



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.724607/2012-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.768 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de setembro de 2020
Recorrente GILBERTO LUIZ DOS SANTOS SALGADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

São dedutíveis as despesas de custeio efetivas e necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas com documentos hábeis idôneos escriturados em Livro Caixa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Podem ser indeferidas, a juízo da autoridade julgadora, as solicitações de diligências ou perícias quando as considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer deduções com despesas de Livro Caixa no valor total de R\$ 308,25.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-84.917, proferido pela 21ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de

Janeiro I (RJ) DRJ/RJ1 (e-fls. 660/670) que ***manteve parcialmente*** o auto de infração (e-fls. 558/581), no exercício de 2009.

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

Cientificado do lançamento em 23/04/2012, fl. 582, o contribuinte apresentou, em 23/05/2012, por meio de procurador, a defesa, de fls. 587/592, na qual apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

Diversas despesas foram consideradas indedutíveis e glosadas pela fiscalização sob o argumento de que não foram comprovadas.

O Regulamento do Imposto de Renda – RIR – Decreto 3.000/99, nos arts. 75 e 76 dispõe sobre a possibilidade e as condições da dedução das despesas lançadas no Livro Caixa.

A dedutibilidade dessas despesas depende também da comprovação de sua efetividade mediante a apresentação de documentação idônea.

No curso da fiscalização, apresentou farta documentação que comprovava a efetividade de diversas despesas glosadas por meio do Auto de Infração sob o argumento de “pagamento não comprovado”.

Apresenta novamente comprovação das despesas consideradas como não comprovadas na autuação, conforme relação abaixo:

Por fim, requer o sujeito passivo que a impugnação seja julgada procedente, com o consequente cancelamento da glosa das despesas efetuadas pela fiscalização e a extinção do crédito tributário.

Consta do voto da relatoria de piso, especialmente o seguinte:

(...)

Das glosas não contestadas

O contribuinte não traz argumentos contrários à glosa das despesas do Livro Caixa, que somam R\$ 9.159,16, e que estão abaixo enumeradas. Trata-se de matérias não impugnadas, na forma do art. 17 do Decreto 70.235/72, consolidando-se a exigência fiscal:

(...)

Das glosas contestadas

Podem ser deduzidas da remuneração auferida pelo trabalho não assalariado, inclusive dos titulares de serviços notariais e de registro, as despesas discriminadas no Livro Caixa, desde que comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos e se necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Sobre essa matéria é imperativo ressaltar o que dispõe a Lei nº 8.134/90, art. 6º a seguir transcrito:

(...)

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”, assim entendido 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 (inc. I do caput do art. 75, do RIR/99).

O segundo grupo, “emolumentos pagos a terceiros”, compreende os valores pagos aos serventuários públicos, pela execução de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais relacionados com a atividade exercida pelo contribuinte.

Tem-se um terceiro grupo que abrange as chamadas despesas de custeio que seriam aquelas sem as quais o contribuinte não teria como exercer o seu ofício de modo habitual e a contento, como por exemplo, aluguel, água, luz, telefone, material de expediente e consumo.

Importante destacar que as despesas constantes deste último grupo, “*despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora*”, requerem uma análise individualizada de cada despesa e da 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.

Por fim, cumpre lembrar que toda e qualquer dedução pleiteada no Livro Caixa deve ser comprovada mediante a apresentação de documento hábil e idôneo, conforme estabelecido no § 2º do art. 6º da Lei nº 8.134/1990, anteriormente transcrito.

Passa-se à análise das despesas impugnadas de R\$ 4.316,51 que constaram do quadro que integrou a defesa:

(...)

Quanto aos valores contestados da glosa da despesa de contribuições à previdência social, foi acatado apenas o valor cujo pagamento foi devidamente comprovado no sistema informatizado da Receita Federal do Brasil, qual seja, o montante de R\$ 672,76, da competência de abril de 2008, com pagamento em maio de 2008. Os demais pagamentos constantes do sistema já haviam sido considerados pela fiscalização.

Os recibos emitidos pela Fiel do Méier Distribuidora e Confecções Ltda (Material Médico Hospitalar) foram glosados pela fiscalização por entender se tratar de documento inábil. Estes, no entanto, estão sendo aceitos, tendo em vista que contêm todas as informações necessárias à identificação da pessoa jurídica, inclusive CNPJ e endereço.

Em que pese a nota fiscal ser o documento próprio e não o recibo, nos termos do art. 1º da Lei nº 8.846, de 1994, a emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto

sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação. Assim, depreende-se que não há hierarquia de ordem ou qualquer preferência, para fins de comprovação, no tocante à emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente.

Por fim, no caso da Copiadora R-Til, o contribuinte trouxe uma ordem de serviço relativa a agosto de 2008, que não foi acatada pela fiscalização por se tratar de documento inábil. Ocorre que, com a defesa, foi comprovada a efetiva transferência do numerário do interessado para a pessoa jurídica, fl. 615, ensejando o acatamento da despesa por ter sido comprovada.

Quanto às despesas não acatadas, o contribuinte não sanou a falta apontada pela fiscalização, conforme esclarecimentos prestados na planilha acima, não havendo qualquer outra modificação a ser implementada.

Dessa forma, restabelece-se a dedução de Livro Caixa no valor de R\$ 1.266,76.

Uma vez que foi aceita parte das despesas glosadas é necessário rever o cálculo da multa isolada aplicada, que corresponde a 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do pagamento mensal a título de carnê leão que deixar de ser efetuado na forma da legislação reproduzida neste Voto.

Considerando que as deduções acatadas não integram a base de cálculo tributária, também não cabe recolhimento de carnê leão sobre o valor destas, devendo ser este excluído da base de cálculo da multa isolada, conforme abaixo demonstrado:

(...)

Em sede de recurso administrativo, (e-fls. 682/687), o recorrente, inconformado com a Decisão de piso, em síntese, reitera os argumentos expendidos em sua peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Matérias em julgamento

A matéria constante na presente autuação e objeto do Recurso Voluntário *é a dedução indevida de despesas de Livro Caixa no valor total de R\$ 3.049,75, conforme os valores constantes da planilha (e-fls.668).*

Mérito

Solicitação de diligência

O recorrente solicita a realização de diligência à Unidade Preparadora para que esta confirme os pagamentos das despesas de contribuição à previdência social de seus funcionários, caso a documentação apresentada não seja suficiente.

No presente caso, entendo ser totalmente desnecessário tal procedimento, não vislumbrando motivo que justifique tal medida. O interessado teve várias oportunidades de trazer aos autos tais comprovantes, não o fazendo. Ademais, pode-se inferir que a julgadora de piso fez buscas aos sistemas informatizados da RFB (e-fls. 668 último parágrafo) a fim de identificar e/ou confirmar tais recolhimentos. Isto posto, e com base no artigo 18 do Decreto 70.235/72, rejeito o requerimento do contribuinte.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Dedução indevida de Despesas de Livro Caixa

O recorrente em sua defesa alega, em síntese, que a principal razão do não reconhecimento dos pagamentos efetuados a título de despesas de contribuição à previdência social dos seus funcionários foi, segundo a decisão recorrida, a ausência de comprovação do pagamento no "sistema informatizado da Receita Federal". Nesse sentido, apresentamos novamente a comprovação das despesas de contribuição à previdência social dos seus funcionários

Já em relação às outras despesas, o julgamento de piso afirmou que o interessado não sanou as faltas apontadas pela fiscalização. Desta forma, apresenta documentação que comprova a efetividade de diversas despesas consideradas "não comprovadas" pela decisão recorrida.

O interessado apresentou, ainda, em 17 de setembro de 2019, memorial com o fito de esclarecer e reiterar os principais pontos de interesse desta lide administrativa.

De início, convém reproduzir trechos do Termo de Constatação Fiscal, constante da respectiva autuação (e-fls. 569/571).

1- Não comprovou o efetivo recolhimento do INSS dos funcionários referentes aos meses onde houve a glosa como o fez nos meses de março, junho e setembro de 2008 (pagamentos ocorridos em 10/03/2008, 10/06/2008 e 10/09/2008, respectivamente), somente apresentou como comprovante os recibos assinados pelos funcionários onde constam os descontos a esse título.

2- Os lançamentos em duplicidade especificados na RDG do ano-calendário de 2008, em quase todos os meses, ocorrem porque o contribuinte faz o registro com as despesas do INSS e outras contribuições descontadas dos salários dos empregados e depois no registro da despesa com salários dos funcionários, quando o faz pelo valor bruto.

3- A despesa com reparo de elevadores nos meses de março e abril de 2008 também não foi comprovada, pois apenas foi apresentado um comprovante de pagamento do condomínio onde a mesma não está relacionada.

4- Os comprovantes apresentados para a Copiadora R-Til (janeiro) e Fiel do Méier (abril, junho e dezembro) não são documentos hábeis para comprovação das despesas lançadas no Livro-caixa, pois tratam de ordem de serviço ou recibo sem acompanhamento da respectiva Nota Fiscal.

5- O valor referente às férias da funcionária Rosana Ribeiro foi glosado por ter sido lançado em duplicidade, uma vez no total das despesas com salários e a segunda em item separado.

6- A despesa e pagamento da Taxa de Inspeção Sanitária referente ao mês de março de 2008, no valor de R\$ 250,07, apesar de não estar relacionada no encaminhamento dos documentos, a exceção dos demais, foi comprovada.

(...)

- Não foram consideradas despesas de custeio as despesas não necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora, ou seja, ao exercício da atividade fim, aquelas relativas a "Caixinha Consultório", pois, além de se tratarem, principalmente, de despesas com refeições, os documentos apresentados como comprovantes, tais como ordem de serviço ou recibo sem acompanhamento da respectiva Nota Fiscal de compra ou serviços, não se revestiam das formalidades exigidas.

- Notas Fiscais sem identificação do comprador, como nome e/ou CPF, ou sem a descrição do item comprado não são documentos hábeis para comprovação de despesas.

- Cupons fiscais e outros tipos de comprovantes de pagamento sem identificação do comprador ou vendedor, como nome e/ou CPF/CNPJ, não são documentos hábeis para comprovação de despesas, ou seja, foram considerados sem identificação ou documento inábil.

- Compra de doces, lanches, refrigerantes, almoços e outras despesas não essenciais ao exercício da atividade fim foram glosadas pois não são despesas dedutíveis.

- Os valores lançados em duplicidade e aqueles aos quais não foi comprovado o efetivo pagamento, como já descrito anteriormente.

O interessado deixou de contestar, em sede de impugnação, algumas das despesas lançadas, conforme lista (e-fls. 665).

O julgamento de piso reconheceu parcialmente algumas despesas solicitadas pelo impugnante, mantendo a glosa em outras, as justificativas constam do voto (e-fls. 668/669), bem como seu respectivo demonstrativo (e-fls. 667/668):

A base legislativa para este assunto constam dos artigos 75 e 76 do Decreto nº 3.000/99, in verbis:

Decreto 3.000/99

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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, 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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 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 nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

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

§ 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, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

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

Pela legislação acima transcrita, poderão ser deduzidas, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários; os emolumentos pagos a terceiros; e as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, sendo responsabilidade do contribuinte a comprovação da 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

Isto posto, passamos a análise individualizada das glosas mantidas pelo julgamento de piso, com sua respectiva justificativa:

1. **Contribuição à Previdência Social:** – despesas glosadas pela falta de comprovação do efetivo recolhimento.

O interessado informa na peça recursal que reapresenta os comprovantes destas despesas, conforme documento de nº 01 (e-fls. 693/717).

Da análise destes, pode-se verificar que tratam-se de recibos de pagamento de salários de seus empregados, com exceção da Guia de Previdência Social – GPS (e-fls. 702), referente a competência 04/2008, já considerada pelo julgamento de piso.

Recibos de pagamento de salário não são documentos hábeis para comprovação do efetivo recolhimento de contribuições previdenciárias, no caso, somente demonstram que houve o desconto da contribuição relativa a seus empregados. O documento probatório eficaz, neste caso, seriam Guias de Previdência Social - GPS, iguais a do documento (e-fls. 702) já acatada.

Isto posto **voto pela manutenção da glosa sobre as deduções das despesas com Livro Caixa deste item.**

2. **Tele Limp LTDA** – despesas glosadas pelos seguintes motivos: Nota Fiscal com data de emissão ilegível (e-fls. 719); e Nota Fiscal emitida em mês diverso do escriturado no Livro Caixa (e-fls. 720).

O interessado reapresenta diversos documentos (e-fls. 719/740) a fim de comprovar a efetividade das demais despesas consideradas como não comprovadas.

Da análise destes documentos acompanho o entendimento do julgamento de piso em relação ao ilegível, contudo **discordo da manutenção da glosa sobre a Nota Fiscal nº 9.484, de 11/07/2008, no valor de R\$ 67,35**, lançada no mês de abril/2008. Em que pese a divergência entre as datas de emissão do documento e a lançada como despesa no Livro Caixa, **o fato é que a despesa ocorreu, conforme comprova o documento.**

Isto posto **voto pelo restabelecimento da dedução de despesas com Livro Caixa da nota fiscal nº 9.484 (e-fls. 720).**

3. **Copiadora R-TIL** – Despesas glosadas porque os comprovantes apresentados são ordens de serviço e não comprovante de pagamentos (e-fls. 721/723).

Da análise destes documentos **acompanho o entendimento do julgamento de piso, não havendo reparos a ser feito**. Ressaltamos que a ordem de serviço (e-fls. 722) foi acatada pelo julgamento anterior por ter sido acompanhada do depósito em conta corrente da copiadora (e-fls. 737).

Isto posto **voto pela manutenção da glosa sobre as deduções das despesas com Livro Caixa deste item.**

4. **JC Tinturaria LTDA**. – Despesas glosadas porque não foram especificados os serviços ou não continham a identificação do comprador (e-fls. 724/735).

Da análise destes documentos acompanho o entendimento do julgamento de piso em relação as notas fiscais que não informam o destinatário dos serviços, contudo **discordo da manutenção da glosa sobre as notas fiscais nº 69.013, 70.489 e 71.034** (e-fls. 728, 730 e 731).

Isto posto **voto pelo restabelecimento da dedução de despesas com Livro Caixa das notas fiscais acima citadas, no valor total de R\$ 149,00.**

5. **Bazar e Papelaria Humaitá LTDA**. – Despesa glosada porque não continha a identificação do comprador (e-fls. 736).

Da análise do documento discordo da manutenção da glosa sobre esta despesa, segundo o pergunta e respostas de IRPF contempla o presente caso, in verbis:

COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS NO LIVRO CAIXA

389 — Podem ser aceitos *tickets* de caixa, recibos não identificados e documentos semelhantes para comprovar despesas no livro Caixa?

Não. Tais despesas devem estar discriminadas e identificadas para serem comprovadas como necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

O cupom fiscal de caixa eletrônico, emitido por terminais de pontos de venda, é documento hábil para comprovação da despesa, desde que haja perfeita identificação da despesa realizada.

Isto posto ***voto pelo restabelecimento da dedução de despesas com Livro Caixa do cupom fiscal (e-fls. 736), no valor de R\$ 31,50.***

6. **Papelaria e Livraria Mister Book LTDA.** – Despesa glosada porque o cupom identifica como cliente Lia (e-fls. 738).

Da análise do documento ***discordo da manutenção da glosa sobre esta despesa, pois Lia Cupolillo é empregada na Clínica do recorrente*** como demonstra o recibo de pagamento (e-fls. 694), bem como o endereço constante no documento é o de seu estabelecimento comercial.

Isto posto ***voto pelo restabelecimento da dedução de despesas com Livro Caixa do cupom fiscal (e-fls. 738,), no valor de R\$ 60,40.***

7. **Fiel do Méier Distrib e Confecções LTDA.** – Despesa glosada, porém ***já acatada*** pelo julgamento de piso (e-fls. 739).

Bem, após a análise individualizada anterior, podemos afirmar que permaneceram as glosas constantes no quadro abaixo:

Mês/Ano	Valor total	Mês/Ano	Valor total
Jan / 2008	R\$ 815,72	Jul / 2008	R\$ 0,00
Fev / 2008	R\$ 163,92	Ago / 2008	R\$ 672,76
Mar / 2008	R\$ 129,64	Set / 2008	R\$ 182,27
Abr / 2008	R\$ 81,00	Out / 2008	R\$ 201,92
Mai / 2008	R\$ 0,00	Nov / 2008	R\$ 163,92
Jun / 2008	R\$ 230,35	Dez / 2008	R\$ 100,00

Por todo o exposto, ***voto pelo restabelecimento parcial das deduções com despesas de Livro Caixa, no valor total de R\$ 308,25.***

Considerando o restabelecimento parcial das despesas glosadas é necessário que a Unidade Preparadora reveja o cálculo da multa isolada aplicada, que corresponde a 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do pagamento mensal a título de carnê leão que deixar de ser efetuado na forma da legislação reproduzida neste Voto.

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DOU PROVIMENTO PARCIAL**, para restabelecer as deduções com despesas de Livro Caixa, no valor total de R\$ 308,25.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura