



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.006777/2009-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.700 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente HELIO QUERINO JOST
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) DESPESAS DE PROFISSIONAL AUTÔNOMO. DEDUÇÃO DE DESPESAS COM LIVRO CAIXA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Somente são dedutíveis a título de Livro Caixa as despesas realizadas e escrituradas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea.

As despesas escrituradas em Livro-Caixa e deduzidas na declaração de ajuste anual estão condicionadas a comprovação da veracidade dos gastos efetuados, previstos em lei e necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, enumerados na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para restabelecer a dedução de Livro- Caixa no valor de R\$ 2.767,80.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 09 a 14, referente ao ano-calendário 2006 e resultante de apreciação de SRL, que exige R\$ 2.830,64 de imposto suplementar, com multa de ofício

e juros de mora, em razão da apuração de omissão de rendimentos recebidos do Governo do Paraná, no valor de R\$ 6.372,04, e da glosa de R\$ 6.845,80 de dedução de Livro Caixa, sendo R\$ 4.078,00 por falta de previsão legal, referentes a gastos com combustíveis, e R\$ 2.767,80 de gastos com condomínio não comprovados.

Cientificado do lançamento por via postal em 17/06/2009, conforme extrato de fl. 88, o contribuinte apresentou, em 08/07/2009, a impugnação de fls. 03 a 07, acompanhada dos documentos de fls. 08 a 81 e acatada como tempestiva pelo órgão de origem - fl. 88.

Insurge-se quanto à glosa das despesas de Livro Caixa, afirmando estar acostando aos autos comprovação de despesas de condomínio no montante de R\$ 4.124,80 e que a despesa com combustíveis seria *“absolutamente necessária ao exercício da profissão, já que o veículo é ferramenta de trabalho do advogado”* para idas ao escritório e fórum de diversas cidades.

Afirma que a cobrança da multa com percentual de 75% caracterizaria *“confisco vedado pela Constituição Federal”*. Requer ainda *“a manutenção do benefício de redução, em caso de ser necessário o pagamento de imposto residual”*.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

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

LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO. DESPESA DE TRANSPORTE. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são dedutíveis como despesas de Livro Caixa os desembolsos comprovados de gastos previstos na legislação específica, havendo vedação legal expressa em relação à dedução de despesas com locomoção e transporte, salvo nos casos de representante comercial autônomo.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. PREVISÃO LEGAL. APLICAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Segundo expressa previsão legal, com força vinculante sobre a autoridade lançadora, a multa de ofício de 75% deve ser aplicada quando verificada a falta de recolhimento de imposto de renda, em razão do descumprimento da legislação tributária.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/07/2012, o sujeito passivo interpôs, em 14/08/2012, Recurso Voluntário, alegando, em apertada síntese, que:

- a) a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório
 - b) as despesas escrituradas no livro caixa são necessárias e inerentes à atividade profissional exercida, sendo portanto dedutíveis
 - c) juros de mora indevidos em razão da inobservância ao princípio da duração razoável do processo
- É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre a infração de dedução indevida de Livro-Caixa no valor de 6.845,80, uma vez que a infração omissão de rendimentos do trabalho foi considerada matéria não impugnada pela decisão de piso, tornando-se esta matéria incontroversa e definitiva administrativamente, nos termos dos arts. 17 e 21 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Foram mantidas pela decisão de piso a glosa das seguintes despesas escrituradas no livro caixa: (i) gastos com condomínio não comprovados no valor de R\$ 2.767,80 e (ii) gasto com combustíveis no valor de R\$ 4.078,00.

Vejamos o que motivou a manutenção da glosa das despesas de condomínio da decisão *a quo*, *in verbis*:

Em relação às despesas de condomínio, às fls. 15 a 18 foram acostados boletos bancários referentes às salas 111 e 112 do Edifício Centro Executivo Paraná, situado na Avenida Brasil, nº 6459, no Centro de Cascavel/PR.

Ressalte-se que o contribuinte aparece como sacado e que tais imóveis são os únicos comerciais existentes em sua declaração de bens, além de estarem pré-impressos nas folhas onde foi escrita a impugnação.

No entanto, alguns dos documentos acostados aos autos para comprovação das despesas de condomínio não apresentam autenticação bancária ou qualquer outra forma de ateste de pagamento. Ressalte-se que o montante sem comprovação de pagamento corresponde justamente aos R\$ 2.767,80 glosados pelo lançamento, que, portanto, já acatou os R\$ 1.357,00 cujo pagamento está comprovado, totalizando os R\$ 4.128,80 suscitados na impugnação.

Contudo, em sede de Recurso Voluntário, o Recorrente apresenta declaração emitido pelo Condomínio do Edifício Centro Executivo Paraná (e-fl. 107), onde confirma o pagamento de condomínio, no valor total de R\$ 4.124,80, logo deve ser restabelecida a glosa no valor de R\$ 2.767,80.

Em relação as demais alegações do Recorrente, apropriada a transcrição do seguinte excerto da decisão recorrida, com a qual concordo e adoto, no essencial:

(...)

Do Livro Caixa

A dedutibilidade de despesas do livro caixa é regulada pelo art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, matriz legal do art. 75 do RIR/1999, que estabelece:

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:

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, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

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

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 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. (Grifou-se)

Pela leitura do dispositivo, identificam-se três grupos diferenciados de despesas dedutíveis escrituradas no livro caixa: (a) a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício; (b) os emolumentos pagos a terceiros; e (c) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Merecem destaque as despesas constantes do último grupo (“despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”), que requerem análise individualizada, cotejada com a atividade desenvolvida pelo profissional, a fim de se determinar a essencialidade do dispêndio e a possibilidade deste se enquadrar como uma despesa de custeio passível de dedução.

Note-se que, ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

Assim, há que se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, observando-se os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

Nesse sentido, também é oportuno diferenciar despesa necessária e despesa útil, eis que se restringe à primeira a previsão legal de dedução.

Na acepção da palavra, “necessário” é aquilo “Que não se pode dispensar; que se impõe; essencial; indispensável: A água é necessária à vida.” (Dicionário Aurélio Eletrônico, 1997).

Em relação às despesas que o interessado, advogado, aventa serem com **combustível** para deslocamentos e atendimentos de clientes, há que se observar a vedação expressa para a dedução de “despesas de locomoção e transporte” existente na alínea “b” do § 1º do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, ressalvado o caso de representante comercial autônomo, o que, portanto impede que eventual gasto com combustíveis seja deduzido, da base de cálculo do imposto, pelo desempenho profissional na área de advocacia.

Ainda que assim não fosse, não bastaria ao interessado alegar que a despesa seria necessária à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora, havendo a necessidade de produzir prova nesse sentido, vinculando as despesas incorridas com as receitas percebidas.

(...)

Da multa de ofício

Cumpre esclarecer que o presente julgamento deve se ater à verificação do lançamento com as normas legais vigentes, porque cabe à esfera administrativa somente aplicar as normas legais, sem poder apreciar quaisquer outras arguições, inclusive, acerca de violação de princípios constitucionais de norma legal vigente, em razão da atividade de lançamento ser vinculada, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 142 (...)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, não é objeto do julgamento verificar eventual ofensa a princípios constitucionais.

É de se observar que os princípios, em razão de sua própria natureza, são inaplicáveis, no âmbito administrativo, enquanto não traduzidos em uma norma que proíba ou obrigue a determinada conduta.

Princípios jamais serão, na estreita margem de ação da autoridade administrativa, oponíveis a uma determinada norma emanada de autoridade competente. Nessa seara sobressai-se incontestemente o princípio da legalidade. Se há lei mandando fazer algo, não cabe ao administrador verificar se está de acordo com este ou aquele princípio. A verificação desta adequação é matéria estranha à competência da autoridade administrativa, estando circunscrita ao legislador, de forma preventiva, no momento da feitura da norma, e ao judiciário, *a posteriori*, via controle repressivo.

No campo tributário, então, vige, no seu mais alto grau, o princípio da legalidade. A norma tributária não deixa qualquer margem à utilização pela autoridade fiscal de qualquer outro princípio. A base de cálculo está claramente definida, assim como as alíquotas aplicáveis, prazos de vencimento e demais aspectos materiais do lançamento. Não há espaço para discricionariedade, nem juízos de conveniência e oportunidade.

Portanto, os princípios constitucionais, enquanto normas programáticas, são dirigidos ao **Poder Legislativo**, que deve tomar em consideração tais preceitos, quando da feitura das leis, e, como normas proibitivas, está afeita ao controle de constitucionalidade, de competência exclusiva do **Poder Judiciário**, conforme majoritária doutrina e jurisprudência.

Caso se manifestasse a Administração Pública a respeito da constitucionalidade de leis, estaria configurada uma invasão na esfera de competência exclusiva do Poder Judiciário, ferindo assim a independência dos Poderes da República preconizada no art. 2º da Carta Magna.

Por conseguinte, uma vez editada a norma legal, o controle de constitucionalidade fica sob o controle jurisdicional, e não administrativo. Não se pode querer, pois, que a instância administrativa decida sobre matéria que não é de sua alçada, ferindo e afrontando a Constituição.

Portanto, mostra-se incabível as alegações contrárias à aplicação da multa de ofício com o percentual de 75%, pois a cobrança de multa decorre de exigência legal vigente à época dos fatos geradores e citada na Notificação de Lançamento, fl. 14, art. 44, I e § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488 de 2007:

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)

(...)

§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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

No presente caso, a aplicação da multa de ofício foi correta e decorreu da apuração de ofício de imposto não recolhido dentro do prazo legal, em virtude de o contribuinte haver omitido rendimentos e efetuado deduções indevidas em sua declaração de ajuste anual do exercício de 2007.

(....)

Logo, mantenho a infração de dedução indevida de Livro-Caixa relativo aos gastos com combustíveis, no valor de R\$ 4.078,00, bem como a multa de ofício aplicada pela fiscalização.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, para restabelecer a dedução de Livro-Caixa no valor de R\$ 2.767,80.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles