído pela comprovação através de documentação idônea de pagamento de todas as despesas lançadas como reembolso no livro caixa.

- 3) E ao final requer o total provimento deste recurso, afastando, por conseguinte, a glosa de despesas com estacionamento, pedágio e combustível, glosa de despesas com pneu de bicicleta, despesas com vigilante, despesas com confraternização, despesas de telefone e energia elétrica, despesas com reparo e conservação do imóvel, despesas por falta de comprovação e principalmente no tocante ao reembolso lançado como despesas.
- 4) Por consequência, requer o cancelamento do valor apontado como sendo diferença de imposto e da multa de ofícios e demais encargos.
- 5) Alternativamente, requer o afastamento da glosa de todos os reembolsos apontados como despesas cujos pagamentos de impostos estão sendo comprovados, para reduzir o apontamento de imposto e reduzir o percentual da multa, haja vista a não configuração de sonegação, mas apenas método ineficaz adotado pelo contribuinte.

Juntou cópia de documentos, fls. 1.167 a 1.623.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

Primeiramente, o recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, ao que dele tomo conhecimento.

Não houve arguição de preliminar, passo então a exame de mérito.

- Reembolsos lançados como despesas

Trata-se do cerne da lide, **tendo o recorrente se insurgido contra a glosa de R\$ 170.768,29, registrada na DIRPF 2006 como despesa e mantida na decisão *a quo*.**

Conforme a alegação recursal, trata-se de reembolso relativo a valores recebidos de clientes para pagamento de tributos destes, fls. 1.159:

Com o fim de obter controle dos valores e dos respectivos pagamentos, o contribuinte lançava os valores como entrada na forma de reembolso de despesas e saída de pagamentos dos tributos.

Aduz também que o rendimento declarado se refere ao quanto o recorrente auferiu com os serviços prestados e a diferença entre este e a despesa escriturada está na destinação dos reembolsos para pagamento de tributos de clientes, fls. 1.159.

O rendimento declarado se refere de fato ao quanto o contribuinte auferiu com os serviços prestados para as empresas. (grifo do autor)

Já as despesas com reembolsos escrituradas são valores pagos ao contribuinte para que o mesmo fizesse o pagamento dos impostos devidos pelos clientes, como de fato ocorreu (comprovantes anexos). (grifo do autor)

Portanto, a diferença entre o rendimento e a despesa existe exatamente porque o valor recebido a título de reembolso teve a destinação de pagamento de tributo.(grifo do autor)

Acrescenta que utilizou as despesas como forma de controle, não havendo qualquer intenção de prática de ilícito.

Primeiramente, há que se destacar que a autoridade tributária responsável pelo lançamento analisou e avaliou vasta documentação apresentada, juntada a fls. 1 a 1.014, produzindo o relatório fiscal de fls. 1.040/1.043 com as seguintes informações a respeito, fls. 1.041:

Da análise dos documentos probatórios das despesas escrituradas no livro caixa

Examinando-se preliminarmente, os documentos acostados ao processo para comprovação das despesas realizadas verifica-se que nem todos atendem a legislação tributária e não poderão ser deduzidos como despesa.

• Exemplificando, o valor mensal das "despesas" informadas pelo contribuinte na DIRPF 2006, representa a somatória dos seguintes itens :

(...)

2. valores de reembolso de despesas (conta 5.1.1.06.0001) pagas pelo contribuinte e ressarcidas pelas empresas tomadoras do serviço (conta 3.3.1.01.0002), que se compensam zerando o saldo;

3. valores de reembolso de despesas (conta 5.1.1.06.0001) registrados como saída, mas sem a contrapartida da entrada (3.3.1.01.0002) **aumentando indevidamente o saldo de despesa**; (grifo do autor)

4. valores de alguns reembolsos, lançados novamente a título de "outras despesas"(conta 5.1.1.02.0038), que na verdade, **acabam por elevar indevidamente o montante das despesas mensais**, o que não deveria ocorrer, conforme explicação dada pelo contribuinte na impugnação, item II -MÉRITO - (grifo do autor)

(...)

Conferindo no livro caixa, o exemplo dado acima pelo contribuinte, **encontramos na verdade, além dos lançamentos de entrada e saída, que se anulam, mais um lançamento de saída, de mesmo valor na conta de "outras despesas", que faz aumentar o valor da conta de despesa, como demonstrado no quadro abaixo**: (grifo do autor)

Data	Conta	Complemento	Entradas	Saídas
06/01/05	3.3.1.01.0002	REEMBOLSO DE DESPESAS MIRANDA EDIT. G. S/C LTDA. CONF. RECIBO 5039 - MÊS 12/04	1452,92	0,00
06/01/05	5.1.1.06.0001	REEMBOLSO DE DESPESAS MIRANDA EDIT. G. S/C LTDA. CONF. RECIBO 5039 - MÊS 12/04	0,00	1.452,92
06/01/05	5.1.1.02.0038	OUTRAS DESPESAS MIRANDA EDIT. G. S/C LTDA. CONF. RECIBO 5039 - MÊS 12/04	0,00	1.452,92

O exame da fiscalização foi realizado mês a mês, considerando as deduções declaradas na DIRPF 2006, de cópia a fls. 948/953, a título de livro caixa e no montante total de R\$ 218.646,46, bem como toda a documentação juntada, estando a exação instruída pela planilha

de fls. 1.028/1.039, em que parte das despesas foram aceitas, a juízo da autoridade tributária responsável, **sendo glosado o total de R\$ 187.330,43.**

Conforme minuciosa análise feita na decisão *a quo*, **o total de R\$ 170.768,29 daqueles valores escriturados no livro caixa se referem a reembolso de clientes**, fls. 1.147/1.148.

Verifico primeiramente que não se trata, *in casu*, **de despesa do recorrente**, fato esse inclusive incontroverso, conforme declarado pelo mesmo “Já as despesas com reembolsos escrituradas são valores pagos ao contribuinte para que o mesmo fizesse o pagamento dos impostos devidos pelos clientes”.

Em realidade e tal como também exposto na decisão *a quo*, esse julgador se preocupou primeiramente em saber se as **receitas declaradas também estariam afetadas pelo lançamento destes valores de reembolso**, conforme parte do voto da decisão de primeiro grau abaixo transcrita, fls. 1.149:

Os fatos aqui expostos demonstram que não se pode afirmar, de forma inequívoca, que o impugnante tenha de fato lançado como rendimentos o valor dos reembolsos. Por isso, caberia a ele, demonstrar, detalhadamente, a composição dos rendimentos informados na DIRPF 2006, discriminando, para cada uma das fontes pagadoras, e mediante a apresentação de documentos probatórios, qual a parcela correspondente a reembolso de despesas, com o fim de comprovar sua alegação de que parte do que declarou corresponde apenas a valores de terceiros que lhe foram entregues para pagamento de despesas destes. Essa prova, saliente-se, cabe ao próprio impugnante, e não à fiscalização, como quer fazer crer a defesa. (grifo do autor)

Resta, porém, que o próprio recorrente informou, conforme já transcrito, que “O rendimento declarado se refere de fato ao quanto o contribuinte auferiu com os serviços prestados para as empresas”.

Portanto, se as receitas informadas na DIRPF 2006 estão corretas, fica muito claro que não há como admitir por despesa, a rigor do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, **valores recebidos de terceiros e que não guardam qualquer relação com esta.**

De outro lado, após a análise e avaliação da fiscalização para ampla documentação juntada, não houve demonstração, a juízo da autoridade tributária responsável pelo lançamento, de que os valores glosados estariam, de fato e de direito, **lastreados como despesas**, já que, conforme relatório fiscal, itens 2 a 4, aqui transcritos, **denota-se aumento irregular de valores a esse título.**

Há ainda que se destacar que, por ocasião da interposição do recurso, foram juntados pelo interessado aos autos cópia de documentos, fls. 1.167 a 1.623 que, **para além de não serem informações novas**, tal como recibos de contabilidade emitidos pelo recorrente e já expostos anteriormente nos autos e avaliados pela autoridade lançadora, com o peso da preclusão temporal prevista no art. 16, §§4º e 5º do Decreto nº 70.235, de 1972, quanto a esta última apresentação de cópias, **não traz a este juízo possibilidade de modificação de convicção**, ao que entendo não fazer jus o lançamento destes reembolsos como despesas, a rigor da lei, **devendo ser mantida a glosa de R\$ 170.768,29.**

- Despesas com estacionamento e combustível

Aduz a peça recursal ser, ao tempo dos fatos, indispensável a locomoção do recorrente para a prática da maioria de seus atos, inclusive obrigando-o a viajar até cidades vizinhas, sendo as despesas com combustível e estacionamento escrituradas como de custeio, imprescindível à manutenção da fonte produtora, no caso o ofício de contador.

Entende pelos motivos acima que a glosa de R\$ 4.135,56 a este título deve ser desfeita, vez que está amparada pelo art. 75, inc. III do Decreto n.º 3.000, de 1999, que regulamentou o art. 6º da Lei n.º 8.134, de 1990 e também o art. 4º, inc. I da Lei n.º 9.250, de 1995.

Em que pese os r. argumentos do recurso, há que se destacar CLARA imposição legal, **restritiva ao representante comercial autônomo a possibilidade de utilização de despesa de locomoção e transporte**, nos termos do art. 6º III, c/c §1º, alínea b da Lei n.º 8.134, de 1990, abaixo transcrito:

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (Vide Lei n.º 8.383, de 1991)

(...)

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.(grifo do autor)

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica: (grifo do autor)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei n.º 9.250, de 1995) (grifo do autor)

Tratando-se de dispositivo legal isentivo, há que se aplicar o rigor do art. 111, II do Código Tributário Nacional - CTN, Lei n.º 5.172, de 1966 **para somente se admitir o uso da despesa em análise ao referido representante, o que não é o caso do recorrente**, portanto, não faz jus ao direito.

- Despesa com vigilante

O recorrente entende ser indispensável a despesa com segurança (vigilante), fundamentando-a no art. 6º da Lei n.º 8.134, de 1990.

A glosa realizada para esse dispêndio, conforme relatório fiscal, teve a seguinte motivação, fls. 1.042:

- Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, neste sentido, **entendemos que a despesa com vigia noturno não é indispensável a manutenção da atividade exercida pelo contribuinte**.(grifo do autor)

Uso a transcrição acima como razão de decidir, já que igualmente entendo que referida despesa não é aquela prevista no art. 6º, inc. III da Lei n.º 8.134, de 1990.

- Despesa com telefone, energia elétrica, água/esgoto e material de limpeza

Quanto às glosas de 4/5 dessas despesas, aduz a peça recursal que o endereço de sua residência é diferente daquele em que desempenha sua atividade laboral, ao que entende que tais glosas devem ser desfeitas.

O motivo da glosa, nos termos do relatório fiscal, são os seguintes:

- Também verificamos o lançamento indevido de despesas com energia elétrica, telefone, água, material de limpeza no seu valor total, quando deveria corresponder a apenas 1/5 do valor, pois o imóvel utilizado para a atividade profissional é também residência do contribuinte (Parecer Normativo CST n.º -60, de 20 de junho de 1978). Como exemplo temos as contas de luz (volume 2 do e-processo, fls. 136) e conta de água (volume 2, fls. 144).

Não vejo qualquer motivo para divergir da *opinio juris* da autoridade administrativa, com a glosa de 3/5 destas despesas, donde também entendo não fazer jus a e utilizo os mesmos fundamentos da exação, acima transcritos.

- Despesa com reparo e conservação do imóvel

O recorrente também considera que a despesa de R\$ 104,93, glosada, está enquadrada como indispensável à manutenção da fonte produtora, entendendo que também deva ser desfeita.

A motivação da glosa é a seguinte, fls. 1.032:

Não são dedutíveis os dispêndios com reparos, conservação e recuperação do imóvel quando este for de propriedade do contribuinte. Portanto não aceita a despesa de R\$ 104,93, ref. NF 70186 - Irmãos de Genaro

Utilizo-me da mesma razão por entender que referida despesa não se enquadra no art. 6º, inc. III da Lei nº 8.134, de 1990, portanto, entendo correta a glosa.

- Multa imposta

O recorrente entende que a razão da aplicação de multa é sonegação e que não a praticou, inexistindo má fé de sua parte e que não deve ser punido. Entende também que a multa deve ser cancelada ou reduzida.

Ao examinar a Notificação de Lançamento nº 2006/608450593135051 de fls. 1.020 e ss, infere-se que a única multa aplicada foi a de ofício, inicialmente no valor de R\$ 45.095,82, posteriormente reduzida, conforme decisão *a quo*, para R\$ 37.915,22. O seu fundamento legal é o art. 44, inc. I e §3º da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição **nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;**(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
(grifo do autor)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Claramente se verifica que a motivação do dispositivo legal não é sonegação, tal como alegado, mas pura e simplesmente, *in casu*, a falta de recolhimento do tributo devido e também a prestação de declaração inexata. Inexiste possibilidade de cancelamento da multa, tampouco redução desta, já que a atividade de lançamento é plenamente vinculada, a rigor do art. 142 do CTN, abaixo transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, **sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**(grifo do autor)

Parágrafo único. **A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.**(grifo do autor)

Portanto, não faz jus a alegação.

- Conclusão

Ao analisar os requerimentos recursais, especialmente quanto ao pedido de diligência, **entendo-o desnecessário**, aliás foram exaustivas as oportunidades do recorrente demonstrar o direito, ao que verifico estar apto o processo para ser julgado, por todas as suas 1.633 laudas.

Por tudo posto, voto pela improcedência do recurso voluntário interposto.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino