



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10540.002674/2008-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.879 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2021
Recorrente ROSÂNGELA PEREIRA TAVARES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL. GLOSA.

Cabível a glosa de despesas escrituradas em livro-caixa, em relação às quais o contribuinte não apresente documentação hábil e idônea comprobatória dos gastos, de acordo com as exigências normativas.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES. INSTALAÇÃO DE ESCRITÓRIOS CONSULTÓRIOS MÁQUINAS APARELHOS OU EQUIPAMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

A instalação de escritórios, consultórios, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos caracteriza-se como aplicação de capital e não como despesa, o que impossibilita sua dedução da base de cálculo do IRPF, mediante escrituração no livro-caixa.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES. PAGAMENTOS EFETUADOS POR PROFISSIONAL AUTÔNOMO A TERCEIROS. POSSIBILIDADE.

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.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. FATO GERADOR ANTERIOR A 2007. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%). Súmula CARF nº 147:

Incabível a aplicação de multa isolada em função da ausência de recolhimento de carnê-leão para fatos geradores anteriores à vigência da nova redação dada ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária com vista à maior segurança e transparência do procedimento de auditoria fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para afastar os valores da autuação que remanesceram no processo, associados ao lançamento da multa isolada de 50% aplicada em concomitância com a multa de ofício, assim como restabelecer as deduções com despesas conforme discriminadas na “Planilha de Consolidação das Despesas Mantidas”, constante da fundamentação do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sônia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 15-25.599 (fls. 1058/1062 – 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), que julgou improcedente a impugnação ao Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativo aos exercícios de 2004, 2005 e 2006, anos-calendário 2003/2004/2005. A autuação, conforme explicitado na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração, decorre da apuração dedução indevida de despesas escrituradas em livro-caixa, tanto na Declaração de Ajuste Anual do IRPF (DIRPF), quanto na apuração do imposto devido mensalmente (carnê-leão). Foi ainda procedida a lançamento da multa isolada por falta de recolhimento, ou recolhimento a menor, do imposto mensal (carnê-leão). No “Relatório” (fls. 25/28) elaborado pela autoridade fiscal lançadora são explicitadas as principais razões motivadoras das glosas de despesas efetivadas, discriminadas por ano-calendários, nos seguintes termos:

Ano-Calendário 2002

Livro caixa

24. Em correspondência datada de 11/09/2008 a fiscalizada apresenta contestação ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, que respondemos nos seguintes termos:

- a. Em relação às despesas em favor da Clínica Odontológica Sorriso S/C Ltda — A Lei impõe determinadas condições para a concessão de benefícios fiscais. O direito às deduções de despesas, prevista no art. 75, do RIR/99, pressupõe que estas sejam do próprio contribuinte. Não se confundem os conceitos de pessoa física e Pessoa Jurídica, mesmo que aquela componha o quadro societário desta. Pelo exposto, permanece a glosa das despesas correspondentes.
- b. Os cupons fiscais emitidos pela Farmácia e Laboratório Homeopático Naturalista Ltda, além de não serem de titularidade do fiscalizado, como explicado no subitem anterior, não discriminam as mercadorias ou serviços adquiridos, razão pela qual não é possível observar se as despesas são de custeio ou necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Permanecem as glosas efetuadas.
- c. As despesas referentes à linha telefônica em nome do sr. Wallas Correia Santos padecem do mesmo vício de titularidade relatado no subitem 24a. Portanto, serão mantidas as glosas correspondentes.
- d. As glosas dos boletos pagos em favor da Telelistas Região 1 Ltda aconteceram pelo fato de não terem sido apresentadas as notas fiscais dos serviços executados. Os boletos não podem ser considerados documentos hábeis e idôneos para a comprovação de despesa.

25. Em 21/10/2008, o fiscalizado apresentou, extemporaneamente, documentos emitidos pela Center Pack Service SP Ltda e Carlos de Souza Barros Cia Ltda, analisados a seguir:

- a. As notas fiscais emitidas pela Center Pack Service Sp Ltda foram aceitas como despesas dedutíveis previstas no art. 75, III, do RIR/99.
- b. A declaração emitida por Carlos de Souza Barros & Cia Ltda não supre a falta dos documentos fiscais correspondentes. Glosa mantida.

26. Na DIRPF 2004, ano-calendário 2003, o fiscalizado informou deduções em livro-caixa no valor de R\$ 13.299,88. Os documentos apresentados e aceitos pela fiscalização perfazem um valor de R\$ 2.103,02. Desta forma, foram glosados de sua DIRPF, deduções no valor de R\$ 11.196,86, conforme Anexo B deste relatório.

Ano-Calendário 2004

Livro caixa

27. Em correspondência datada de 11/09/2008 a fiscalizada apresenta contestação ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, que respondemos nos seguintes termos:

- a. Sobre a falta de identificação dos Cupons Fiscais emitidos pela Dental Rocha no ano de 2004 — Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais no âmbito da legislação do Imposto de Renda é essencial, nos documentos emitidos pelo ECF, a identificação do comprador mediante a identificação do CPF, se pessoa física, dentre outros requisitos do art. 61, da Lei nº9.532/1997.
- b. Em relação às despesas em favor da Clínica Odontológica Sorriso S/C Ltda — A Lei impõe determinadas condições para a concessão de benefícios fiscais. O direito às deduções de despesas, prevista no art. 75, do RIR/99, pressupõe que estas sejam do próprio contribuinte. Não se confundem os conceitos de pessoa física e Pessoa Jurídica, mesmo que aquela componha o quadro societário desta. Pelo exposto, permanece a glosa das despesas correspondentes.
- c. Os cupons fiscais emitidos pela Farmácia e Laboratório Homeopático Naturalista Ltda, além de não serem de titularidade do fiscalizado, como explicado no subitem anterior, não discriminam as mercadorias ou serviços adquiridos, razão pela qual

não é possível observar se as despesas são de custeio ou necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Permanecem as glosas efetuadas anteriormente.

d. As despesas referentes à linha telefônica em nome do sr. Wallas Correia Santos padecem do mesmo vício de titularidade relatado no subitem 27b. Portanto, serão mantidas as glosas correspondentes.

e. As glosas dos boletos pagos em favor da Telelistas Região 1 Ltda aconteceram pelo fato de não terem sido apresentadas as notas fiscais dos serviços executados. Os boletos não podem ser considerados documentos hábeis e idôneos para a comprovação de despesa.

28. Em 21/10/2008, o fiscalizado apresentou, extemporaneamente, documentos emitidos pela Center Pack Service SP Ltda e Carlos de Souza Barros Cia Ltda, analisados a seguir:

a. As notas fiscais emitidas pela Center Pack Service Sp Ltda foram aceitas como despesas dedutíveis previstas no art. 75, III, do RIR/99.

b. A declaração emitida por Carlos de Souza Barros & Cia Ltda não supre a falta dos documentos fiscais correspondentes. Glosa mantida.

29 Na DIRPF 2005, ano-calendário 2004, o fiscalizado informou deduções em livro-caixa no valor de R\$ 68.771,43. Os documentos apresentados e aceitos pela fiscalização perfazem um valor de R\$ 37.191,73. Desta forma, foram glosados de sua DIRPF, deduções no valor de R\$ 31.579,70, conforme Anexo B deste relatório.

Ano-Calendário 2005

Livro caixa

30. Em correspondência datada de 11/09/2008 a fiscalizada apresenta contestação ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, que respondemos nos seguintes termos:

a. Sobre a falta de identificação dos Cupons Fiscais emitidos pela Dental Rocha no ano de 2004 — Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais no âmbito da legislação do Imposto de Renda é essencial, nos documentos emitidos pelo ECF, a identificação do comprador mediante a identificação do CPF, se pessoa física, dentre outros requisitos do art. 61, da Lei nº 9.532/1997.

b. Em relação às despesas em favor da Clínica Odontológica Sorriso S/C Ltda — A Lei impõe determinadas condições para a concessão de benefícios fiscais. O direito às deduções de despesas, prevista no art. 75, do RIR/99, pressupõe que estas sejam do próprio contribuinte. Não se confundem os conceitos de pessoa física e Pessoa Jurídica, mesmo que aquela componha o quadro societário desta. Pelo exposto, permanece a glosa das despesas correspondentes.

c. Os cupons fiscais emitidos pela Farmácia e Laboratório Homeopático Naturalista Ltda, além de não serem de titularidade do fiscalizado, como explicado no subitem anterior, não discriminam as mercadorias ou serviços adquiridos, razão pela qual não é possível observar se as despesas são de custeio ou necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Permanecem as glosas efetuadas anteriormente.

d. As despesas referentes à linha telefônica em nome do sr. Wallas Correia Santos padecem do mesmo vício de titularidade relatado no subitem 30b. Portanto, serão mantidas as glosas correspondentes. Neste teor, Acórdão 102-45.010, de 23/08/2001 — 1º CC – 2ª Câmara.

e. As glosas dos boletos pagos em favor da Telelistas Região 1 Ltda aconteceram pelo fato de não terem sido apresentadas as notas fiscais dos serviços executados. Os boletos não podem ser considerados documentos hábeis e idôneos para a comprovação de despesa.

31. Em 21/10/2008, o fiscalizado apresentou, extemporaneamente, documentos emitidos pela Center Pack Service SP Ltda e Carlos de Souza Barros Cia Ltda, analisados a seguir:

- a. As notas fiscais emitidas pela Center Pack Service Sp Ltda foram aceitas como despesas dedutíveis previstas no art. 75, III, do RIR/99.
- b. A declaração emitida por Carlos de Souza Barros & Cia Ltda não supre a falta dos documentos fiscais correspondentes. Glosa mantida.

32. Na DIRPF 2006, ano-calendário 2005, o fiscalizado informou deduções em livro-caixa no valor de R\$ 85.190,76. Os documentos apresentados e aceitos pela fiscalização perfazem um valor de R\$ 41.435,14. Desta forma, foram glosados de sua DIRPF, deduções no valor de R\$ 43.755,62, conforme Anexo B deste relatório.

A contribuinte apresentou impugnação da exigência (documento de fls. 915/930), onde suscita preliminarmente nulidade do procedimento fiscal por falta de prorrogação válida do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). No mérito sustenta a dedutibilidade das despesas glosadas, discorrendo sobre as diversas despesas objeto de glosa e quanto à possibilidade de suas deduções pelo motivos que explicita. Em 04/12/2009 foi protocolizado junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista/BA o documento: “Anexo I – Requerimento de Desistência ou Impugnação de Recurso Administrativo” (fl. 1048). Onde a contribuinte apresenta desistência parcial da impugnação, conforme os débitos discriminados em tal documento, para efeito de inclusão em parcelamento ou pagamento com os benefícios previstos na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de primeiro instância tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, não obstante, foi julgada improcedente sendo mantido integralmente o lançamento e prolatada a seguinte ementa:

LIVRO-CAIXA. COMPROVAÇÃO.

As despesas registradas em livro caixa devem ser comprovadas com documentos hábeis e idôneos.

Impugnação Improcedente

Foi apresentado recurso voluntário (documento de fls. 1068/1084), onde, citando jurisprudência administrativa dos extintos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, a autuada volta a suscitar preliminarmente nulidade do procedimento fiscal por falta de prorrogação válida do MPF. Quanto ao mérito também volta a sustentar a dedutibilidade das despesas glosadas, argumentando que: “...a despeito de defeitos formais na documentação comprobatória da realização das despesas escrituradas em livro-caixa, a verificação desse mesmo suporte documental leva à conclusão que se tratam de despesas necessárias e usuais realizadas pela Recorrente, sendo mister julgar improcedente a glosa procedida pela nobre autoridade fiscal.” Importando assim, ainda conforme argumenta, a verificação da necessidade, usualidade ou normalidade das despesas, ainda que existentes defeitos meramente formais. Na sequência, passa a discorrer sobre as diversas despesas objeto de glosa, as quais entende que devem ser mantidas as deduções lançadas em livro-caixa. Ao final, requer o acolhimento da preliminar de nulidade e, caso não acolhida, a declaração de improcedência das glosas procedidas nas classes de despesas declinadas no recurso. Os principais argumentos de defesa, relativamente à manutenção de despesas glosadas, serão devidamente explicitados por ocasião do voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 12/01/2011, conforme o Aviso de Recebimento de fl. 1067. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 10/02/2011, conforme atesta o protocolo apostado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória da Conquista (fl. 1068), considera-se tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL POR FALTA DE PRORROGAÇÃO VÁLIDA DO MPF

É arguida a nulidade do procedimento fiscal por suposta falta de prorrogação válida do Mandado de Procedimento Fiscal. Cita jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes e o art. 196 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) e argumenta ser: *“...um direito do contribuinte ser devidamente notificado do início da fiscalização, consignando-se prazo para seu término, podendo, tal prazo ser prorrogado. Não sendo prorrogado, conforme ocorreu no presente caso, as diligências de fiscalização são eivadas de nulidade, razão pela qual deverá ser anulado o auto de infração, em conformidade ao que dispõe o Código Tributário Nacional, o Decreto n. 70.235, de 1972 e a jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes.”*

Antes de adentrar ao exame das razões do presente recurso, cumpre preliminarmente esclarecer que as decisões administrativas e judiciais que o recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho. Sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Também deve ser pontuado nesta parte introdutória do voto que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Saliente-se que o art. 59, do mesmo Decreto, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato, situação esta não configurada, vez que o lançamento foi efetuado por agente competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil), e a preterição do direito de defesa, circunstância também não verificada no presente procedimento.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já assentou firme jurisprudência administrativa no sentido de que eventuais irregularidades nos procedimentos de MPF não geram nulidade. Dentre os inúmeros julgados sobre o tema, destaco o Acórdão nº 9202-002.519, de 31/01/2013, prolatado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, abaixo parcialmente reproduzido, cujos fundamentos adoto como razões de decidir:

No CARF, a posição predominante é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento.

Transcrevo duas decisões desta 2ª Turma da CSRF nesse sentido:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e

transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.

(Acórdão nº 9202-01.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

(Acórdão nº 9202-01.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

Filio-me a essa interpretação. Por bem resumir os argumentos a favor da tese, transcrevo parte do voto Acórdão nº 9202-01.637, que adoto como razões de decidir:

A portaria da SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, revogada pela Portaria RFB nº 4.328, de 05.09.2005, que foi publicada no DOU 08.09.2005, trata do planejamento das atividades fiscais e estabelece rotinas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Por meio da norma antes referida se disciplinou a expedição do MPF - Mandado de Procedimento Fiscal que se constitui em elemento de controle da administração tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, mormente quando foram emitidos MPF Complementares antes da lavratura do Auto de Infração.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Conforme bem demonstrado no recorte acima, o MPF constitui-se em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, objetivando assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da administração a incumbência para executar a ação fiscal. Dessa forma, se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, posto que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, segundo comando do art. 142, parágrafo único do CTN. Uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para o nascimento da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de

responsabilidade funcional. Sem razão portanto a requerente quanto à arguição preliminar de nulidade.

GLOSA DE DESPESAS COM ALUGUEL

Foram glosadas as despesas com aluguel registradas pela contribuinte em livro-caixa, devido ao fato de que os recibos apresentados foram emitidos em nome da pessoa jurídica Clínica Odontológica Sorriso S.C. Ltda e não em nome da autuada. Ainda durante o procedimento de fiscalização a contribuinte esclareceu que era sócia da referida pessoa jurídica, que se encontra baixada e que tal empresa funcionava no mesmo local onde atualmente ela (autuada) exerce suas atividades de odontologia como profissional liberal. Requer assim a manutenção da dedução relativa a tal despesa mediante os seguintes argumentos:

11.2.1. Dedutibilidade das Despesas com Aluguel

Consta na autuação um valor equivalente a R\$ 25.093,53, sendo R\$ 7.933,50, R\$ 9.000,00 e R\$ 8.160,00 referentes aos exercícios, respectivamente, de 2003, 2004 e 2005 de despesas de aluguéis glosadas por terem sido supostamente realizadas em nome de pessoa jurídica, sob o argumento que a pessoa jurídica da sociedade simples não se confunde com a pessoa natural de seus sócios, em decorrência do princípio da entidade. Essa glosa não poderá prosperar, entretanto.

Tais despesas foram realizadas em nome de Rosângela Pereira Tavares, conforme se verifica dos contratos de locação anexos à impugnação. Os recibos, entretanto, por erro da Imobiliária, procuradora do locador, foram lançados no nome fantasia da sociedade simples Clínica Odontológica Sorriso S.C Ltda.

O erro tratado não se deve ao fato consignado no acórdão recorrido, segundo o qual "a empresa, apesar de formalmente baixada, continuara a operar, se não de direito, pelo menos de fato". Os membros da Turma Julgadora equivocaram-se quanto à referida análise. Não se pode dizer que a Clínica Odontológica Sorriso S.C. Ltda. existia de fato, apesar de formalmente baixada. Com efeito, após a extinção da sociedade simples em comento, a Recorrente continuou a exercer a profissão, individualmente, no mesmo local físico e utilizando o "nome fantasia" Clínica Odontológica Sorriso para identificar seu consultório odontológico. Nisso não há qualquer ilegalidade.

O acórdão consigna, ainda, que o contrato de aluguel haveria sido emitido em 2007, não servindo para corroborar as alegações da Recorrente. A data de emissão do contrato é irrelevante, uma vez que o contrato de aluguel prescinde de instrumento, podendo ser, inclusive, verbal. Interessa é que a Recorrente, além de ter trazido os recibos, comprovando a materialidade da despesa, trouxe aos autos comprovação da baixa da pessoa jurídica erroneamente posta como locatária pela Imobiliária e certidão emitida pela Prefeitura de Vitória da Conquista, comprovando que o consultório odontológico de Rosângela Pereira Tavares funcionou no referido imóvel durante o período fiscalizado.

Analisando tais argumentos e correspondentes documentos entendeu a autoridade julgadora de piso pela manutenção da glosa das despesas de aluguel declaradas, mediante os seguintes fundamentos:

A impugnante argumenta, por exemplo, que os recibos de aluguéis emitidos em nome de pessoa jurídica já baixada no CNPJ deveriam ser aceitos como prova de despesas da pessoa física que fora sócia desta empresa. Afirma que o contrato de locação do imóvel em nome da pessoa física comprovaria que foram suas estas despesas, acrescentando que a própria inexistência da pessoa jurídica seria prova de que não teriam sido aproveitadas em favor da empresa. São argumentos improcedentes, tanto sob o aspecto formal quanto material. Formalmente, trata-se, à toda evidência, de documentos inábeis, não só por estar em nome de terceiro, como por trazer nome de pessoa jurídica baixada no cadastro da Receita Federal. Materialmente, não comprovam que o ônus das despesas fora assumida pela profissional, seja no todo ou em parte. O próprio fato dos

recibos estarem em nome de pessoa jurídica da qual a contribuinte fora sócia é, salvo prova em contrário, evidência de que a empresa, apesar de formalmente baixada, continuara a operar, se não de direito, pelo menos de fato. Neste caso, as despesas poderiam ter sido repartidas ou integralmente assumidas pelos demais sócios, como parece indicar o fato de que mensalmente eram pagos dois aluguéis de apartamentos distintos, com recibos distintos, ambos em nome da empresa. O contrato de aluguel apresentado pela impugnante também não corrobora os seus argumentos, pois somente foi emitido em 2007 (fls. 861/862). Tampouco se admite a realização de diligência para comprovar os fatos alegados, como sugere, pois documentos inábeis não têm o condão de transferir para a autoridade administrativa o ônus da prova.

Conclui-se indispensável que os comprovantes de despesas estejam em nome do profissional que pretenda deduzi-las.

De fato consta dos autos (fls. 932/933 e 934/935) contratos de locação de imóvel, datados de 14/04/2002 e 14/04/2007, firmados entre o proprietário do imóvel e a autuada (Sr^a Rosângela Pereira Tavares), referindo-se ao mesmo imóvel. Consta da cláusula 2ª de tais contratos que o aluguel mensal convencionado seria de R\$ 236,50 (contrato de 14/04/2002) e de R\$ 303,00 (contrato de 14/04/2007). Ocorre que as quantias escrituradas em livro-caixa e declaradas pela autuada a título de aluguel são bem superiores aos valores constantes dos referidos contratos de locação. Tal afirmação pode ser constatada pelas cópias dos livros-caixa acostadas aos autos. Confira-se, a título exemplificativo, os lançamentos relativos ao ano-calendário de 2003:

Mês	Folha dos Autos	Valor Aluguel Escriturado R\$
Jan/2003	191	465,00
Fev a Abr/2003	192/194	731,50
Maio a Ago/2003	196/199	750,00
Set/2003	200	768,00
Out/2003	201	756,00
Nov e Dez/2003	202	750,00

A despeito dos argumentos articulados pela recorrente, temos que, os recibos por ela apresentados, para efeito de comprovação de gastos com locação, não se encontram emitidos em seu nome e sim da pessoa jurídica Clínica Odontológica Sorriso S.C. Ltda. Por outro lado, os valores por ela escriturados em livro-caixa, a título de gastos com locação, não correspondem aos valores constantes dos contratos por ela mesmo trazidos aos autos. Registre-se que em 2002 o valor ajustado seria de R\$ 236,50 e em 2007, ou seja, em data posterior aos anos-calendário da presente autuação, o valor acordado seria de R\$ 303,00, bem inferiores àqueles registrados em livros-caixa dos anos-calendários de 2003/2004/2005, conforme especificados na tabela acima.

Tais constatações reforçam o quanto decidido no julgamento de piso, no sentido de que os documentos apresentados são inábeis para efeito de comprovação de gastos incorridos pela contribuinte com locação de imóvel, devendo assim ser mantida a glosa relativa a tais despesas.

GLOSA DE DESPESAS COM TELEFONIA

Devido à não apresentação de documentos comprobatórios emitidos em nome da contribuinte, foram glosados gastos relativos a despesas relativas a duas linhas telefônicas. São apresentados os seguintes argumentos de defesa:

Quanto às despesas de telefonia realizadas junto à operadora Telemar a situação é similar à anteriormente descrita. Glosou-se R\$ 7.160,58 referente a despesas com telefonia realizadas pela Recorrente, devido ao fato de constar na fatura como tomador do serviço de telecomunicação "Clínica Odontológica Sorriso". Note-se que as faturas não foram emitidas em nome da sociedade simples, mas consignando o nome fantasia que deve aparecer na lista telefônica para identificar o consultório odontológica da Recorrente.

No período de 2003 a 2005, não mais existia "Clínica Odontológica Sorriso S.C Ltda", consoante se verifica da certidão de baixa já referida no tópico acima, devendo ser reconhecido que a concessionária dos serviços de telecomunicações não fez constar o nome do titular da linha, mas o nome fantasia pelo qual é conhecido o consultório individual da Recorrente, para fins de publicação na lista telefônica.

Isso, a despeito do entendimento da nobre autoridade fiscal que procedeu à glosa, não infirma a dedutibilidade das referidas despesas, uma vez que tanto os comprovantes de pagamento consignam o nome da Recorrente, quanto a própria fatura consigna seu endereço profissional, em qual seria impossível estar estabelecida uma pessoa jurídica sabidamente inexistente, desde 1999.

(...)

Dentre as despesas de telefonia glosadas, constam ainda gastos realizados em valor de R\$ 2.833,35 referentes à uma linha em nome de Whallas Correia Santos. Nesse caso, a Recorrente adquiriu a linha telefônica de número 77-34251545, procedendo apenas a transferência do endereço de instalação para seu domicílio profissional (Av. Brumado, 215, 1º andar), olvidando-se, porém de fazer incluir seu nome como titular da linha no cadastro da emitente da fatura. A despeito disso, Recorrente recebia regularmente as faturas em seu consultório odontológico e as pagava, sendo, portanto titular e beneficiária das referidas despesas de telefonia, razão pela qual é improcedente a glosa por mera irregularidade formal na documentação comprobatória, quando é possível verificar o beneficiário das despesas deduzidas e sua natureza, ou seja, pode-se ver que se trata de despesa com linha telefônica instalada no domicílio profissional da Recorrente, constante na fatura apresentada e anexa aos autos. Pela simples consulta dos telefones e endereço da Recorrente em qualquer lista telefônica publicada é possível verificar ser o número 77-34241545 do seu consultório odontológico.

Deve-se fazer referência à glosa de despesas equivalentes a R\$ 17,78 referentes a serviços de telecomunicações prestados pela Empresa Brasileira de Telecomunicações — Embratel, sob o argumento de que a Recorrente não seria titular da linha telefônica, por se tratar de fatura cujo destinatário é Clínica Odontológica Sorriso. Sendo inexistente a pessoa jurídica, aplicam-se as razões acima expostas em relação às contas emitidas por Telemar, devendo ser julgada improcedente a glosa procedida, mediante a reforma do acórdão recorrido.

Mais uma vez sem razão. Afirmar a contribuinte que as faturas não foram emitidas em nome da sociedade simples (Clínica Odontológica Sorriso), mas consignando o nome fantasia que deve aparecer na lista telefônica para identificar o seu consultório odontológico. Entende que deve ser reconhecido que a concessionária dos serviços de telecomunicações não fez constar o nome do titular da linha, mas o nome fantasia pelo qual é conhecido o consultório individual da Recorrente, para fins de publicação na lista telefônica. Diferentemente do afirmado, as notas fiscais de prestação de serviço de comunicação emitidas pela Telemar Norte, constantes dos autos, demonstram que os serviços foram faturados para a Clínica Odontológica Sorriso, CNPJ 01.515.721/0001-79. Observe-se que consta das notas inclusive o CNPJ do tomador do serviço, o que afasta a alegação de que teria, apenas sido consignado o nome de

fantasia pelo qual seria conhecida. Pois, efetivamente, ocorreu o faturamento em nome da pessoa jurídica, com expressa indicação do CNPJ, sendo que o fato de tal CNPJ encontrar-se baixado não possui o condão de atribuir tal despesa à ora recorrente. Da mesma forma, quanto à linha telefônica em nome de Whallas, cumpre apenas repisar que é indispensável que os comprovantes de despesas estejam em nome do profissional que pretenda deduzi-las. O que se torna ainda mais imperioso no presente caso pelo fato de que no mesmo local, funciona ou pelo menos no passado, funcionava uma clínica cuja atividade eram os mesmos serviços prestados pela recorrente, além do que, o auto de infração abrange três exercícios, tempo bastante extenso para uma simples alteração cadastral junto à empresa de telefonia.

GLOSA DE DESPESAS COM PUBLICIDADE, PROPAGANDA E COM HONORÁRIOS CONTÁBEIS

Requer a contribuinte o restabelecimento das despesas escrituradas a título de publicidade, propaganda e honorários contábeis. No caso da publicidade e propaganda, argumenta que é possível, pela consulta às boletas pagas ou aos recibos apresentados verificar que se tratam de despesas de publicidade, conforme discriminação constante dos respectivos documentos, complementa que: *“Nesse caso, consoante se verifica pela glosa de despesas no valor de R\$ 1.654,82 referente a anúncio em lista telefônica impressa e R\$ 7.639,69 pagos a Matheus Gusmão Cunha, portador do CPF n. 795.676.655-91, referente à elaboração de campanhas publicitárias foram glosadas pela nobre autoridade fiscal, sob o argumento que, respectivamente, boletas e recibos não são documentos idôneos para a comprovação da efetividade das receitas. O mesmo argumento repete-se no Acórdão recorrido, não lhe cabendo razão, todavia.”* Quanto à despesa com honorários contábeis, afirma que não se infirmou a idoneidade dos recibos apresentados, não se fazendo pairar razoável dúvida sobre sua legitimidade, razão pela qual requer seja julgada improcedente a glosa das despesas com honorários contábeis em valor igual a R\$ 664,00, referente a recibo emitido por Astecas Contabilidade Ltda, em 15/04/2003.

Os valores foram glosados pela fiscalização, no caso da Telelistas, pelo fato de não terem sido apresentadas as notas fiscais dos serviços executados, por entender que os boletos não podem ser considerados documentos hábeis e idôneos para a comprovação de despesa. Na planilha elaborada pela fiscalização consta a seguinte observação: *“Através apenas do boleto não foi possível verificar se a despesa é de custeio; necessária comprovação com outro tipo de documento”*. No que se refere aos recibos relativos a campanhas publicitárias, emitidos por Matheus Gusmão Cunha (Gato Preto Comunicações), consta a informação de que os recibos apresentados não seriam documentos hábeis e idôneos para a comprovação da despesa e no caso dos serviços contábeis, pelo entendimento de que recibo emitido por empresa não é documento idôneo para comprovação de despesas. Tais glosas foram mantidas no julgamento de piso pelos seguintes fundamentos:

Simple recibos ou meros boletos bancários não se podem considerar documentos hábeis para comprovar despesas pagas a pessoas jurídicas. Como as empresas estão obrigadas à emissão de nota fiscal, é indispensável que o declarante apresente esta prova. Como a falta da sua emissão caracteriza ilícito tributário, a validade comprobatória dos recibos ou boletos bancários, quando desacompanhados deste elemento, fica comprometida em sua origem.

(...)

Quanto aos pagamentos a pessoas físicas que a contribuinte pretende comprovar com recibos, a lei veda expressamente a dedução de despesas com o trabalho de terceiros sem vínculo empregatício, conforme artigo 75 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº3.000/1999, RIR):

A possibilidade de dedução de despesas com comunicação, publicidade e serviços contábeis não é questionada, tanto pela fiscalização, quanto pela autoridade julgadora de piso. Inclusive, há expressa manifestação da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) quanto a tal possibilidade, nesse sentido a Solução de Divergência Cosit nº 17, de 14 de março de 2017 (SD Cosit nº 17/2017) e Ato Declaratório Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação - CST nº 16 de 01.08.1979 (ADN CST 16/79).

Os boletos constantes dos autos, expedidos pela Telelistas Região 1 Ltda, não deixam dúvidas de que foram emitidos em nome da autuada, conforme se pode constatar em sua parte superior, onde aparece como sacado “Rosângela Pereira Tavares”. Consta ainda em tais boletos a seguinte mensagem: *“Prezado Cliente, Você aparece com destaque na TeleLista, principal veículo gerador de vendas do Brasil, publicado do Oiapoque ao Chuí pela maior editora de listas telefônicas da América Latina. Agradecemos e parabenizamos sua decisão em anunciar conosco. Ternos certeza de que este investimento traz excelentes resultados para você.”* Considerando que tais boletos se encontram regularmente escriturados nos livros-caixa, entendo não haver dúvidas quanto à natureza dos serviços prestados como comunicação/publicidade e tenho como devidamente comprovados tais gastos, devendo ser restabelecida tal dedução, que totaliza R\$ 1.654,79, conforme a planilha Anexo A, elaborada pela fiscalização, sendo: R\$ 225,95 no ano-calendário de 2003; R\$ 408,24 no ano-calendário de 2004; e R\$ 1.020,60 no ano-calendário de 2005.

Os recibos relativos a campanhas publicitárias, emitidos por Matheus Gusmão Cunha (Gato Preto Comunicações), foram objeto de glosa por entender a fiscalização que não seriam documentos hábeis e idôneos para a comprovação da despesa. No julgamento de piso ainda foi consignado que a lei vedaria a dedução de despesas com o trabalho de terceiros pessoas físicas sem vínculo empregatício. Ocorre que tal conclusão vai de encontro à orientação expedida pela RFB, conforme a pergunta nº 413 do aplicativo “Perguntas e Respostas 2020” e ADN CST 16/79, confira-se:

PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS

413 — 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; Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018, art. 68, incisos I e III, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018; e Ato Declaratório Normativo CST nº 16, de 27 de julho de 1979). (grifei)

Consta dos recibos emitidos que a natureza dos serviços prestados seria serviços de “Mídia Indoor” e o nome de fantasia “Gato Preto – Comunicação”. Ocorre que a fiscalização não declinou o motivo pelo qual tais recibos não seriam documentos hábeis e idôneos para a comprovação da despesa e tampouco foi a contribuinte intimada a comprovar o efetivo pagamento de tais gastos. Considerando a expressa manifestação da RFB quanto à possibilidade de dedução de gastos incorridos com pessoas físicas e que os recibos se encontram regularmente escriturados nos livros-caixa, além de não ter sido contestada a natureza dos serviços prestados como comunicação/publicidade, tenho como devidamente comprovados tais gastos, devendo ser restabelecida tal dedução, que totaliza R\$ 7.639,69, sendo: R\$ 4.428,69 no ano-calendário de 2004 e R\$ 3.211,00 no ano-calendário de 2005.

Conforme já evidenciado neste mesmo tópico, o ADN CST 16/79 admite expressamente a dedução no livro-caixa de gastos com contabilidade, mas se entendeu no julgamento de piso que o recibo emitido pela empresa contábil não seria documento idôneo para comprovação da despesa, por se tratar de pessoa jurídica e por consequência sujeita a emissão de nota fiscal. As pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral estão sujeitas à apuração do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), tributo esse de competência dos municípios. Não havendo uma lei nacional a disciplinar a matéria, cabe a cada município legislar sobre o referido tributo, assim como, sobre obrigações acessórias, entre elas, no que importa ao presente caso, a emissão de notas fiscais, recibos ou documentos equivalentes. Também não há uma norma relativa aos tributos federais que determine que as pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral sejam obrigadas à emissão de nota fiscal, onde destaco o comando do art. 283 do Regulamento do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/1999 (atual art. 295 do Decreto nº 9.580 de 22 de novembro de 2018)

Art. 283. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº 8.846, de 1994, art. 2º).

Assim, considerando mais uma vez a expressa manifestação da RFB quanto à possibilidade de dedução de gastos incorridos com contabilidade e que o recibo se encontra regularmente escriturado no livro-caixa e o fato de não ter sido contestada a sua natureza ou o efetivo pagamento, entendo pelo restabelecimento da dedução, no valor de R\$ 664,00, no ano-calendário de 2003.

GLOSA DE DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE INSUMOS ODONTOLÓGICOS

Neste tópico é solicitado pela recorrente o restabelecimento de diversas deduções glosadas pela fiscalização, as quais passo a discriminar.

Sustenta a contribuinte a dedutibilidade de gasto incorrido com a aquisição de um aparelho Torquímetro Mecânico, por considerar que se trata de insumo odontológico com vida útil inferior a um ano, afirmando que: *“Após certo tempo, pouco inferior a um ano, não se apresenta em condições de utilização que possibilitem o adequado controle do torque imprescindível ao profissional, quando deverá ser substituído.”* A própria autuada demonstra na peça recursal que o torquímetro é uma ferramenta auxiliar utilizada para fixação de implantes, conforme a citação constante no recurso (fl. 1080) :

Dez implantes de 3,75mm de diâmetro x 10mm de altura com hexágono interno (Conect AR - Conexão Sistemas de Prótese) foram incluídos, individualmente, em blocos cilíndricos de resina acrílica com 15mm de altura x 1.0mm de diâmetro com o longo eixo paralelo ao eixo central dos cilindros utilizando-se, para tal, um delineador (BioArt). **Os pilares protéticos (Pilar de Preparo Munhão 128071 — 1mm--Conexão Sistemas de Prótese) foram conectados aos implantes por meio de seus respectivos parafusos de fixação com torque inicial de 30N, controlado com o auxílio de um torquímetro Mecânico(Nobel Biocare)”.** (grifo do original)

Tratando-se de uma ferramenta auxiliar, que se assemelha a uma tarraxa odontológica, a maior ou menor duração de sua vida útil vai depender da carga de trabalho a qual é submetida, podendo ser utilizada por anos e não se constituindo em insumo consumido na prestação do serviço. No recurso não foi apresentada qualquer evidência de que a ferramenta

adquirida seria submetida a alta utilização que resumisse a vida útil a prazo inferior a um ano, devendo ser mantida a glosa.

É solicitada a consideração, para efeito de comprovação de compra de material de consumo, da nota fiscal nº 000.792, datada de 19/05/2005, no valor de R\$ 115,00, emitida por Rio's Limp Comércio de Materiais de Limpeza Ltda, referente à aquisição de luvas para procedimentos odontológicos. Cópia de referido documento encontra-se na folha 715, sendo uma Nota Fiscal de Venda a Consumidor, série D1, emitida pela Rio's Limp Comércio de Materiais de Limpeza Ltda, dando conta da venda de 10 caixas de luvas para procedimento e como adquirente a Sr^a Rosângela Pereira Tavares, com endereço na Av. Brumado, nº 215. Tratando-se de material de uso comum na odontologia e sendo um documento fiscal regular, onde se encontra devidamente identificada a adquirente e discriminados o material adquirido, valor e data de aquisição, entendo que deve ser restabelecida a dedução, no valor de R\$ 115,00 (ano-calendário 2005), conforme lançado em livro-caixa (fl. 574).

É requerido que sejam considerados os recibos de fls. 337 e 515, emitidos por Florisvaldo S. Santos (Prodon – Lab. Prótese Odontológica), nos valores de R\$ 300,00 e R\$ 483,00, relativos a confecção de próteses odontológicas no ano-calendário de 2004. Conforme planilha elaborada pela fiscalização, tais recibos não foram considerados por não se tratar de documento hábil/idóneo para comprovação de despesas. Não havendo norma relativa aos tributos federais que determine que as pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral sejam obrigadas à emissão de nota fiscal, conforme explanado no tópico anterior, e tratando-se de serviço inerente às atividades desenvolvidas pela autuada (confecção de próteses odontológicas), tenho como admissíveis as deduções com base em tais recibos, devendo ser restabelecidas tais deduções, que totalizam R\$ 783,00, no ano-calendário de 2004.

Ainda nesse tópico relativo a aquisição de insumos, pleiteia a recorrente o restabelecimento de despesas glosadas correspondentes a: “...a um conjunto de cupons fiscais emitidos por Inácio e Rocha Ltda., estabelecimento dedicado ao comércio de insumos odontológicos”. Segundo afirma, foi procedida à glosa devido à falta do nome do comprador e beneficiário das despesas realizadas, totalizado R\$ 16.304,97, apesar de se tratar, nitidamente, de despesas dedutíveis. Defende o direito de manutenção da dedução, por se tratar de insumos necessários ao exercício de sua profissão, adquiridos em um dos poucos estabelecimentos do gênero em sua região e que afim de comprovar a titularidade das despesas referidas, sanando o vício formal dos cupons fiscais, apresentou-se à autoridade julgadora declaração emitida por representante legal da empresa vendedora atestando que os cupons fiscais apresentados correspondem a despesas realizadas pela recorrente. Entendo que o tema foi suficientemente analisado pela autoridade julgadora de piso, não merecendo reparos, nos seguintes termos:

Conclui-se indispensável que os comprovantes de despesas estejam em nome do profissional que pretenda deduzi-las.

Simple recibos ou meros boletos bancários não se podem considerar documentos hábeis para comprovar despesas pagas a pessoas jurídicas. Como as empresas estão obrigadas à emissão de nota fiscal, é indispensável que o declarante apresente esta prova. Como a falta da sua emissão caracteriza ilícito tributário, a validade comprobatória dos recibos ou boletos bancários, quando desacompanhados deste elemento, fica comprometida em sua origem.

Há exigência legal específica de que os cupons fiscais identifiquem o comprador, caso devam servir para comprovar despesas no âmbito da legislação do imposto de renda. É o que está no § 1º do art. 61 da Lei 9.532/1997. Citando:

Art. 61. As empresas que exercem a atividade de venda ou revenda de bens a varejo e as empresas prestadoras de serviços estão obrigadas ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.

§ 1º Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, os documentos emitidos pelo ECF devem conter, em relação à pessoa física ou jurídica compradora, no mínimo:

a) a sua identificação, mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;

b) a descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que resumida ou por códigos;

c) a data e o valor da operação.

2º Qualquer outro meio de emissão de nota fiscal, inclusive o manual, somente poderá ser utilizado com autorização específica da unidade da Secretaria de Estado da Fazenda, com jurisdição sobre o domicílio fiscal da empresa interessada.

Nesses termos, para que os gastos sejam dedutíveis em livro-caixa, além de tais gastos serem necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, é imprescindível que o respectivo documento fiscal contenha a perfeita identificação do adquirente e das despesas realizadas, sendo que a declaração emitida pela empresa não possui o condão de sanear tal impropriedade. Sem razão a contribuinte em tais alegações, devendo ser mantida a glosa.

GLOSA DE GASTOS COM MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS ODONTOLÓGICOS

É requerida a reconsideração com relação à glosa de supostos gastos com manutenção de equipamentos odontológicos. Afirma a recorrente que apesar de se tratar de despesas dedutíveis foram glosados em virtude da suposta inidoneidade do gênero recibo como documento comprobatório. Alega que, entretanto, como já demonstrado no tópico referente às despesas de publicidade, os recibos somente podem ser infirmados como documentos idôneos para comprovação de despesas quando a autoridade fiscal levanta dúvidas sobre sua legitimidade, o que entende não ocorrido. Tratam-se dos seguintes gastos:

a) montagem e reparo de equipamento odontológico; serviço realizado por Volmar José do Amaral, conforme recibos, nos valores de R\$ 340,00 e R\$ 772,00. Cópia do recibo no valor de R\$ 340,00 encontra-se na folha 456, onde é informado que se trata de serviço de “montagem e manutenção de equipamento odontológico”; já a cópia do recibo no valor de R\$ 772,00 esta na folha 524 e se refere a “montagem de aparelho de RX e conserto do profi”.

b) serviço de manutenção de rede de computadores, no valor R\$ 145,26. Segundo o lançamento nº 188 constante no livro-caixa do ano-calendário de 2004, mês de maio (fl. 283), o recibo refere-se a “mudança de cabeamento”.

Analisando tema atinente a gastos realizados pelas pessoas físicas suscetíveis de dedução em livro-caixa, o Parecer Normativo CST nº 60, de 20 de junho de 1978, pronunciou-se no sentido de que constituem aplicação de capital os valores despendidos na instalação de escritórios ou consultórios, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, utensílios, mobiliários, indispensáveis ao exercício de cada atividade profissional em particular.

Parecer Normativo CST Nº 60, de 20 de junho de 1978 – deduções do livro caixa no carnê-leão

(...)

1. Tendo em vista a obrigatoriedade de escrituração em livro-caixa, quando o total das despesas ultrapassar o limite permitido para as deduções sem comprovação, dúvidas surgiram entre os declarantes da cédula D, que podem ser assim resumidas:

a) se podem ser deduzidas importâncias gastas na aquisição e instalação de escritórios, consultórios, equipamentos, máquinas, instrumentos, material de escritório, medicamentos, mobiliários, etc.; e como devem ser registrados esses bens;

(...)

2. Para a solução das questões suscitadas, preliminarmente, deve-se ter presente os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas na cédula D, segundo o disposto no caput do art. 48. , do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02 de setembro de 1975:

I - as despesas devem estar relacionadas com a atividade profissional exercida;

II - devem ser efetivamente realizadas no decurso do ano-base correspondente ao exercício da declaração;

III - devem ser necessárias à percepção do rendimento cedular e à manutenção da fonte produtora do mesmo.

3. No que concerne à aquisição de bens indispensáveis ao exercício da atividade profissional deve-se identificar quando se trata de despesa, para distingui-la da aplicação de capital, tendo em vista que a primeira é dedutível integralmente quando realizada no ano-base considerado, e que a segunda é passível de depreciação anual (§ 2º do art. 48.).

3.1 - Na sistemática adotada pela legislação do imposto de renda considera-se aplicação de capital o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapassa o período de um exercício e que não sejam consumíveis, isto é, não se extinguem com sua mera utilização. Para exemplificar, constituem aplicação de capital os valores despendidos na instalação de escritórios ou consultórios, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, utensílios, mobiliários, etc., indispensáveis ao exercício de cada atividade profissional em particular.

(...)

Conforme o referido parecer, a instalação de escritórios, consultórios, máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos caracteriza-se como aplicação de capital e não como despesa, o que impossibilita sua dedução da base de cálculo do IRPF. Os três recibos ora objeto de perquirição reportam, os dois primeiros a montagem de equipamentos e o último mudança de cabeamento de rede, que configura montagem de consultório/escritório, o que desfigura a sua caracterização como despesas passíveis de dedução, devendo ser mantida a glosa;

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO

Foi aplicada pela autoridade fiscal lançadora multa isolada, no percentual de 50%, sobre o valor do imposto apurado mensalmente por falta de recolhimento do carnê-leão mensal, nos termos previstos no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, juntamente com o lançamento da multa de ofício, no percentual de 75%, pela falta de recolhimento do IRPF anual.

Com relação à cobrança cumulativa de multas, somente com a edição da MP nº 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) sem prejuízo da

penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%). No presente caso, tratando-se de lançamento de crédito tributário de período anterior à vigência da novel legislação, deve ser aplicado o entendimento do verbete sumular de nº 147 deste Conselho Administrativo:

Súmula CARF nº 147:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Tem-se assim por indevida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente aos exercícios objeto do presente lançamento (2004/2005/2006), posto que anterior à novel legislação. Baseado em tais fundamentos, há que se afastar os valores remanescentes no presente procedimento relativos ao lançamento da multa isolada de 50% aplicada em concomitância com a multa de ofício.

Tendo em vista o restabelecimento de diversas despesas que foram objeto de glosa pela autoridade fiscal lançadora, apresento planilha que consolida as despesas mantidas:

Planilha de Consolidação das Despesas Mantidas		
Ano-calendário	Valor R\$	Natureza da Despesa
2003	225,95	Serviço de publicidade
2003	664,00	Serviço de contabilidade
2004	408,24	Serviço de publicidade
2004	4.428,69	Serviço de publicidade
2004	783,00	Serviço de prótese odontológica
2005	1.020,60	Serviço de publicidade
2005	3.211,00	Serviço de publicidade
2005	115,00	Aquisição de luvas

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para afastar os valores remanescentes no presente procedimento relativos ao lançamento da multa isolada de 50% aplicada em concomitância com a multa de ofício, assim como, restabelecer as deduções com despesas conforme discriminadas na “Planilha de Consolidação das Despesas Mantidas”.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos

