



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13748.000668/2010-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.141 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de abril de 2021
Recorrente MARCOS AURELIO DO AMARAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÕES NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE

Todas as deduções pleiteadas na declaração de ajuste estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

DEDUÇÃO. DESPESAS DE LIVRO-CAIXA.

O contribuinte que recebe rendimentos do trabalho não assalariado pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, desde que comprovadas por documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (fls. 535/538), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual da contribuinte acima identificada, relativa ao exercício de 2008. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo inexistente de imposto a pagar ou a restituir para saldo de imposto a pagar de R\$7.124,24.

A notificação noticia a dedução indevida de livro-caixa, consignando que, intimado, o contribuinte não apresentou a documentação comprobatória do valor declarado.

Impugnação

Cientificada ao contribuinte em 27/8/2010, a NL foi objeto de impugnação, em 21/9/2010, às fls. 2/532 dos autos, na qual o contribuinte indicou a juntada de documentação comprobatória das despesas declaradas, acrescentando que elas seriam necessárias à execução dos serviços prestados e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos e seriam rateadas entre dois profissionais autônomos.

A impugnação foi apreciada na 3ª Turma da DRJ/CGE que, por unanimidade, julgou a impugnação procedente em parte, em decisão assim ementada (fls. 541/547):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

DEDUÇÃO DE LIVRO-CAIXA. COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS.

O contribuinte deverá comprovar as despesas escrituradas em livro-caixa mediante documentos comprobatórios em seu nome, e atendo-se ao Princípio Fundamental da Entidade.

Do montante de R\$34.776,82 glosado a título de despesa de livro-caixa, o colegiado de primeira instância restabeleceu a dedução do valor de R\$925,27.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 13/6/2011 (fl. 550), o contribuinte, em 27/6/2011 (fl. 551), apresentou recurso voluntário, às fls. 551/602, alegando, em apertado resumo, que:

- a decisão teria ignorado as provas documentais e justificativas específicas apresentadas ao desconsiderar as despesas em nome da pessoa jurídica CAC Contabilidade e Auditoria Ltda e em nome de Nilson Adriani Gomes Pacheco, profissional com o qual dividiria as despesas de dois escritórios.
- a decisão recorrida teria deixado de reproduzir a legislação relativa à dedução de livro-caixa, artigo 75 do RIR/99, bem como as orientações contidas no Manual do Carnê-Leão.
- o contribuinte atenderia às condições, mas a decisão recorrida teria acatado pequena parcela das despesas, sendo certo que o profissional contabilista autônomo tem muitas outras despesas.
- o endereço consignado no livro-caixa seria o de sua residência, enquanto os endereços dos comprovantes seriam dos escritórios onde prestaria os serviços.
- as despesas de luz, telefone, material de escritório, aluguel, condomínio, internet, manutenção de sistemas de informática, anuidade do Conselho profissional seriam necessárias, mas foram desconsideradas pelo colegiado de primeira instância.
- as despesas seriam divididas com outro profissional.
- algumas contas telefônicas estariam em nome da pessoa jurídica apenas para obtenção de promoções da operadora, mas seriam arcadas pelos profissionais.
- uma das linhas estaria em nome do contribuinte e, ainda assim, teria sido desconsiderada na decisão.

- uma das contas de luz estaria em nome do proprietário da sala e outra, do outro profissional.

- teriam sido desconsideradas despesas como manutenção de sistemas de informática, que estariam em nome do contribuinte.

- para fazer prova que os dois profissionais dividem espaço para exercício de suas atividades, estaria juntando ao recurso cópias de contratos de locação, um firmado pelos dois profissionais e outro firmado por um dos profissionais, figurando o outro como fiador.

- estaria juntando cópias de alvarás de localização da Prefeitura Municipal de Petrópolis, dos dois profissionais, para o mesmo endereço, Rua 16 de março, 155 – sala 702.

- para fazer prova de que as despesas não teriam sido incorridas pela pessoa jurídica, estaria juntando ao recurso cópia do livro diário da empresa do exercício 2007, registrado na Junta Comercial.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

O litígio recai sobre dedução de livro-caixa. A autuação procedeu à glosa integral do valor declarado, visto que o contribuinte não apresentou documentação comprobatória das despesas informadas.

Na apreciação da impugnação apresentada, o colegiado de primeira instância restabeleceu parcialmente a despesa, registrando:

Em sua impugnação, o interessado alega que compartilha o escritório com outro profissional, cujas despesas são divididas na proporção de 50% para cada usuário, e anexa o seu livro-caixa, bem como os comprovantes das despesas nele escrituradas.

...

Pela análise dos documentos acostados ao processo pelo interessado (fls. 06 a 511) subsidiada por pesquisa aos bancos de dados da RFB, constatam-se as seguintes situações:

- Das despesas escrituradas em livro caixa, apenas uma pequena parcela possui correspondente comprovante de pagamento em nome da pessoa física do interessado.

- A maior parte dos comprovantes de despesas está em nome de terceiros ou mesmo sem identificação do adquirente dos produtos ou serviços.

- Uma parcela significativa dos comprovantes de pagamentos de despesas está em nome de Nilson Adriani Gomes Pacheco, portador do CPF 873.230.447-15 que, assim como o interessado, também é profissional autônomo, conforme a imagem da tela dos seus dados cadastrais abaixo.

...

- A maior parcela dos comprovantes de pagamentos de despesas está em nome da pessoa jurídica C A C Contabilidade e Auditoria Ltda, CNPJ 873.230.447-15, cujos sócios responsáveis são o próprio interessado e

Nilson Adriani Gomes Pacheco, conforme consta das telas de pesquisas abaixo.

...

- No Termo de Abertura do Livro – Caixa (fl. 423), consta o endereço do interessado a Rua Major Alberto Silva, 289, Petrópolis/RJ, que é o mesmo endereço informado em sua DIRPF –exercício 2009 (fl. 519). Este endereço diverge do contido na maioria dos comprovantes de pagamentos, à Rua Dezesesseis de Março , 155, sala 702, Petrópolis/RJ. Sendo este, o endereço da C A C Contabilidade e Auditoria Ltda.,

Das situações acima relacionadas, constata-se que em seu livro-caixa o interessado lançou sistematicamente e indevidamente despesas incorridas pela pessoa jurídica C A C Contabilidade e Auditoria Ltda, da qual ele é participante do quadro social juntamente com Nilson Adriani Gomes Pacheco, pessoa esta que deve ser com quem ele alega dividir o mesmo espaço físico e despesas comuns para manutenção da sua fonte produtora de recursos.

Trata-se, esta prática adotada pelo interessado, ao considerar despesas incorridas por uma pessoa jurídica de sociedade de capital limitado como sendo suas despesas pessoais, de um típico caso de confusão patrimonial entre duas entidades distintas. Tal conduta antijurídica afronta o Princípio da Entidade, disposto no art. 4º da Resolução CFC n.º 750,93 - princípios fundamentais de contabilidade, *verbis*:

Art. 4º - O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação

de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

§ único - O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

Estando caracterizado o fato de que a maior parte das despesas escrituradas no livro caixa do interessado não foram incorridas em atividade de profissional autônomo do interessado, mas sim incorridas na atividade da C A C Contabilidade e Auditoria Ltda, devem ser desconsideradas todas as despesas cujos comprovantes de pagamentos não estão em seu nome; ou que constam o endereço da referida pessoa jurídica, bem como as que foram rateadas em 50% com Nilson Adriani Gomes Pacheco, seu sócio na referida empresa.

Extrai-se que a manutenção das glosas pelo colegiado de primeira instância se deu pelos seguintes fundamentos:

- comprovantes em nome de pessoa jurídica da qual o recorrente é sócio.
- comprovantes em nome de terceiros.
- comprovantes sem identificação
- comprovantes com endereço divergente daquele consignado no livro-caixa do

recorrente.

A dedução de despesas do livro Caixa é amparada pelo art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que dispõe:

Art. 6º 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:

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.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 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, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

Pela leitura do dispositivo, identificam-se três grupos de despesas dedutíveis: (a) a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício; (b) os emolumentos pagos a terceiros e (c) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Trago ainda as orientações contidas no Manual de Perguntas e Respostas IRPF 2008, editado pela Receita Federal do Brasil – RFB:

COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS NO LIVRO CAIXA

389 - Podem ser aceitos *tickets* de caixa, recibos não identificados e documentos semelhantes para comprovar despesas no livro Caixa?

Não. Tais despesas devem estar discriminadas e identificadas para serem comprovadas como necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

O cupom fiscal de caixa eletrônico, emitido por terminais de pontos de venda, é documento hábil para comprovação da despesa, desde que haja perfeita identificação da despesa realizada.

...

IMÓVEL UTILIZADO PARA PROFISSÃO E RESIDÊNCIA

393 - Podem ser deduzidas despesas com aluguel, energia, água, gás, taxas, impostos, telefone, telefone celular, condomínio, quando o imóvel utilizado para a atividade profissional é também residência?

Admite-se como dedução a quinta parte destas despesas, quando não se possa comprovar quais as oriundas da atividade profissional exercida. Não são dedutíveis os dispêndios com reparos, conservação e recuperação do imóvel quando este for de propriedade do contribuinte.

Em relação ao telefone, esse critério aplica-se também quando a assinatura for comercial.

(Parecer Normativo CST nº 60, de 20 de junho de 1978)

Lembro que as normas que estabelecem deduções da base de cálculo do imposto de renda têm o efeito de excluir uma parcela do rendimento do contribuinte que, normalmente, seria tributada; conseqüentemente, constituem verdadeiras isenções tributárias. No direito tributário, e mais especificamente na legislação do imposto de renda, a regra é a da universalidade da tributação; assim, qualquer exclusão a esse princípio constitui norma excepcional, e dessa forma deve ser tratada.

E, ainda, como apontado na decisão recorrida, todas as deduções pleiteadas na declaração estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (art. 73

do RIR/1999), podendo ser glosadas se os contribuintes não conseguirem comprová-las ou justificá-las.

Isto posto, entendo que não merece reparos a decisão recorrida.

Os documentos comprobatórios juntados demonstram uma grande confusão de adquirentes e endereços e não permitem separar os gastos que teriam sido efetuados pela empresa ou por seus sócios.

Em seu livro-caixa, o contribuinte indica endereço diverso daquele consignando nos documentos comprobatórios das despesas. Ele alega que indicou seu domicílio, mas que exerceria sua atividade profissional em outros endereços.

Ocorre que um dos endereços indicados coincide com o endereço da pessoa jurídica da qual o contribuinte é sócio, o que dificulta a vinculação do gasto com o contribuinte ou com a pessoa jurídica. Repiso que, no caso das deduções, o encargo da produção das provas é do contribuinte.

Como apontado na decisão recorrida, a maior parte das despesas está em nome da pessoa jurídica ou consigna o endereço da pessoa jurídica.

Os documentos comprobatórios das despesas escrituradas devem estar em nome do contribuinte, com a perfeita indicação da natureza da despesa. Ou seja, se o contribuinte pretendia fazer uso da dedução caberia a ele solicitar a emissão dos comprovantes em seu nome e juntar provas inequívocas de que a despesa não está relacionada à pessoa jurídica.

Por esse motivo, entendo que se mostra irrelevante o exame da cópia do livro diário da pessoa jurídica, visto que, como as despesas não estão em nome do contribuinte, ele não pode fazer uso delas, ainda que o adquirente indicado no documento não tenha feito uso da dedução/despesa. Ao optar pela utilização do nome da pessoa jurídica, o contribuinte abriu mão do uso da despesa em seu nome. Como bem pontuado na decisão recorrida, pelo Princípio da Entidade, o patrimônio de uma empresa jamais pode se confundir com aqueles dos seus sócios ou proprietários.

Outras despesas consignam o nome do sócio do contribuinte e/ou um terceiro endereço, do qual o contribuinte apresenta um contrato de locação assinado apenas por seu sócio na pessoa jurídica (o contribuinte figura como fiador), sem que reste qualquer comprovação do exercício da atividade ou vinculação do contribuinte com essas despesas. Embora alegue que os dois optaram pela dedução de metade das despesas por cada um, nenhum documento foi juntado a fazer prova dessa alegação, como, por exemplo, contrato firmado por ele e seu sócio nesse sentido.

Diante dessas constatações, entendo que o conjunto probatório não é suficiente para afastar a glosa das despesas com livro-caixa.

Lembro que, na análise das provas apresentadas, o julgador é livre para formar sua convicção, na forma do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez