



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13558.000259/2010-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.047 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente ROBERTO BAIARDI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE. TRABALHO NÃO ASSALARIADO. DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO-CAIXA. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. DEDUÇÃO.

O profissional de contabilidade que auferir rendimentos do trabalho não assalariado pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (i) a remuneração paga a empregados, incluindo os encargos trabalhistas e previdenciários; e (ii) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora. Cabe restabelecer parte das despesas escrituradas em livro-caixa, incluídas na declaração anual de ajuste da pessoa física, quando comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

LIVRO-CAIXA. DISPÊNDIOS COM REPAROS, CONSERVAÇÃO E RECUPERAÇÃO DE IMÓVEL PRÓPRIO. INDEDUTIBILIDADE.

São indedutíveis as despesas com reparos, conservação e recuperação de imóvel urbano, quando de propriedade do contribuinte que recebe rendimentos do trabalho não assalariado.

LIVRO-CAIXA. TRABALHO NÃO ASSALARIADO. DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS.

Para fins de redução da receita da atividade, apenas são dedutíveis as despesas com alimentação destinadas indistintamente a todos os empregados contratados pela pessoa física, por força do vínculo laboral, comprovadas por documentação hábil e idônea e escrituradas no livro-caixa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução de despesas de livro-caixa no valor de R\$ 92.081,92.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), por meio do Acórdão nº 10-49.536, de 09/04/2014, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário (fls. 73/76):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2009

LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO.

São dedutíveis das receitas da respectiva atividade, devidamente escrituradas, as despesas de custeio pagas, necessárias a sua percepção, desde que devida e oportunamente escrituradas no Livro Caixa e comprovadas com documentação hábil e idônea, na forma de apuração de imposto sobre a renda no modelo completo de declaração.

Impugnação Improcedente

Em face do contribuinte foi emitida **Notificação de Lançamento** relativa ao exercício de 2009, ano-calendário de 2008, decorrente de procedimento de revisão da Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que a fiscalização apurou dedução indevida de despesas de livro-caixa, no importe de R\$ 113.187,57 (fls. 61/64).

A Notificação de Lançamento alterou o resultado de sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exigindo imposto suplementar, juros de mora e multa de ofício.

O contribuinte foi cientificado da autuação em 01/03/2010 e impugnou a exigência fiscal (fls. 01/03 e 65/66).

Intimado por via postal em 24/04/2014 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 23/05/2014, conforme carimbo de protocolo, no qual aduz os seguintes argumentos de fato e de direito (fls. 78/80 e 81/82):

(i) a decisão de primeira instância não acolheu as alegações do impugnante devido à ausência do livro-caixa acompanhado dos documentos comprobatórios; e

(ii) para efeito de comprovação das despesas, o recorrente anexa o livro-caixa do ano-calendário de 2008, além de todos os documentos que serviram de base para os lançamentos contábeis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Admissibilidade de novos documentos

O lançamento fiscal foi efetuado sem prévia intimação ao contribuinte, com base em dados disponíveis no sistema informatizado da Receita Federal do Brasil. O procedimento de revisão da DAA/2009 concluiu que a pessoa física se valeu de despesas de livro-caixa em valor superior ao total dos rendimentos declarados que permitem a dedução (fls. 62 e 70).

Segundo a decisão de primeira instância, o contribuinte não apresentou à fiscalização nem na impugnação o seu livro-caixa escriturado, acompanhado da respectiva documentação comprobatória dos lançamentos, o que impede a dedutibilidade de despesas a título de livro-caixa.

Para atender às exigências de prova, o apelo recursal está acompanhado do livro-caixa, planilha de receitas da atividade e comprovantes de despesas (fls. 86/119 e 120/567).

Pois bem. No processo administrativo fiscal, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em fase posterior, salvo nas seguintes hipóteses (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972):

Art. 16 (...)

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Apenas com a decisão de piso, ficou esclarecido para o contribuinte sobre a necessidade da apresentação do livro-caixa e dos respectivos documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis para fazer prova da regularidade das deduções.

Nesse cenário, a juntada de prova documental após a impugnação destina-se a contrapor as razões posteriormente trazidas aos autos pelo acórdão recorrido e, portanto, restam demonstradas as condições para apreciação da documentação pela autoridade julgadora, passando a integrar o acervo probatório do processo administrativo.

Mérito

Independentemente de receitas oriundas de serviços prestados a pessoa física ou jurídica, a legislação tributária possibilita a dedução de despesas escrituradas no livro-caixa, limitadas ao valor dos rendimentos de trabalho não assalariado recebidos (art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990).

Na DAA/2009 o contabilista declarou o total de R\$ 147.196,09 a título de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas e físicas, embora preenchido unicamente o quadro “Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Jurídicas”. Em contrapartida, informou o valor de R\$ 119.515,57 como deduções de livro-caixa (fls. 48/59).

Houve discriminação dos rendimentos recebidos no ano-calendário, com indicação do CNPJ e CPF das fontes pagadoras, inclusive com retenção da contribuição previdenciária no percentual de 11%, em alguns casos. Também integra o processo administrativo os relatórios mensais de receitas auferidas como profissional liberal, discriminados por cliente pessoa física e jurídica.

Os dados apresentados geram convicção da obtenção de receitas decorrentes do trabalho não assalariado, previamente oferecidas à tributação, compatível com o exercício habitual da atividade de contabilista na condição de autônomo.

No que se refere às despesas, o contribuinte que auferir rendimentos do trabalho não assalariado pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (i) a remuneração paga a empregados, incluindo os encargos trabalhistas e previdenciários; e (ii) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora.

O livro-caixa contém 34 (trinta e quatro) folhas e registra cronologicamente as receitas e despesas da atividade do escritório de contabilidade, cujos gastos estão corroborados pela escrituração dos comprovantes de despesas (fls. 86/119 e 120/567).¹

¹ Por ocasião da impressão das fls. do livro-caixa anexado aos autos ocorreu um equívoco nas datas dos lançamentos, cujo formato não observou a "máscara" dd/mm. Não obstante, o confronto com os documentos de receitas e despesas, a partir do histórico de lançamentos, confirma a confiabilidade dos dados, lançados cronologicamente. Assim, a meu ver, a falha não compromete a eficácia probatória do livro-caixa apresentado para atestar o cumprimento da obrigação tributária.

Apoiado em técnicas de amostragem, verifico que as despesas estão satisfatoriamente identificadas em nome do contribuinte e de seu endereço profissional, a partir de notas fiscais, cupons e recibos emitidos por pessoas físicas, que são documentos hábeis e idôneos para o fim a que se destinam.

O conjunto de despesas é composto de pagamentos de salários e férias a empregados, Guias da Previdência Social (GPS) e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

Quanto às despesas de custeio, abrangem dispêndios variados, inerentes à atividade de um escritório de contabilidade, tais como materiais de escritório, limpeza e consumo, informática, telefone, água, energia elétrica, aquisição de manuais, assinatura de revista especializada, entre outros itens, necessários e úteis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

O profissional autônomo também realizou pagamentos a terceiros sem vínculo empregatício, em retribuição à prestação de serviços de digitação de documentos, manutenção da rede elétrica do escritório, assistência técnica na manutenção de rede lógica e manutenção de equipamentos de informática. Em todas as situações, os dispêndios caracterizam despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Por outro lado, a legislação tributária impõe óbice à dedução relativamente aos dispêndios com reparos, conservação e recuperação de imóvel próprio, haja vista que não configuram despesas de custeio.

Com efeito, o imóvel urbano onde está instalado o escritório de advocacia, na Rua João Pessoa nº 55, cidade de Ituberá (BA), é de propriedade do contribuinte (fls. 58).

Em relação aos dispêndios com pequenas obras, tais como pintura, reparos, pisos, paredes e telhados, existe possibilidade de integrarem o custo de aquisição do imóvel, quando comprovados com documentação hábil e idônea, dedutíveis na apuração do ganho de capital na alienação do bem, porém não são despesas de custeio.

No que tange às despesas com alimentação, configura uma necessidade fundamental de todo ser humano, independentemente da relação com percepção de receita, não se caracterizando como dispêndio vinculado à obtenção de rendimentos.

Ressalva-se, no entanto, a dedução de valores de alimentação destinados indistintamente a todos os empregados da pessoa física em decorrência das relações de trabalho, dado que tais dispêndios, nessa hipótese, passam a fazer parte da remuneração dos trabalhadores, na forma de utilidade, enquadrando-se, portanto, nas condições da legislação tributária (art. 6º, inciso I, da Lei nº 8.134, de 1990).

Na falta de elementos para atestar que os valores referem-se à alimentação fornecida indistintamente aos trabalhadores, por força do vínculo laboral, os dispêndios também são indedutíveis.

No presente caso, as seguintes despesas não são dedutíveis da receita da atividade profissional:

Tabela I

Data	Prestador/Empresa	Natureza/Descrição	Valor (R\$)	Fls.
18/01/2008	Comercial de Alimentos Larilu Ltda	Aquisição de produtos alimentícios	94,29	88/141
29/01/2008	Ramiro Campelo & Cia Ltda	Compra de materiais de construção	747,66	89/153
31/01/2008	Zenivaldo Brito dos Santos	Empreitada de serviços de pedreiro na reforma no prédio do escritório	1.230,00	89/156
28/02/2008	Roberto de Jesus dos Santos	Empreitada de serviços de pedreiro na reforma no prédio do escritório	1.100,00	91/184
10/03/2008	Andaiá Comercial Agrícola Ltda	Aquisição de material de construção	271,00	93/203
29/03/2008	Roberto de Jesus dos Santos	Empreitada de serviços de pedreiro na reforma no prédio do escritório	1.200,00	94/227
29/03/2008	Zenivaldo Brito dos Santos	Empreitada de serviços de pedreiro na reforma no prédio do escritório	1.280,00	94/227
30/04/2008	Roberto de Jesus dos Santos	Empreitada de serviços de pedreiro na reforma no prédio do escritório	1.130,00	97/261
28/06/2008	Roberto de Jesus dos Santos	Empreitada de serviços de pedreiro na reforma no prédio do escritório	950,00	102/345
26/07/2008	Zenivaldo Brito dos Santos	Empreitada de serviços de pedreiro na reforma no prédio do escritório	1.105,00	105/373
28/07/2008	Comercial de Alimentos Larilu Ltda	Aquisição de produtos alimentícios	99,77	105/376
31/08/2008	Roberto de Jesus dos Santos	Empreitada de serviços de carpinteiro na reforma no prédio do escritório	965,00	108/417
27/09/2008	Zenivaldo Brito dos Santos	Empreitada de serviços de pedreiro na reforma no prédio do escritório	958,00	110/448
31/10/2008	Roberto de Jesus dos Santos	Empreitada de serviços de carpinteiro na reforma no prédio do escritório	1.263,00	113/487
22/11/2008	Andaiá Comercial Agrícola Ltda	Aquisição de material de construção	421,77	115/509
22/11/2008	Andaiá Comercial Agrícola Ltda	Aquisição de material de construção	128,32	115/510
22/11/2008	Andaiá Comercial Agrícola Ltda	Aquisição de material de construção	112,64	115/511
28/11/2008	Zenivaldo Brito dos Santos	Empreitada de serviços de carpinteiro na reforma no prédio do escritório	985,00	115/522
26/12/2008	Roberto de Jesus dos Santos	Empreitada de serviços de carpinteiro na reforma no prédio do escritório	1.212,00	118/557
30/12/2008	Zenivaldo Brito dos Santos	Empreitada de serviços de carpinteiro na reforma no prédio do escritório	965,00	118/564
31/12/2008	Andaiá Comercial Agrícola Ltda	Aquisição de material de construção	324,79	118/567
Total			16.543,24	

Os valores das receitas da atividade no livro-caixa, dos dispêndios incluídos na DAA/2009 relacionados ao trabalho autônomo, das despesas escrituradas no livro-caixa, dos gastos considerados indedutíveis e das despesas dedutíveis que devem ser restabelecidas estão resumidos no quadro abaixo, mês a mês (valores em R\$):

Tabela II

Mês	Receitas Livro-Caixa	DAA/2008	Despesas Livro-Caixa	Despesas indedutíveis	Despesas dedutíveis (*)
01/2008	16.487,40	5.510,14	13.600,27	2.071,95	11.528,32
02/2008	12.414,10	5.812,85	7.271,50	1.100,00	6.171,50
03/2008	14.497,80	7.407,93	12.002,32	2.751,00	9.271,32
04/2008	13.184,50	7.951,17	8.658,90	1.130,00	7.528,90
05/2008	12.821,20	14.287,91	7.750,80	Zero	7.750,80
06/2008	12.918,64	11.622,82	9.400,18	950,00	8.450,18
07/2008	12.520,00	12.350,07	7.977,12	1.204,77	6.772,35
08/2008	12.169,70	6.535,00	9.293,46	965,00	8.328,46
09/2008	11.561,00	8.535,00	8.805,27	958,00	7.847,27
10/2008	11.388,25	7.875,75	9.736,11	1.263,00	8.473,11
11/2008	10.726,25	12.016,87	11.428,19	1.647,73	9.780,46
12/2008	6.507,25	19.610,06	13.571,45	2.501,79	6.507,25
Total	147.196,09	119.515,57	119.515,57	16.543,24	98.409,92

*** As deduções de despesas não poderão exceder à receita mensal da atividade, embora permitido o cômputo do excesso nos meses seguintes. No mês de dezembro a despesa dedutível está limitada ao valor da receita mensal de R\$ 6.507,25, vedada a utilização do excedente no ano seguinte, ou nos meses anteriores (art. 6º, § 3º, da Lei nº 8.134, de 1990).**

Por algum motivo não especificado na descrição dos fatos, a autoridade fiscal procedeu à glosa parcial das despesas de livro-caixa no valor de R\$ 113.187,57, ou seja, manteve como dedução o importe de R\$ 6.328,00, que correspondente exatamente aos rendimentos declarados como recebidos da fonte pagadora A R de Souza Ribeiro (fls. 49).

Logo, em sede de recurso voluntário, cabe restabelecer a dedução de despesas de livro-caixa no montante de R\$ 92.081,92 (R\$ 98.409,92 – 6.328,00).

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer a dedução de despesas de livro-caixa no valor de R\$ 92.081,92.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess