



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.721140/2010-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.009 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente GUALTER LUIZ FERREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DAS RAZÕES RECURSAIS. AUSÊNCIA DE HIPÓTESE PERMISSIVA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhecem de razões recursais e dos respectivos pedidos ausentes da impugnação, se não houver permissão legal para tanto.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES.

A dedução de despesas no livro caixa está condicionada à comprovação documental hábil e idônea, enquadrando-se como de custeio as de consumo indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não se enquadrando nesse conceito as despesas com transporte e locomoção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção das alegadas nulidades, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honório Albuquerque de Brito (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, às fls. 27/30, lavrada em decorrência do deferimento parcial da SRL de fl. 26, relativa à revisão da declaração de ajuste anual do exercício 2008, ano-calendário 2007, que exige R\$ 4.062,29 de imposto suplementar, R\$ 3.046,71 de multa de ofício de 75%, e encargos legais.

Consoante descrição dos fatos da Notificação de Lançamento à fl. 28, foi constatada dedução indevida de despesas de livro Caixa, no valor de R\$ 15.447,17, por falta de comprovação ou previsão legal para dedução. Consta que teriam sido excluídas as despesas com Central Bureau de Serviços, vales transporte, combustíveis, HF Tecnologia Divisão Informática, Supermercados, materiais de construção, auto mecânica, Vídeo Foto Som, Caminhos do Paraná, pedágios, hospedagens, eletrônicos e manutenção de ar condicionado, todos por falta de previsão legal.

Cientificado em 17/03/2010 (fl. 31), o interessado apresentou, em 14/04/2010, a impugnação de fls. 02/04, instruída com os documentos de fls. 05/11, onde, relativamente à Central Bureau de Serviços, alega tratar-se de despesas referentes à aquisição de peças para substituição em computadores, no caso, disco rígido e uma placa de vídeo; os vales transporte e as despesas com combustíveis, pedágios e hospedagens seriam necessários para seu deslocamento até seus clientes, para os quais presta serviços de administração, bem assim, para o seu deslocamento ao interior do Estado, para realização de vistorias, coleta de dados, etc..., para elaboração de laudos periciais da Justiça Federal; quanto à HF Tecnologia Divisão Informática diz referir-se a alimentação de planilhas de cálculo eletrônicas, já que não utiliza *softwares* pré montados; as despesas com supermercados e materiais de construção referem-se à aquisição de insumos e materiais de limpeza e compra de lâmpadas para o escritório, respectivamente; as despesas com auto mecânica referem-se à manutenção do veículo utilizado nos seus deslocamentos para atendimento aos clientes, inclusive para aquisição, coleta e entrega de suprimentos; as despesas com Vídeo Foto Som referem-se às despesas com revelação de fotos para ilustração dos laudos periciais; quanto aos eletrônicos não teria como se manifestar por falta de melhor especificidade; quanto à manutenção de ar condicionado, diz tratar-se de equipamento indispensável ao escritório, pois, em face da sua localização e nível de ruído, obriga-se a trabalhar permanentemente com as janelas fechadas.

Quanto à legislação mencionada na notificação, argumenta que o inciso III, da Lei 8.134, de 1990, assegura o direito à dedução das despesas de custeio necessárias à percepção das receitas e à manutenção da fonte pagadora, restringindo apenas as despesas com locomoção e transporte, permitidas somente aos representantes comerciais. Como a CF 1988 assegura tratamento igualitário a todos, não vê porque, na estrita realização de atividades profissionais, apenas os representantes comerciais fariam jus a esse direito. Além disso, haveria despesas conseqüentes nos seus deslocamentos (hospedagens e pedágios), os quais são imprescindíveis ao seu labor na condição de engenheiro.

Por fim, requer oportunidade de manifestar-se pessoalmente para o esclarecimento de quaisquer dúvidas sobre as despesas escrituradas no livro caixa, caso as argumentações apresentadas não sejam suficientes, e à revisão do lançamento ora questionado.

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: 2008

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES.

A dedução de despesas no livro caixa está condicionada à comprovação documental hábil e idônea, enquadrando-se como de custeio as de consumo indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, não se enquadrando nesse conceito os bens de capital e as despesas com transporte e locomoção.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/07/2013, o sujeito passivo interpôs, em 07/08/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas escrituradas no livro caixa estão comprovadas nos autos;
- b) as despesas escrituradas no livro caixa são necessárias e inerentes à atividade profissional exercida, sendo portanto dedutíveis;
- c) há nulidade da decisão por cerceamento de defesa;
- d) há nulidade da decisão por falta de competência da autoridade para o julgamento;
- e) há nulidade do lançamento por falta de intimação prévia para esclarecimentos e apresentação de provas;
- f) há nulidade do lançamento por invalidade da intimação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Não conheço das razões recursais pertinentes à nulidade da decisão por falta de competência da autoridade para o julgamento, à nulidade do lançamento por falta de intimação prévia para esclarecimentos e apresentação de provas, e à nulidade do lançamento por invalidade da intimação, porquanto tratam-se de inovações ausentes da impugnação, para as quais houve a preclusão (art. 17 do Decreto 70.235/1972).

Passo ao exame de mérito.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Quanto às despesas do Livro Caixa, a sua dedutibilidade é regulada pelo art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, 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: (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.

Constituem despesas dedutíveis enquadráveis no primeiro grupo a “*remuneração paga a terceiros*”, entendido como o salário pago pelo empregador ao empregado, de forma regular, em retribuição a trabalho prestado, bem como os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários, desde que haja vínculo empregatício entre eles, nos termos do inciso I.

Quanto às despesas constantes do último grupo (“*despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora*”), 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. Como exemplos corriqueiros temos: aluguel, água, luz, telefone, condomínio – vinculados ao local onde se exerce a atividade profissional – e despesas com material de consumo, não alcançando, no entanto, as que visam apenas a proporcionar conforto e bem estar ao contribuinte ou pacientes, ainda que sejam importantes na avaliação subjetiva do impugnante, tais como: assinaturas de revistas, jornais, música ambiente, água mineral, cafezinho, etc...

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.

De outra parte, para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

Nessas despesas, é válido frisar, não podem ser consideradas as aplicações de capital, ou seja, não podem ser considerados quaisquer dispêndios 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, que não se extingam com sua mera utilização. Por conseguinte, não podem ser deduzidos os valores despendidos na instalação de escritório ou consultório, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários, etc.

Ainda, para serem dedutíveis, as despesas devem estar escrituradas no livro caixa e devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos, para que possam ser comprovados os desembolsos, não sendo aceitos como idôneos: documentos sem identificação clara do contribuinte, com identificação em nome de terceiro ou não aposta quando de sua emissão; contendo assinaturas não identificadas ou sem assinatura; os tickets de caixa e notas fiscais que não identifiquem, de forma precisa, o adquirente, o produto fornecido ou o serviço prestado; recibos não identificados e documentos semelhantes.

Ressalte-se que, normal e usualmente, o documento emitido por pessoa jurídica hábil para a comprovação da despesa é a nota fiscal, na qual deve constar a identificação clara do adquirente e a discriminação do produto vendido ou do serviço prestado, para que possa ser analisada a sua pertinência.

É curial asseverar, ainda, que, por expressa disposição contida na legislação, somente os representantes comerciais autônomos podem pleitear a dedução de despesas com locomoção e transporte, desde que, é claro, essas despesas estejam escrituradas em seu livro caixa (art. 6º, § 1º, 'b' da Lei nº 8.134, de 1990, transcrito).

Assim, por expressa determinação legal, não há, pois, como acolher a dedução das despesas com vales transporte, combustíveis e as despesas com manutenção do veículo e motocicleta.

Em relação às despesas de custeio havidas junto a Supermercados (insumos e material de limpeza), não foram apresentados quaisquer elementos probantes que são indispensáveis para verificação dos critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, bem assim, para a sua quantificação.

À luz dessas considerações e, não tendo o impugnante trazido aos autos qualquer comprovação que pudesse alterar o entendimento desta instância julgadora, é de se manter as glosas efetuadas pela autoridade autuante.

Isso posto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

anair tambosi -Relatora

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Quanto às despesas do Livro Caixa, a sua dedutibilidade é regulada pelo art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, 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: (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.

Constituem despesas dedutíveis enquadráveis no primeiro grupo a “*remuneração paga a terceiros*”, entendido como o salário pago pelo empregador ao empregado, de forma regular, em retribuição a trabalho prestado, bem como os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários, desde que haja vínculo empregatício entre eles, nos termos do inciso I.

Quanto às despesas constantes do último grupo (“*despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora*”), 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. Como exemplos corriqueiros temos: aluguel, água, luz, telefone, condomínio – vinculados ao local onde se exerce a atividade profissional – e despesas com material de consumo, não alcançando, no entanto, as que visam apenas a proporcionar conforto e bem estar ao contribuinte ou pacientes, ainda que sejam importantes na avaliação subjetiva do impugnante, tais como: assinaturas de revistas, jornais, música ambiente, água mineral, cafezinho, etc...

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.

De outra parte, para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

Nessas despesas, é válido frisar, não podem ser consideradas as aplicações de capital, ou seja, não podem ser considerados quaisquer dispêndios 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, que não se extingam com sua mera utilização. Por conseguinte, não podem ser deduzidos os valores despendidos na instalação de escritório ou consultório, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários, etc.

Ainda, para serem dedutíveis, as despesas devem estar escrituradas no livro caixa e devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos, para que possam ser comprovados os desembolsos, não sendo aceitos como idôneos: documentos sem identificação clara do contribuinte, com identificação em nome de terceiro ou não aposta quando de sua emissão; contendo assinaturas não identificadas ou sem assinatura; os tickets de caixa e notas fiscais que não identifiquem, de forma precisa, o adquirente, o produto fornecido ou o serviço prestado; recibos não identificados e documentos semelhantes.

Ressalte-se que, normal e usualmente, o documento emitido por pessoa jurídica hábil para a comprovação da despesa é a nota fiscal, na qual deve constar a identificação clara do adquirente e a discriminação do produto vendido ou do serviço prestado, para que possa ser analisada a sua pertinência.

É curial asseverar, ainda, que, por expressa disposição contida na legislação, somente os representantes comerciais autônomos podem pleitear a dedução de despesas com locomoção e transporte, desde que, é claro, essas despesas estejam escrituradas em seu livro caixa (art. 6º, § 1º, 'b' da Lei nº 8.134, de 1990, transcrito).

Assim, por expressa determinação legal, não há, pois, como acolher a dedução das despesas com vales transporte, combustíveis, pedágios e manutenção de veículo.

As despesas referentes à aquisição de peças para substituição em computadores, no caso, disco rígido e uma placa de vídeo, não se tratam de material de consumo, uma vez que não se extinguem com sua mera utilização e, assim não podem ser deduzidos a título de despesas de livro Caixa.

Em relação às demais despesas de custeio alegadas: HF Tecnologia Divisão Informática (alimentação de planilhas de cálculo eletrônicas), Supermercados (insumos e material de limpeza), materiais de construção (lâmpadas), Vídeo Foto Som (revelação de fotos para ilustração dos laudos periciais), e manutenção de ar condicionado, não foram apresentados quaisquer elementos probantes que são indispensáveis para verificação dos critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, bem assim, para a sua quantificação.

À luz dessas considerações e, não tendo o impugnante trazido aos autos qualquer comprovação que pudesse alterar o entendimento desta instância julgadora, é de se manter as glosas efetuadas pela autoridade autuante.

Isso posto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

anair tambosi -Relatora

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, com exceção das alegadas nulidades, e, na parte conhecida, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino