



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13896.721478/2011-42
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2003-000.078 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2019
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ CARLOS GOMES DE SOUZA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

Mantém-se a glosa da dedução de despesas do livro-caixa quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis e idôneos a fim de comprovar a veracidade e natureza das despesas declaradas.

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE. As despesas com locomoção e transporte não são dedutíveis da base de cálculo, exceto no caso de representante comercial autônomo, por expressa disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente.

Wilderson Botto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), Wilderson Botto e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano calendário de 2008, exercício de 2009, no valor de R\$ 27.927,98, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, conforme se depreende auto de infração constante dos autos (fls. 12/21).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 06-54.820, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - DRJ/CTA (fls. 300/305), o qual transcrevo a seguir:

Trata-se de impugnação (fls. 2/3) à Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) nº 2010/161845138615704, resultante de revisão da Declaração de Ajuste Anual (DAA) referente ao exercício 2009, ano-calendário 2008, que apurou crédito tributário no valor de R\$ 27.927,98, dos quais R\$ 14.278,11 de imposto de renda suplementar, R\$ 10.708,58 de multa de ofício e R\$ 2.941,29 de juros de mora (calculados até 30/6/2011).

A autoridade fiscal considerou indedutível parte da despesa declarada a título de livro-caixa, no valor de R\$ 54.898,02, assim consignando na Descrição dos Fatos (fl. 14), que integra a Notificação de Lançamento impugnada:

[...]

As glosas foram motivadas pela falta de comprovação da despesa ou pela apresentação de recibos nos quais não constava a identificação clara do: a) cliente; b) emitente (CPF/CNPJ); c) serviço prestado - para a comprovação da necessidade da despesa para a percepção e manutenção da fonte produtora dos rendimentos; ou d) do endereço do contribuinte. Também não foram aceitas as despesas com locomoção e transporte que só são permitidas aos Representantes Comerciais. Anexamos ao Dossiê as planilhas contendo as justificativas da glosa das despesas declaradas no livro caixa apresentado.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou impugnação alegando que:

a) anexa todos os documentos devidamente enumerados, para que não restem dúvidas e que sejam aceitos no sentido de serem retificados os lançamentos, para mais nada dever;

b) os recibos não estão com os CPFs das pessoas que prestaram serviços, pois estas estavam na categoria de aprendiz e não tinha inscrição no Cadastro de Pessoa Física, conforme autorizado na Constituição Federal no seu artigo 7º, inciso XXXIII.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar a impugnação, a DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação apresentada, para alterar o imposto suplementar antes apurado para R\$ 9.685,61, acrescido de multa de ofício e acréscimos legais.

Registrou a DRJ/CTA, que do valor de R\$ 54.898,02, inicialmente glosado, foi acatado como dedutível o valor de R\$ 16.700,00. Por conseguinte, foram mantidas as glosas das despesas declaradas no valor total de R\$ 38.198,02, porquanto não foram apresentados documentos capazes de afastar os pressupostos de fato do lançamento.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão em 06/06/2016 (fls. 309), o contribuinte interpôs, em 04/07/2016, recurso voluntário (fls. 311/326) reiterando basicamente as alegações lançadas na impugnação e complementando com outros argumentos, a seguir sintetizados:

*em sede preliminar **Recibos dos Entregadores:** que os recibos assinados pelos colaboradores contêm todos os elementos necessários à sua identificação e podem ser facilmente confirmados pelo exame visual dos mesmos;*

que os recibos apresentados se referem a colaboradores maiores e menores, indistintamente, sem vínculo empregatício, mas amparados pela legislação do IR, ao teor da questão 415 do Manual de Perguntas e Respostas relativo ao IRPF;

que quando mencionou que os menores eram aprendizes, não quis dizer que eles trabalhavam na distribuição como aprendizes, mas sim, que eram aprendizes porque não tinham ou não apresentaram CPF na época;

que o serviço de distribuição de revistas, folhetos e congêneres, é uma atividade basicamente informal, inconstante, sem regularidade, não permitindo ao distribuidor, qualquer movimento no sentido de sair da informalidade. Em razão dessa particularidade, as pessoas que trabalham nesse segmento o fazem de forma esporádica, casual, como um “bico”, sem qualquer vínculo empregatício;

que nunca teve quadro fixo de colaboradores. A cada mês ou a cada nova distribuição, em novas pessoas que faziam o trabalho;

que era impossível o Recorrente fazer toda a distribuição sozinho, por isso a necessidade de recorrer ao trabalho de colaboradores. Se assim não fosse, não seria possível a percepção dos rendimentos declarados;

não havia como o Recorrente firmar “contrato de trabalho” com os seus colaboradores, adultos e menores, pois durante o período que a operação foi feita, trabalhavam cerca de 131 pessoas na distribuição, um número gigantesco, sem qualquer possibilidade financeira e econômica de admissão por parte do Recorrente;

junta aos autos a relação das 85 pessoas (docs. 4,5 e 6) que trabalharam nos anos de 2007 a 2009, com os respectivos CPF, os quais já constam dos recibos anexados na Impugnação, bem como a relação dos 46 menores (docs. 7 e 8), que não tinham ou não apresentaram CPF na ocasião, totalizando 131 pessoas, conforme mencionado acima;

Recibos de Elias Bezerra Cavalcante – (...).Elias Bezerra Cavalcante era motorista-distribuidor. Ele levava as revistas e trabalhava na distribuição, junto com os demais entregadores, não se justificando a manutenção da glosa sobre os valores pagos ao mesmo; **Recibos da Associação SP-2** – todos os recibos glosados têm os dados necessários à identificação do pagamento, exceto carimbo da Associação SP-2, providência que não era usual naquele condomínio; **Recibos da Telefônica** – a conta glosada, de dezembro de 2008, no valor de R\$ 221,68, foi paga pela internet e teve o comprovante de pagamento extraviado. A certeza que a conta foi paga são as contas dos meses subsequentes, devidamente quitadas e aceitas pela autoridade fiscal. (...); **Recibos do Atacadão de Embalagens** – A Nota Fiscal do Atacadão de Embalagens (Manoel dos Santos Embalagens), no valor de R\$ 253,88, não foi juntada às demais na Impugnação, por ter sido extraviado, restando apenas o comprovante de pagamento anexado; **Recibo de H. Valent Empreend. e Part. Ltda** - O Recorrente junta, neste ato, xerocópia de recibo assinado, com firma reconhecida, no valor de R\$ 702,49, referente ao pagamento do aluguel de outubro de 2008 (doc. 9); **Recibos Diversos** – (...), se referem a gastos necessários ao funcionamento do escritório, sem o qual não seria possível a manutenção da fonte produtora.

no mérito, registra que todos os recibos de colaboradores anexos à impugnação, contêm o valor pago, o nome e o CPF do pagador, o nome e assinatura do recebedor e o tipo de trabalho executado, bem como os demais documentos lançados no livro-caixa, os quais caracterizam despesas de custeio e a manutenção da fonte produtora, ao teor da legislação vigente: Manual de Perguntas e Respostas do IRPF, questão 403; art. 6º, I e III, da Lei nº 8.134/90; art. 75, I e III, do RIR/99; Parecer Normativo Cosit nº 392, de 09/10/1970; e Ato Declaratório Normativo Cosit nº 16, de 1979;

Ao final pugna pelo cancelamento do débito fiscal resmanescente mantido pela DRJ/CTA (fls. 316).

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

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

Preliminares

As alegações tidas como preliminares, a bem da verdade se confundem e complementam as razões de mérito, razão pela qual com ele serão apreciadas.

Mérito

Da dedução das despesas lançadas no livro-caixa

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/CTA, que manteve parcialmente a glosa das despesas declaradas a título de livro-caixa, no valor de R\$ 38.198,02, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos apresentados.

Apreciando as alegações recursais, sobretudo no cotejo da prova documental juntada em sede de impugnação, entendo que os aludidos documentos não carecem ser novamente analisados.

E, considerando que as alegações recusais apenas complementam e reforçam a impugnação – onde o contribuinte limitou-se a escorrer sobre “a ausência de CPF nos recibos dos prestadores de serviços enquadrados na categoria de APRENDIZ” e a juntar os comprovantes que entendeu suficientes para justificar a regularidade de sua conduta fiscal – não trazendo aqui novas alegações hábeis a modificar o julgado de piso, **adoto como razão de decidir** os fundamentos da decisão recorrida (fls. 301/304), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015– RICARF:

Da Dedução de Livro-Caixa

Assim dispõe os artigos 75 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/96), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999:

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. (sem grifos no original)

Já o Manual de Perguntas e Respostas relativo ao IRPF, no que se refere às deduções a título de livro-caixa, assim orienta:

403 — O que se considera e qual é o limite mensal da despesa de custeio passível de dedução no livro-caixa?

Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

O valor das despesas dedutíveis, escrituradas em livro-caixa, está limitado ao valor da receita mensal recebida de pessoa física ou jurídica.

No caso de as despesas escrituradas no livro-caixa excederem as receitas recebidas por serviços prestados como autônomo a pessoa física e jurídica em determinado mês, o excesso pode ser somado às despesas dos meses subsequentes até dezembro do ano-calendário. O excesso de despesas existente em dezembro não

deve ser informado nesse mês nem transposto para o próximo ano-calendário.

(Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 –Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999, art. 76; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 104, § 3º)

(...)

407 — Podem ser aceitos tíquetes de caixa, recibos não identificados e documentos semelhantes para comprovar despesas no livro-caixa?

Não. Para que tais despesas sejam dedutíveis, o documento fiscal deve conter a perfeita identificação do adquirente e das despesas realizadas, sendo que estas devem ser necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

408 — As despesas com transporte, locomoção, combustível, estacionamento e manutenção de veículo próprio são consideradas necessárias à percepção da receita e dedutíveis no livro-caixa?

Referidas despesas não são dedutíveis, com exceção das efetuadas por representante comercial autônomo quando correrem por conta deste.

(...)

415 — São dedutíveis os pagamentos efetuados por profissional autônomo a terceiros?

Sim. O profissional autônomo pode deduzir no livro-caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Podem também ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º, incisos I e III; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999, art. 75, incisos I e III; Parecer Normativo Cosit nº 392, de 9 de outubro de 1970; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 16, de 1979)

(sem grifos no original)

Compulsando os autos verifica-se que às fls. 17 a 21 consta planilha “Valores Glosados”, elaborada pela autoridade fiscal, contendo a lista das despesas consideradas indedutíveis e os respectivos motivos das glosas.

O contribuinte se insurge contra as glosas efetuadas e apresenta, junto a sua defesa, os documentos carreados às fls. 29 a 285 dos autos, com o intuito de atender as exigências apontadas na referida planilha. Note-se que também foram apresentados

documentos relativos a despesas que já haviam sido aceitas como dedutíveis no curso da ação fiscal.

Pois bem, procedendo à análise e ao batimento entre os valores escriturados no livro-caixa, os valores glosados pela fiscalização e os respectivos documentos apresentados na impugnação, conclui-se que o contribuinte supriu as pendências apontadas pela fiscalização relativamente às seguintes despesas:

(...)

No tocante às despesas acima nomeadas como “Pagamento a terceiros ref entregas”, no que se refere à alegação da defesa de que os emitentes dos recibos se tratavam de aprendizes não obrigados a possuir CPF por serem menores, importa esclarecer que, conforme informação constante no site do Tribunal Superior do Trabalho, para que menores sejam contratados na condição de aprendizes exige-se a observação de diversos requisitos, entre eles que seja firmado contrato de trabalho especial por escrito e por prazo determinado, regulamentado pelo Decreto nº 5.598/2005, no qual o empregador se compromete a assegurar ao aprendiz, inscrito em programa de aprendizagem, formação técnico-profissional metódica.

Não constam nos autos contratos firmados entre o contribuinte e os emitentes dos recibos, de forma que a relação existente entre eles e a natureza do serviço prestado não restou comprovada, impossibilitando a dedução de tais despesas da base de cálculo.

Cabe também destacar, como transcrito na legislação antes colacionada, as despesas incorridas com locomoção e transporte não são passíveis de dedução a título de livrocaixa, sendo que a legislação excepcionou expressamente apenas as despesas dessa natureza suportadas pessoalmente pelo representante comercial autônomo, de forma que as glosas, no caso em análise, serão mantidas.

Assim, do valor inicialmente glosado de R\$ 45.898,02, acata-se como dedutível, em sede de contencioso administrativo, o valor de R\$ 16.700,00.

Serão mantidas as glosas das demais despesas, não mencionadas na tabela acima, as quais totalizam R\$ 38.198,02, conforme planilha de Valores Glosados de fls. 17 a 21, eis que não foram apresentados documentos capazes de afastar os pressupostos de fato do lançamento.

Registra-se, por oportuno, que em relação ao menor incluso na categoria de APRENDIZ (art. 428 da CLT) é permitido o exercício laboral, com algumas cautelas, sendo certo que o trabalho exercido nas ruas, praças ou logradouros públicos – como é o caso da atividade do Recorrente que promove a distribuição de revistas, folhetos e congêneres – depende de prévia autorização do Juiz da Infância e Juventude.

Na mesma esteira, o art. 76, § 2º, do RIR/99 exige que a veracidade das receitas e das despesas escrituradas em livro-caixa seja comprovada mediante documentação idônea, o que não ocorreu no caso concreto, sobretudo em relação aos titulados aprendizes prestadores de serviço, ante a ausência da prova da autorização judicial a justificar o trabalho

dos aludidos menores, nos exatos termos da legislação de regência, documento este, aliás, não constante dos autos o que, por si só, desabilita a dedução pretendida da despesa.

Nada obstante, vale salientar que todas as deduções informadas na DAA estão sujeitas à comprovação ou justificação, por documentação hábil e idônea, **a juízo da autoridade lançadora**, nos termos do art. 73 do RIR/99, cabendo ao contribuinte apresentar em sua defesa todos os documentos necessários à confirmação de suas alegações, ao teor art. 15 do Decreto nº 70.235/72. Tanto é assim que a impugnação apresentada foi provida parcialmente restando acatada as despesas alusivas aos pagamentos realizados à Ass. São Paulo II (R\$ 500,00) e à Adriano Bedeschi (R\$ 16.200,00), uma vez que foram supridas as pendências apontadas pela fiscalização sobre tais despesas (fls. 304).

Em relação aos demais pontos “Recibos de Entregadores”, “Recibos de Elias Bezerra Cavalcante”, “Recibos da Telefônica”, “Recibos do Atacadão de Embalagens”, “Recibo de H. Valent Empreend. e Part. Ltda.”, e “Recibos Diversos” suscitados na peça recursal, nada a prover porquanto foram objeto de apreciação com conseqüente manutenção da glosa pela DRJ/CTA (fls. 303), quando procedeu a análise e batimento entre os valores escriturados no livro-caixa, os valores glosados pela fiscalização e os respectivos documentos juntados na impugnação. A propósito, me convencendo do acerto da decisão, mantenho a glosa no particular.

Registre-se, por fim que, ao decidir, o julgador não está obrigado a discorrer sobre todos os argumentos apresentados pela parte, principalmente quando, no voto proferido, há fundamentos suficientes para legitimar a conclusão por ele adotada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa remanescente das despesas declaradas no valor total de R\$ 38.198,02, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2008, exercício 2009.

É como voto

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto