



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.000892/2009-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.252 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente JOSE MANOEL MARTIN HERNANDES FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

EMENTA

DEDUÇÃO. DESPESAS NECESSÁRIAS À PERCEPÇÃO DE RENDIMENTO ORIUNDO DE TRABALHO NÃO ASSALARIADO. LIVRO CAIXA. LIMITAÇÃO. PERTINÊNCIA TEMÁTICA. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

“As deduções de que trata [o livro caixa] não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro” (art. 76, § 1º, do Decreto 3.000/1999).

O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não poderá ser utilizado para reduzir a base calculada do imposto, pertinente aos demais rendimentos.

Despesas com veículos, tais como combustível, licenciamento, manutenção, compras de roupas de uso geral (camisa, gravata, meia social, calça jeans), assinatura de jornal não técnico, cópias reprográficas aleatórias e aquisição e instalação de fechaduras não são dedutíveis, como despesas necessárias, à percepção de rendimento oriundo de trabalho não assalariado, na condição de engenheiro elétrico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento lavrada para apuração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, relativo ao exercício de 2006, ano-calendário 2005, no valor original de:

Demonstrativo	Valor
Imposto Suplementar (sujeito à multa de ofício)	R\$ 4.983,28
Multa de Ofício	R\$ 3.737,46
Juros de Mora (até 30/01/2009)	R\$ 1.650,46
Total	R\$ 10.371,20

Conforme a Descrição dos Fatos de fl. 05, o lançamento é resultado da glosa de R\$18.121,00 indevidamente deduzido a título de Livro Caixa por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para dedução.

A autoridade lançadora informa que:

“O contribuinte não comprovou, de forma hábil e idônea, que recebe rendimentos decorrentes de atividade desempenhada como autônomo.

Constatou-se que as despesas de custeio, como condomínio, luz e telefone, estão em nome de Plamel Eng. Elétrica Ltda, empresa da qual o interessado é sócio-administrador.

Note-se ainda que despesas com locomoção e transporte não são consideradas despesas dedutíveis, salvo nos casos de representante comercial autônomo, exclusivamente.”

Intimado, o contribuinte apresentou impugnação alegando em síntese que:

Os serviços de profissional liberal autônomo foram prestados para as empresas de construção civil.

Alega que se pode comprovar a veracidade dos documentos anteriormente apresentados através das cópias de Recibos de Pagamento a Autônomo -RPA que confirmam os recebimentos pelos serviços executados como pessoa física. Esclarece que não houve emissão de notas fiscais de serviços.

Cita o princípio da legalidade e informa que anexa planilha demonstrativa discriminando suas receitas e tributos recolhidos.

Informa que anexa comprovantes dos recolhimentos do ISS para Prefeitura Municipal de Maringá.

Argumenta que as despesas de custeio, como condomínio, luz e telefone estão em nome de Plamel- Eng. Elétrica Ltda., empresa da qual é sócio-administrador. Entretanto, alega que de uma forma ou de outra tudo é despesa.

Alega que a sala comercial é de propriedade do declarante, pessoa física, e as despesas deduzidas existem. Argumenta que é o impugnante quem está utilizando o imóvel pois a sala é o lugar onde ele atende seus clientes.

Aduz que é o proprietário da empresa Plamel - Engenharia Elétrica Ltda mas, por motivos pessoais e de saúde, tornou-se impossível continuar suas atividades no ano de 2001.

Informa que a referida empresa foi paralisada, como se comprova nos autos com a certidão de baixa na prefeitura do município de Maringá. Sugere que se consulte o cadastro da Receita Federal para que se verifique a inatividade da empresa na mesma época.

Afirma que a empresa retornou as suas atividades a partir de dezembro de 2007.

Por fim, pede a verificação de seus documentos e justificativas e se coloca à disposição para maiores esclarecimentos.

É o relatório.

Inicialmente cabe citar os artigos 75 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 que disciplinam a matéria em pauta:

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 n 2 8.134, de 1990, art. 6 2, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4 2, 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 n 2 8.134, de 1990, art. 62, § 1 2, 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 ate dezembro (Lei n 2 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 n 2 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 n 2 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).*

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

Ademais, interessante citar o entendimento exposto no Acórdão n.º 104-16.920 do Primeiro Conselho de Contribuintes, que fornece indicações complementares quanto à dedutibilidade de despesas escrituradas em livro caixa, e cuja ementa encontra-se reproduzida a seguir:

“LIVRO CAIXA - DESPESAS - NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida

comprovação, com documentos hábeis e idôneos, devidamente escriturados no respectivo livro caixa. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e pagos ao fornecedor/prestador. O simples lançamento na escrituração pode ser contestado pela autoridade lançadora.”

Analisando os rendimentos recebidos pelo impugnante (DIRF de fls.35-39 e Comprovantes de Rendimentos de fls.60-66) verifica-se que o contribuinte recebeu:

- da Fundação Universidade Estadual de Maringá (R\$57.872,24 - Rendimento do Trabalho Assalariado);
- do INSS (R\$10.923,78 - Rendimento de Aposentadoria);
- do Condomínio Edifício Luiz Carlos Bussolin (R\$17.500,00 - Rendimento do Trabalho Assalariado);
- do Condomínio Edifício Liberty Park (R\$3.500,00 - Rendimento do Trabalho sem Vínculo Empregatício);
- do Condomínio Edifício Royal Garden (R\$450,00 - Rendimento do Trabalho sem Vínculo Empregatício);
- do Golden Ingá Apart Hotel Ltda (R\$317,01 – Rendimentos de Aluguéis e Royalties);
- do Condomínio Edifício Novo Centro (R\$3.500,00 - Rendimento do Trabalho Assalariado).

Ressalte-se que não há nenhum rendimento declarado pelo contribuinte como recebido de pessoa física.

Quanto aos RPA apresentados pelo contribuinte (cópias de fls.15-22), temos que, com relação aos RPA emitidos pelo Condomínio Edifício Novo Centro e pelo Condomínio Edifício Luiz Carlos Bussolin, verifica-se a total incompatibilidade entre as datas, os números dos recibos e os valores declarados em DIRF pelas fontes pagadoras. Além disso, vários RPA estão com data rasurada ou sem indicação de data. Assim, confrontando-se os RPA e as informações prestadas nas DIRF de fls.35-39 e nos Comprovantes de Rendimentos de fls.60-66, entendo que se deve acatar como correta a informação de que se tratam de rendimentos do trabalho assalariado como informado nas DIRF.

Verifica-se ainda da análise dos RPA acostados a ocorrência de omissão de rendimentos em DIRPF no valor de R\$2.271,53 recebidos pelo contribuinte do condomínio American Park e não declarados. No caso, o lançamento dessa omissão não pode mais ser efetuado devido à decadência.

Desta forma, apenas os seguintes valores foram recebidos pelo contribuinte por trabalho sem vínculo empregatício:

- R\$3.500,00 - Condomínio Edifício Liberty Park;
- R\$450,00 - Condomínio Edifício Royal Garden.

Ocorre que, nos termos do supracitado caput do art.75, as deduções do livro caixa apenas abatem as receitas decorrentes do exercício da atividade autônoma. Não há qualquer previsão legal para abater despesas do livro caixa de rendimentos decorrentes do trabalho assalariado como fez o contribuinte em sua DIRPF.

Assim, de pronto se verifica a incompatibilidade da dedução de R\$18.212,00 a título de Livro Caixa havendo apenas R\$3.950,00 de receitas decorrentes da atividade autônoma desempenhada pelo impugnante.

Ainda que se possa considerar que os serviços prestados aos condomínios do Edifício Novo Centro e do Edifício Luiz Carlos Bussolin tenham sido efetuados sem vínculo empregatício, mesmo assim a glosa efetuada se justifica quase que integralmente. Senão vejamos:

As despesas supostamente tidas como de custeio da atividade autônoma (contas de luz, telefone e condomínio) não estão em nome do impugnante e não há nos autos nenhuma prova cabal que ligue as citadas despesas com qualquer dos trabalhos não assalariados desenvolvidos pelo impugnante.

O fato de as despesas estarem em nome de empresa inativa de responsabilidade do impugnante, ao meu ver, não tem o condão de provar que essas despesas pagas em nome da pessoa jurídica são ligadas à atividade autônoma desempenhada pelo impugnante. Em consequência, não se verificando a vinculação das despesas com a atividade sem vínculo empregatício desempenhada pelo contribuinte, não há como acatar a dedução.

É certo que se a empresa estava mesmo inativa, caberia ao contribuinte a obrigação de transferir as despesas para seu nome para que pudesse deduzi-las corretamente em seu livro caixa. Ao não tomar esse cuidado, torna-se difícil comprovar as deduções pleiteadas visto que não resta comprovado que o contribuinte tenha de fato suportado o ônus das referidas despesas.

Quanto às diversas despesas com veículos, tais como combustível, licenciamento, manutenção e compras de peças, resta clara na redação do citado inciso II do parágrafo único do art.75 do RIR que tais deduções somente podem ser aproveitadas por representante comercial autônomo, o que não é o caso do impugnante.

Com relação às aquisições de roupas (camisa, gravata, meia social, calça jeans), não há como acatar a dedução porque não se pode ligar essas compras à atividade desempenhada pelo contribuinte e nem se tratam de despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. As únicas roupas que poderiam ser deduzidas seriam roupas especiais indispensáveis à realização da atividade de Engenheiro Elétrico.

Na mesma linha, a assinatura do jornal "O Diário do Norte do Paraná" também não pode ser deduzida pois a aquisição de livros, jornais e revistas é dedutível apenas quando forem necessários ao desempenho da profissão exercida.

As Notas Fiscais de serviços de cópias também não podem ser deduzidas por não guardarem relação com a atividade de engenheiro elétrico desempenhada pelo contribuinte e por não serem despesas necessárias à percepção da receita.

A aquisição e instalação de fechaduras não pode ser deduzida porque não se trata de despesa de custeio pois os valores pagos na aquisição de bens ou direitos, ainda que fossem indispensáveis ao exercício da atividade profissional, que tenham vida útil superior ao período de um exercício e não se caracterize como "consumível". (PN CST n.º60 de 1.978)

Entretanto, analisando detidamente os autos, verifico que a seguinte despesa pode ser deduzida em livro caixa pelo contribuinte:

· Valor de R\$163,66 pago ao CREA - CONSELHO REGIONAL DE ENGENHARIA, ARQUITETURA E AGRONOMIA DO ESTADO DO PARANÁ (doc. de fls.270-271);

Por todo o exposto, entendo que o lançamento fiscal impugnado deve ser mantido em parte, alterando seu valor conforme tabela abaixo:

Rendimentos tributáveis	R\$ 94.211,50
Total de deduções declaradas	R\$36.622,90
Glosa de deduções	R\$18.121,00
Deduções restabelecidas	R\$163,66
Total de deduções	R\$18.665,56
Base de cálculo do imposto	R\$ 75.545,94
Cálculo do imposto: (acima de R\$27.912,00 => 27,5% - parcela de R\$ 5.584,20) R\$ 15.190,93	
Cálculo do imposto a pagar:	

R\$15.190,93 – R\$9.717,89 (imposto pago) – R\$ 534,77 (imposto a pagar informado na DIRPF original) = R\$ 4.938,27	
--	--

Assim, o valor do presente crédito tributário passa a ser de:

Demonstrativo	Valor
Imposto Suplementar	R\$ 4.938,27
Multa de Ofício 75%	R\$ 3.703,71
Juros de Mora (33,12% até 30/01/2009)	R\$ 1.635,55
Total	R\$ 10.277,53

É como voto.

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

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

Ano-calendário: 2005

DESPESAS. LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. PROVA.

A despesas escrituradas em livro caixa podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto desde que comprovadas mediante documentação idônea.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/01/2012, o sujeito passivo interpôs, em 23/02/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas escrituradas no livro caixa estão comprovadas nos autos;
- b) as despesas escrituradas no livro caixa são necessárias e inerentes à atividade profissional exercida, sendo portanto dedutíveis;
- c) os rendimentos sem vínculo empregatício estão comprovados nos autos.

É o relatório.

Voto

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

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

As questões de fundo devolvidas ao conhecimento deste Colegiado consistem em decidir-se se (a) é possível deduzir valores, a título de despesas necessárias à atividade profissional não assalariada, superiores à quantia recebida pela prestação dos respectivos serviços, e se (b) as deduções em espécie são compatíveis com o tipo de atividade desenvolvida.

Dispõe o § 1º do art. 76 do Decreto 3.000/1999:

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).

Desse modo, a quantia de despesas excedente ao rendimento da pessoa física não pode ser utilizado para dedução, quanto aos valores recebidos em virtude da prestação assalariada (mesmo exercício) ou não assalariada (exercício subsequente) de serviços.

Em relação às despesas em espécie, elas não estão alinhadas ao exercício da atividades pertinentes à engenharia elétrica, como se observa da seguinte síntese:

DESPESA	ASSINCRONIA
Veículos, tais como combustível, licenciamento, manutenção e compras de peças	Proibição legal (art. 75, par. ún., II do Decreto 3.000/1999).
Roupas (camisa, gravata, meia social, calça jeans	Vestuário de uso geral, sem pertinência específica à atividade de engenharia elétrica.
Assinatura do jornal “O Diário do Norte do Paraná”	Literatura geral, não técnica.
Cópias reprográficas	Ausência de demonstração do uso na atividade profissional
Aquisição e instalação de fechaduras	Ausência de demonstração do uso na atividade profissional

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino