



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.721024/2010-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.276 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de dezembro de 2022
Recorrente GILMAR BARRETO DE CARVALHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

PAF. MATÉRIA NÃO RECORRIDA.

Considera-se como não recorrida a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente

PRECLUSÃO.

É vedado ao contribuinte inovar na postulação recursal para incluir alegações que não foram suscitadas na Impugnação

IRPF - DEDUÇÃO INDEVIDA - LIVRO CAIXA

Apenas aqueles contribuintes que perceberem 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, as despesas necessárias à atividade, conforme escrituração de livro caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias não impugnadas e da matéria preclusa, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro Thiago Duca Amoni (relator) que conheceu o recurso em sua integralidade e lhe deu provimento parcial para considerar as despesas elencadas, essenciais a atividade desenvolvida pelo contribuinte, além de devidamente comprovadas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo de Sousa Sateles.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Thiago Duca Amoni, Diogo Cristian Denny (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:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento nº 2009/659531299634965, expedida em 03/11/2009, referente a imposto sobre a renda de pessoa física, exercício 2009, ano-calendário 2008, código 2904, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$2.583,16 e seus consectários legais, com juros de mora calculados até 30/10/2009, fls. 4 a 8.

O lançamento decorreu da apuração de dedução indevida de despesas de Livro-Caixa, no valor de R\$21.244,86, com a seguinte manifestação da autoridade lançadora:

Em razão de o contribuinte ter declarado despesas escrituradas em Livro-Caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem essa dedução, está sendo glosado o valor de R\$21.244,86 informado a título de Livro Caixa, indevidamente deduzido.

A Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL foi indeferida em 21/12/2009, fls. 09, com a motivação de que o autuado não apresentou o Livro-Caixa, bem como os comprovantes de despesas.

Cientificado do resultado da SRL em 05/01/2010, fls. 156, o contribuinte apresentou impugnação em 26/01/2010, fls. 2 a 3, contestando o lançamento.

Alega que já havia apresentado no pedido de retificação de lançamento a sua condição de profissional liberal e que junta nos autos a cópia do Livro-Caixa e os comprovantes de despesas nele lançados, fls. 11 a 155.

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

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

Exercício: 2009

LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO.

O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, se comprovadas, as despesas com a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários, e as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora.

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/07/2015, o sujeito passivo interpôs, em 17/08/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) as despesas escrituradas no livro caixa são necessárias e inerentes à atividade profissional exercida, sendo portanto dedutíveis.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro(a) Thiago Duca Amoni - Relator(a)

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

O litígio recai sobre a dedução indevida de livro-caixa, no valor de R\$21.244,86. A DRJ julgou a impugnação apresentada pelo contribuinte parcialmente procedente, elaborando tabela constante no acórdão de primeira instância, considerando comprovadas despesas no valor de R\$7.798,31.

Em sede recursal o contribuinte apresenta tabela, juntamente com diversos documentos, alegando que estão comprovadas as seguintes despesas:

MESES	SALARIOS	13º SALÁRIO	FÉRIAS	SUPORTE E MANUTENÇÃO DE PROGRAMAS(SUPO RTEK/NASAJON	INSS	UOL	CORREIOS CAIXA POSTAL
01/2008	392,49		497,63	302,60	140,88		50,00
02/2008	364,79			302,60	130,95	19,95	
03/2008				302,60		19,95	
04/2008	353,88			302,60		19,95	
05/2008	381,60			302,60		19,95	
06/2008	381,80			302,60	139,02	19,95	
07/2008	381,80			302,60			
08/2008	410,32			302,60		64,29	
09/2008	410,32			302,60		19,95	
10/2008	410,32			343,84		19,95	
11/2008	396,06	180,81		343,84		19,95	
12/2008	396,06	215,25		343,84		19,95	
TOTAIS	3869,12	396,06	497,63	3.754,92	269,97	243,84	50,00

Primeiramente, cumpre destacar que o contribuinte anexou os documentos relativos a despesas com folha de pagamento apenas em sede recursal. Contudo, em que pese referidos documentos não tenham sido juntados em sede de impugnação conforme preleciona o

§4º, do artigo 16 do Decreto 70.235/72, conheço-o por ser fundamental à resolução da lide e pela aplicação dos princípios da verdade material e do formalismo moderado, próprios do processo administrativo fiscal. Segue entendimento deste CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL-MATÉRIA DE PROVA-PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL- Sendo o interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, na busca da verdade material. Diante da impossibilidade do contribuinte de apresentar os documentos que se extraviaram, e tendo ele diligenciado junto aos seus fornecedores para obter a prova da efetividade do passivo registrado, deve a autoridade utilizar-se dessas provas, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos. (Acórdão nº 103-21994 -15/06/2005)

Da escrituração do livro caixa

O Regulamento de Imposto de Renda (RIR - Decreto nº 3.000/99) é claro ao delimitar as hipóteses em que os contribuintes que podem valer-se da escrituração do livro caixa:

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 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.

Pelo dispositivo legal a escrituração em livro-caixa é própria e taxativa para os casos em que o contribuinte receba rendimentos do trabalho não assalariado, casos dos profissionais liberais, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro.

Ainda, conforme jurisprudência deste CARF:

LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS.

Para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda mensal, somente são dedutíveis as despesas realizadas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea. (grifos nossos)

LIVRO CAIXA. DESPESAS COM TRANSPORTE.

As despesas com transporte somente são dedutíveis no caso de representante comercial autônomo.

ARRENDAMENTO MERCANTIL.

Somente com a entrada em vigor da Lei nº 9.250, de 1995, é que as despesas de arrendamento passaram a ser indedutíveis da receita decorrente dos rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive dos titulares dos serviços notariais e de registro. (Acórdão nº 3301-000.015 - Sessão 04/03/2009)

Pelo que se depreende dos autos, o contribuinte é profissional liberal, valendo-se da escrituração do livro caixa para fins de apuração do imposto de renda da pessoa física, conforme permite a legislação vigente.

Assim, a legislação permite a dedução da base de cálculo do imposto a pagar as despesas com (i) a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários, (ii) os emolumentos pagos a terceiros e (iii) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Percebe-se que o terceiro item depende da análise entre a atividade realizada pelo contribuinte e o cotejo do que poderiam ser consideradas despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

A DRJ proferiu a seguinte decisão:

Acatam-se os pagamentos efetuados à pessoa jurídica Coad por se tratar de publicação necessária ao desempenho da função de contabilista, haja vista o disposto no item 6 do Parecer Normativo CST 60, de 20/06/1978, publicado no Diário Oficial da União de 29/06/1978.

Também se acatam os pagamentos efetuados a Holística Serviços de Telecomunicações e SCM Ltda., provedora de internet; Telemar Norte Leste S/A, telefonia fixa; aluguel; SAAE, água e esgoto; Coelba, energia elétrica; material de escritório; CRC-BA, anuidade; por serem despesas necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Os pagamentos efetuados ao FGTS são admitidos como despesas, por serem encargos trabalhistas derivados de remuneração paga a terceiros.

Não acato os pagamentos efetuados a operadoras de telefonia móvel, Vivo e Tim, pois já foram admitidas como despesas a título de Livro-Caixa os pagamentos efetuados a

telefonia fixa. Além disso, o autuado não comprovou que as despesas com telefonia móvel são oriundas das atividades profissionais exercidas.

Os documentos de fls. 28, 30, 40, 54, 64, 74, 78, 93, 114, 132 e 137 não se prestam a comprovar as despesas, uma vez que o documento fiscal não contém a perfeita identificação do adquirente.

Deve ser mantida a glosa das despesas em relação aos pagamentos efetuados à pessoa jurídica Nasajon – Suportek Suporte Técnico de Sistemas Ltda., cessão de uso e manutenção de software de contabilidade, pois este serviço não está admitido dentre as despesas dedutíveis, uma vez que se enquadra no conceito de aplicação de capital. Considera-se aplicação de capital o dispêndio com 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, não se extingam com sua mera utilização.

Os pagamentos efetuados à pessoa jurídica Universo Online e Correios, fls. 150, não podem ser admitidos como dedutíveis, eis que o contribuinte não demonstrou serem despesas necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos

O documento de fls. 95 não pode ser admitido como despesa dedutível por se referir a conta telefônica da pessoa jurídica Livraria e Papelaria Luz Ltda. ME.

Conforme documentação juntada às e-fls. 218 e seguintes, considero como despesas necessárias para consecução da atividade de prestação autônoma de serviço de contador:

- 1- NAJASON Suportek SUP TECN SIST LTDA, pois relativa a despesa com software de computador, necessária à atividade;
- 2- UOL, servidor de email e TIM e VIVO Telefonia, sob a mesma fundamentação;
- 3- Documentos relativos a folha de pagamento;

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para considerar as despesas acima elencadas essenciais a atividade desenvolvida pelo contribuinte, além de devidamente comprovadas.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Voto Vencedor

Conselheiro(a) Marcelo de Sousa Sáteles – Redator Designado.

Da Preliminar – Matérias não Impugnadas

Primeiramente, deve-se esclarecer as deduções das despesas com a TIM e a VIVO no livro caixa não foram objeto do recurso do contribuinte (e-fls. 190/192), não constando inclusive em sua tabela detalhada dos valores e rubricas objeto de seu recurso (e-fl. 191), logo são incontroversas, tendo os créditos tributários a elas correspondentes definitivamente consolidados na esfera administrativa.

Da Preliminar – Preclusão

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte apresentou documentos relacionados a despesas com folha de pagamento, documentos esses não apresentados em sede de impugnação..

De acordo com o art. 16 do Decreto 70.235/72, a Impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, não sendo permitido, por conseguinte, que o sujeito passivo inove em seu Recurso Voluntário para incluir razões diversas daquelas anteriormente ventiladas.

Além disso, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a Impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, que se refira a fato ou direito superveniente ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, cabendo a ele demonstrar a presença de uma dessas condições, o que não se vislumbra no presente caso.

Neste sentido, não conheço da matéria dedução das despesas com folha do pagamento, uma vez que tais documentos só foram apresentados em fase recursal.

Portanto, conheço parcialmente do recurso voluntário.

Do Mérito

Em relação às demais despesas, NAJASON Suportek SUP TECN SIST LTDA e UOL – Universo Online S.A, discordo do entendimento do Relator, sendo que nesses dois pontos acompanho a decisão de piso, no essencial, *in verbis*:

Deve ser mantida a glosa das despesas em relação aos pagamentos efetuados à pessoa jurídica Nasajon - Suportek Suporte Técnico de Sistemas Ltda., cessão de uso e manutenção de software de contabilidade, pois este serviço não está admitido dentre as despesas dedutíveis, uma vez que se enquadra no conceito de aplicação de capital.

Considera-se aplicação de capital o dispêndio com 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, não se extingam com sua mera utilização.

Os pagamentos efetuados à pessoa jurídica Universo Online e Correios, fls. 150, não podem ser admitidos como dedutíveis, eis que o contribuinte não demonstrou serem despesas necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos

Conclusão

Por todo o exposto, voto em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias não impugnadas e da matéria preclusa, e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles – Redator Designado