



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



**Processo nº** 10880.721545/2010-29  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-011.229 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 4 de abril de 2024  
**Recorrente** OSVALDO CANHEO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

**RECEITAS E DESPESAS DE LIVRO CAIXA. PROVA**

As receitas e as despesas registradas no Livro Caixa podem ser opostas ao Fisco se previstas em lei e se restarem comprovadas, mediante documentação hábil e idônea.

**LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. DESPESAS COM TRANSPORTE.**

As despesas com transporte somente são dedutíveis se foram efetuadas por representante comercial autônomo e desde que corram por conta deste.

**ALIMENTAÇÃO IN NATURA. VALE REFEIÇÃO CONCEDIDO POR INTERMÉDIO DE EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO DE ALIMENTAÇÃO COLETIVA. AUSÊNCIA DE INSCRIÇÃO NO PAT. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DO STJ.**

Independentemente da inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), não integra o salário de contribuição o fornecimento, aos empregados, de alimentação in natura, o que inclui o pagamento feito por meio de vale refeição adquirido de empresa administradora de documentos de legitimação para aquisição de refeições em restaurantes ou em estabelecimentos similares. Precedentes do STJ.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE.**

Quando a matéria deduzida não foi impugnada e nem objeto do Acórdão de Impugnação, não mais poderá ser apresentada em sede recursal, situação que impede o órgão julgador de se manifestar quanto ao tema.

**ALEGAÇÕES. PROVA. NECESSIDADE.**

Quando a prova é fundamental, são inadmissíveis no processo meras alegações desacompanhadas de comprovantes que as justifiquem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das matérias preclusas, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para restabelecer as despesas pagas com vale-refeição, no valor de R\$ 61.037,64.

*(documento assinado digitalmente)*

Diogo Cristian Denny - Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Diogo Cristian Denny (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 06-46.716 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO relativo ao IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA – ano calendário 2008 – por verificar dedução indevida de despesa em Livro Caixa e omissão de rendimentos sujeitos à incidência de Carnê-Leão.

A impugnação parcial foi apresentada em 12/11/2010 (e-fls. 898 a 907) alegando em preliminar a nulidade do lançamento por falta de justa causa para lançar. No mérito, contesta a glosa das despesas de vale-transporte, locomoção, alimentação.

A impugnação não trata da omissão de rendimentos, verificada de fotocópias tiradas no decorrer do ano, motivo pelo qual a decisão recorrida considerou essa parte não impugnada.

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 951 a 956) e decidiu por não acolher os argumentos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento contra a qual o contribuinte não se manifesta expressamente.

ALEGAÇÕES. PROVA. NECESSIDADE.

Quando a prova é fundamental, são inadmissíveis no processo meras alegações desacompanhadas de comprovantes que as justifiquem.

RECEITAS E DESPESAS DE LIVRO CAIXA. PROVA

As receitas e as despesas registradas no Livro Caixa podem ser opostas ao Fisco se previstas em lei e se restarem comprovadas, mediante documentação hábil e idônea.

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. DESPESAS COM TRANSPORTE.

As despesas com transporte somente são dedutíveis se foram efetuadas por representante comercial autônomo e desde que corram por conta deste.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 30/05/2014 (e-fl. 954). Em 25/06/2014, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 972 a 1002, aduzindo que não ocorreu a omissão de rendimentos, foi indevida a glosa de despesas no livro caixa, pede afastamento da multa isolada e da multa de ofício, ou sua redução.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

### **Admissão do Recurso**

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

As matérias que tratam da omissão de receitas, afastamento ou redução das multas aplicadas, como não constarem da impugnação, não podem ser agora conhecidas, sob pena de infringência ao disposto no art. 16 do Decreto n.º 70.234, de 1972.

Pelo mesmo motivo não conheço das alegações sobre outras glosas de despesas escrituradas em Livro Caixa que não foram formalmente contestadas quando da apresentação da impugnação.

Assim, a matéria devolvida para análise se restringe à glosas das despesas escrituradas em livro caixa, que se referem à transporte, alimentação e vale-transporte.

### **Mérito**

#### **Despesas escrituradas em Livro Caixa**

De início aduz o recorrente que a prova que não cometeu infração, seria impor ao contribuinte o ônus de produzir prova negativa.

Não há como acatar a argumentação. É ônus do contribuinte demonstrar que as despesas escrituradas estão corretas e são dedutíveis, nos termos do art. 797 do Decreto n.º 3000, de 1991 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR:

Art 797 É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, **o contribuinte a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário** (grifou-se).

assunto: Especificamente sobre a dedução, os artigos 75 e 76 do RIR assim regem o

*Despesas Escrituradas no Livro Caixa*

*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 n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 4.º, 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.**

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, §1.º, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 34):*

*I – a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;*

**II – a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;**

*III – em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.*

*Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, §3.º).*

*§ 1.º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, § 3.º).*

*§ 2.º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6.º, §2.º).*

*§ 3.º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.”*

(grifei)

Também, a respeito da dedução de despesas de Livro-Caixa, o art. 6º da Lei n.º 8.134/90, estabelece que:

*Art. 6.º 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:*

**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.**

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos;

**b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiros-viajantes, quando correrem por conta destes;**

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei n.º 7.713, de 1988.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano base, não será transposto para o ano seguinte.

(...)

(grifei)

### Transporte

Por disposição literal de lei, verifica-se que despesas com transporte, a exceção de algumas categorias de trabalhadores é, por vedação legal, indedutível.

### Vale Transporte

Resta a análise das despesas à título de alimentação e vale-transporte pagas à empregados a seu serviço, que se enquadrariam no inciso “I: pagamentos à empregados, inclusive encargos trabalhistas e previdenciários”.

A glosa das despesas de pagamento de vale-transporte estão assim justificadas no relatório fiscal:

Vale transporte -não corresponde a despesa o valor pago pelo empregado - despesas desconsiderada - não assunção do ônus pelo contribuinte

No tocante ao vale-transporte, a alegação do Fiscal era que “parte” do pagamento não era ônus do contribuinte, e assim não poderia ser deduzido. O recorrente afirma que todo o pagamento era seu encargo, contudo, não comprova a alegação, seu ônus.

### Vale Alimentação

A glosa se deu por:

despesas com alimentação - exceto os casos em que a lei trabalhista impõe o ônus ao empregador, não são dedutível do livro Caixa por não serem essenciais á percepção da renda e, segundo. por absoluta ausência de previsão legal expressa. **O Incentivo 5.854,97 0,00 fiscal aos gastos com alimentação do trabalhador restringe-se as pessoas jurídicas com programa aprovado pelo Ministério do Trabalho** (Parecer CST 117, de 04 de fevereiro de 1988). despesa desconsiderada como relacionada a atividade fim. Arl 75, inciso III RIR/99. (grifei)

O impugnante argumenta que a lei trabalhista o obriga a fornecer alimentação.

A decisão recorrida não acatou os argumentos apresentados sob a justificativa que não foram apresentadas provas do alegado.

Entendo que a decisão de piso merece reforma. A questão do afastamento da base de cálculo do tributo de pagamento de alimentação através de vale refeição, de contribuinte não inscrito em PAT, é questão já pacificada neste Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 01/01/2009 AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. ALIMENTAÇÃO NA FORMA DE TICKET. PAGAMENTO IN NATURA. EQUIPARAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

**O ticket-refeição mais se aproxima do fornecimento de alimentação in natura que propriamente do pagamento em dinheiro, não havendo diferença relevante entre a empresa fornecer os alimentos aos empregados diretamente nas suas instalações ou entregar-lhes ticket-refeição para que possam se alimentar nos restaurantes conveniados.**

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS. PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA. Conforme a Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é incabível a retroatividade da multa prevista no art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Medida Provisória n.º 448, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, para alcançar fatos geradores anteriores à edição da nova lei. (Acórdão n.º 9202-010.147 – de 23/11/2021)

Assim, ainda que não haja inscrição em PAT, constitui sim encargo trabalhista, e os pagamentos realizados às empresas, VR S/A, Sodexho VR, Sodesho Pas Br Serv Com Ltda, no valor total de R\$ 61.037,64, devem ser restabelecidos como despesas aptas a reduzir o valor do imposto apurado.

### Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso, não conhecendo das matérias preclusas, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para restabelecer as despesas pagas com vale-refeição, no valor de R\$ 61.037,64.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias

