



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13890.000515/2010-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.371 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente IRINEU CARLOS DE OLIVEIRA PRADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

IRPF. DEDUÇÕES COM DEPENDENTES. NETO. FILHO MAIOR. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS.

Somente são admitidas as deduções pleiteadas a título de dependente se ficar comprovada, mediante apresentação de documento hábil e idôneo, a relação de dependência nos moldes estabelecidos na legislação tributária.

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. EDUCAÇÃO RELATIVA AO CONTRIBUINTE E/OU DEPENDENTES.

Somente são admitidas as deduções pleiteadas a título de despesas com instrução se ficar comprovado, mediante apresentação de documento hábil e idôneo, pagamento efetuado a estabelecimentos de ensino relativamente à educação do contribuinte e de seus dependentes, nos moldes estabelecidos na legislação tributária.

IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS. CORROBORADOS POR DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR. POSSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO.

A apresentação de recibos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a sua idoneidade declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos prestados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física, sobretudo quando corroborados por relatório do profissional prestador dos serviços, exames e declaração médica, confirmando a sua efetividade e, consequentemente, o pagamento.

IRPF. DEDUÇÃO PENSÃO ALIMENTÍCIA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais.

Caberia ao contribuinte comprovar mediante documentação hábil e idônea que o pagamento da pensão alimentícia se deu em cumprimento ao acordo judicial.

IRPF. DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA. ADVOGADO. POSSIBILIDADE.

Para fazer jus à dedução, as despesas devem ser escrituradas em livro caixa e serem comprovadas com documentação idônea que identifique o beneficiário, o valor, a data da operação e que contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) restabelecer a despesa com a psicóloga Lúcia Helena Hebling no importe de R\$ 630,00; e b) restabelecer a dedução das despesas do livro-caixa com instrução (bolsa faculdade), estagiários (bolsa estágio) e vigilância.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

IRINEU CARLOS DE OLIVEIRA PRADO, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, Acórdão nº 02-59.914/2014, às e-fls. 1.332/1.356, que julgou procedente em parte a Notificação de Lançamento concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente das deduções indevidas com despesas médicas, dependente, pensão alimentícia e com livro-caixa, em relação ao exercício 2008, conforme peça inaugural do feito, às fls. 05/13, e demais documentos que instruem o processo.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foram apuradas as seguintes infrações:

Dedução Indevida de Dependente

Conforme disposto no art. 73 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Conforme disposto no art. 73 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial e/ou por Escritura Pública

Conforme disposto no art. 73 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa

Conforme disposto no art. 73 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **restabelecendo a dedução de parte das despesas com livro-caixa**, conforme relato acima.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, à e-fls. 1.372/1.378, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da DRJ:

- Livro-Caixa: Refere-se a despesas de custeio indispensáveis à execução dos serviços prestados, bem como à manutenção da fonte produtora dos rendimentos;
- Dependentes: A glosa é indevida, pois se trata de filho Irineu de Oliveira Prado Neto, incapacitado para o trabalho, com problemas de saúde, em tratamento; trata-se de neto (João Pedro Luchini de Oliveira Prado Cantovitz em ensino fundamental custeado pelo contribuinte);
- Despesa de Instrução: O valor de R\$ 2.480,66 refere-se a despesas com instrução de neto, com idade até 21 anos de idade, e foi respeitado o limite anual previsto na legislação tributária;
- Despesas Médicas: O valor de R\$ 60.482,57 refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte, enquanto uma parte do valor refere-se a despesas médicas com o filho (Irineu de Oliveira Prado neto) incapacitado para o trabalho, com problemas de saúde e em tratamento;
- Pensão Alimentícia Judicial: O valor de R\$ 55.483,00 refere-se a pagamento(s) efetuado(s) a título de pensão alimentícia, inclusive a prestação de alimentos provisionais, conforme normas do Direito de Família, em decorrência de decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou de escritura pública, no caso de divórcio consensual.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação de Lançamento, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2401-011.371 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13890.000515/2010-54

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DA DEDUÇÃO DE DEPENDENTE

São considerados *Dependentes* para fins de imposto de renda pessoa física, de acordo com o artigo 35 da Lei n.º 9.250/1995:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.

(grifo nosso)

Na Declaração de Ajuste Anual foram pleiteadas as deduções dos seguintes dependentes: Irineu de Oliveira Prado Neto e João Pedro Luchini de Oliveira Prado Cantovit.

Pois bem, o único documento a comprovar a relação de dependência, juntado aos autos à fl. 69, certidão de nascimento de João Pedro Luchini de Oliveira Prado Cantovitz, aponta que o contribuinte é seu avô materno. **Entretanto, somente podem ser considerados dependentes os netos, sem arrimo dos pais, até 21 anos, e desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, documento esse que não foi apresentado.**

Quanto à dedução de Irineu de Oliveira Prado Neto, nascido em 24/03/1978, declarado sob o código 23, deve-se observar o teor do inciso III da legislação supra, o que não foi feito tendo em vista **que nenhum documento que atestasse incapacidade física ou mental para o trabalho foi apresentado, condição necessária para a dedução.**

Portanto, mantêm-se as glosas.

DA DESPESA COM INSTRUÇÃO

Na Declaração de Ajuste Anual foram pleiteadas as deduções de despesas com instrução de R\$ 2.480,66.

Relativamente às despesas com instrução, para o ano-calendário 2007, deve-se considerar que da base de cálculo do imposto devido poderão ser deduzidos, nas declarações de rendimentos, os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação infantil (creche e pré-escolas), ao ensino fundamental, ao ensino médio, à educação superior (graduação e pós-graduação, seja mestrado, doutorado ou especialização), à educação profissional (ensino técnico ou tecnológico) do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 2.480,66 (Lei 9.250/1995, art. 8º, inc. II, alínea b; com redação dada pela Lei 11.482/2007).

Os documentos às fls. 70 a 82 referem-se ao aluno João Pedro Luchini de Oliveira Prado Cantovitz, que não foi tido por dependente, consoante item anterior.

Assim, a glosa da despesa é procedente.

DA DESPESA MÉDICA

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

Lei nº 9.250/1995

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

[...]

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda

Art 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

[...]

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, de fato, as despesas dedutíveis do imposto de renda, *in casu*, despesas médicas, deverão ser comprovadas com documentação hábil e idônea.

Somente são dedutíveis na declaração de ajuste os valores de despesas médicas do **titular e das pessoas físicas consideradas dependentes** deste perante a legislação tributária.

Na hipótese dos autos, observa-se que a autoridade julgadora de primeira instância apontou diversas inconsistências nos documentos apresentados, tais como: recibos incompletos, plano de saúde sem indicação de beneficiários, despesa com vacina não dedutível, estabelecimento não hospitalar, entre outros. No recurso voluntário o contribuinte junta documentação complementar referente apenas a psicóloga Lucia Helena Hebling, motivo pelo qual em relação as demais glosas, devem ser mantidas pelos próprios fundamentos da DRJ, senão vejamos:

A dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

Durante o procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes das despesas médicas discriminando paciente e beneficiários de planos de saúde.

Na Declaração de Ajuste Anual foram pleiteadas deduções de despesas médicas de R\$ 60.482,57 e, para comprovar o direito pleiteado, o interessado juntou os documentos às fls. 14 a 41.

Examinando-os, observa-se não há discriminação de paciente ou beneficiários de planos de saúde. Excetua-se o documento à fl. 29 que informa como paciente Irineu de Oliveira Prado Neto, cuja relação de dependência não restou comprovada. A mais, registre-se que a despesa somente é dedutível em caso de internação em estabelecimento hospitalar que se enquadre nas normas relativas a estabelecimentos hospitalares editadas pelo

Ministério da Saúde e tiver a licença de funcionamento aprovada pelas autoridades competentes (municipais, estaduais ou federais).

A mais, vacinas não podem ser deduzidas, porquanto não se enquadram no conceito de despesas médicas para fins de dedução dos rendimentos tributáveis, conforme legislação acima mencionada (Lei 9.250/1995, art. 8º, II, 'a', § 2º)_ fl. 14.

Desse modo, cumpre manter essas glosas.

Quanto a despesa com a psicóloga, uma vez apresentada documentação complementar, passamos a análise específica:

Despesa com a Psicóloga Lúcia Helena Hebling

Com o fito de rechaçar a pretensão fiscal, trouxe à colação em sede recursal uma Declaração da profissional corroborando e complementando as informações constantes dos recibos.

Não obstante as razões de fato e de direito das autoridades fazendárias autuante e julgadora de primeira instância, **o pleito do contribuinte merece acolhimento**, como passaremos a demonstrar.

A legislação vigente exige que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço, CPF/CNPJ de quem os recebeu, bem como a indicação do beneficiário do serviço prestado.

De fato, como bem observado pela DRJ, os recibos apresentados estavam sem algumas informações imprescindíveis, tal como: identificação da profissional (registro no órgão de classe).

Neste diapasão, tendo o contribuinte anexado junto ao recurso Declaração nos seguintes termos

Entendo o documento é hábil a comprovar a despesa médica pleiteada, tendo em vista que consta todas as informações necessárias a tal aceitação, tais como: beneficiário, prestador, qualificação e valores.

Portanto, deve ser restabelecida a dedução da despesa com a psicóloga Lúcia Helena no importe de R\$ 630,00.

DA PENSÃO ALIMENTÍCIA

Em sua peça de defesa, o contribuinte aduz que o pagamento das devidas pensões alimentícias se deve ao cumprimento de acordo homologado judicialmente.

O art. 78 do Regulamento do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos geradores (RIR/99) estabelecia que o valor da pensão paga em conformidade com as normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais, podia ser deduzido na determinação da base de cálculo mensal do imposto do alimentante, senão vejamos:

Art.78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

A Lei nº 11.727/08 deu nova redação ao inc. II do art. 4º da Lei 9.250/95, do qual decorre o dispositivo supra citado, para determinar que o valor da pensão também poderia ser fixado por escritura pública, mais especificamente a escritura a que aludia o revogado CPC.

Art. 4º. [...]

II – as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código de Processo Civil; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

Por seu turno, o art. 73 do Regulamento preleciona que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

Conforme depreende-se da legislação encimada, para deduzir o valor da pensão da base de cálculo mensal do imposto, o contribuinte deveria cumprir dois requisitos cumulativos: (1) pagar alimentos em cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de escritura pública, em conformidade com as normas do Direito de Família; (2) comprovar o efetivo pagamento.

In casu, na declaração de ajuste relativa ao ano-calendário de 2007, o contribuinte consignou os valores pagos como pensão alimentícia a Sra. Célia Luchini de Oliveira Prado.

O contribuinte, para comprovar suas alegações, junta os documentos às fls. 42 a 68, incluindo quinze recibos de pagamento a Célia Luchini de Oliveira Prado e termo de audiência que aponta sentença homologatória relativa a ação de separação judicial entre ele e Célia Luchini de Oliveira Prado, do acordo que estabeleceu que o varão pagará a título de pensão alimentícia o valor de 1/3 dos seus rendimentos líquidos para a varoa e seus dois filhos, por meio de depósito em conta corrente, consoante pedido do casal.

Segundo a autoridade julgadora de primeira instância, apesar de constar dos autos quinze recibos emitidos pela Sra. Célia Luchini, tais documentos não são suficientes para comprovar o efetivo pagamento.

Pois bem! Coadunado com o entendimento da decisão de piso, pelos seguintes motivos: (i). não há prova da efetiva transferência da quantia (depósito e/ou transferência bancária, por exemplo); (ii). não há prova de que houve desconto da remuneração do autuado; (iii). assinaturas que não correspondem a da Sra. Célia, assinaturas divergentes dentro dos recibos.

Assim, no presente caso, não havendo comprovação do efetivo pagamento, improcedente o pleito do contribuinte.

DO LIVRO-CAIXA

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, foram glosadas as despesas escrituradas pelo contribuinte em seu livro caixa.

O livro-caixa, relativo ao ano-calendário 2007, consta dos autos às fls. 84 a 286, acompanhado dos documentos às fls. 287 a 1.323.

O contribuinte é, à época dos fatos, advogado com escritório situado na Avenida 8A, nº 509, Vila Indaiá, Rio Claro.

A decisão de piso constatou que parte das despesas declaradas são indedutíveis, no que diz respeito a despesas não necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, ou por se relacionarem a despesas de investimento, conforme dispõem o art. 51 da IN SRF nº 15/2001 e o artigo 6º da Lei 8.134/90.

Então, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão das deduções de despesas escrituradas em livro caixa, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

O Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99 – vigente à época) é claro ao delimitar os contribuintes que podem valer-se da escrituração do livro caixa, bem como as despesas passíveis de dedução:

Despesas Escrituradas no Livro Caixa

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(...)

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).

(...)

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

No mesmo sentido, dispõe o artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, com redação dada pela Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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;
- b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiros-viajantes, quando correrem por conta destes;
- 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.

4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, a escrituração em livro caixa é própria e taxativa para os casos em que o contribuinte receba rendimentos do trabalho não assalariado, casos dos profissionais liberais, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, **com a devida comprovação das despesas mediante documentação hábil e idônea.**

Dentre as despesas cuja dedução é autorizada por esses artigos, a mais abrangente e também aquela que gera maior discussão quanto ao seu alcance e conteúdo é a de custeio. Entretanto, é possível extrair dessas mesmas normas os critérios para que uma despesa possa ser assim considerada. Nesse sentido, devem ser respeitados quatro requisitos cumulativos: a) estar relacionada com a atividade exercida; b) ser efetivamente realizada no decurso do ano-calendário correspondente ao exercício da declaração; c) ser necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora; d) estar escriturada em livro caixa e comprovada com documentação idônea.

Ao estabelecer esses parâmetros, a lei diminui o grau de subjetividade, reduzindo o espaço para a discricionariedade ou arbitrariedade na eleição das despesas passíveis de dedução.

Apesar disso, é possível ainda identificar um elemento normativo nessa definição, que é o conceito de "necessário". Necessário pode ser lido como indispensável, ou seja, aquilo sem o que a atividade não seria viável. Contudo, entendendo que essa seria uma leitura indevidamente restritiva do termo, uma visão por demais "restritiva". Para além daquilo que é indispensável, e aplicando aqui de forma analógica os critérios que são utilizados pelo imposto de renda das pessoas jurídicas, tenho que, são também necessárias, todas aquelas despesas que, consideradas em função da atividade desenvolvida pelo contribuinte, preenchem os critérios de normalidade, usualidade e pertinência.

Feita essas considerações, passemos a análise das despesas controvertidas de forma individualizada.

Despesas com planos de saúde

Conforme depreende-se da decisão recorrida, a autoridade julgadora entendeu que a legislação trabalhista não obriga o empregador a fazer convênio com plano de saúde, médico ou odontológico, para beneficiar seus empregados. Sendo assim, não foi demonstrado que se refere a gasto necessário à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora.

Pois bem!

Ao meu ver, os dispêndios ligados a melhoria do atendimento, da prestação do serviço, seja nos estímulos e gastos ao quadro funcional, seja na melhoria das instalações, seja na busca da satisfação do cliente, inserem-se no quadro de negócios que ocorrem em nossa sociedade. **A atuação no sentido de possuir quadro funcional e clientes satisfeitos está inserida no comportamento empresarial, assim ficando caracterizada, na maior parte dos casos, a vinculação das despesas à atividade exercida.**

A despesa deve estar relacionada com a atividade exercida, e sob este aspecto tem-se que os empregados receberam tal benesse. **O fato dos empregados contarem com a garantia de um plano de saúde consiste num grande diferencial para se cercar de bons profissionais e reduzir a rotatividade de mão-de-obra, principalmente diante do quadro da saúde pública no Brasil.**

Dito isto, resta observarmos a documentação posta aos autos para verificar se o plano de saúde foi ofertado aos empregados, **o que, no caso concreto, não restou demonstrado.**

Isto porque, não há nos autos o contrato de adesão ao plano de saúde para demonstrar quem seria o contratante e para quem está sendo contratado, além do que, não há nenhum documento que demonstre quem seriam os beneficiários do plano.

Sendo assim, não sendo possível concluir se o plano era ofertado aos empregados do escritório de advocacia, **deve ser mantida a glosa.**

Despesas com instrução (Bolsa Faculdade)

Neste ponto, novamente deve-se analisar a despesa dentro do contexto da atividade do contribuinte que exige conhecimentos sólidos de Direito e outras áreas para o desempenho de suas atividades.

Fica muito claro pela análise que o pagamento das despesas com instrução para os seus colaboradores é mais do que imprescindível para o cumprimento da operação do recorrente, **uma vez tratar-se de mensalidades do curso de DIREITO.**

Ademais, em comparação entre as despesas dedutíveis das pessoas jurídicas com o caso em apreço. Especificamente sobre as despesas de instrução e sua dedutibilidade estabelece o regramento do art. 368 do RIR/ 99:

Art. 368 - Poderão ser deduzidas, como despesa operacionais, os gastos realizados com afirmação profissional de empregados.

No caso concreto, o pagamento se deu em favor da empregada Michele Cristina Maximo (GFIP e contracheque), em relação ao Curso de Direito (inerente a atividade da empresa).

Neste diapasão, restabeleço a dedução com a bolsa faculdade.

Despesas com Bolsa Estágio

A Lei nº 11.788/2008 dispõe sobre a contratação de estagiários, seus requisitos formais e materiais.

Impõe-se salientar que no caso concreto não está discutindo a validade da contratação dos estagiários pelo contribuinte, mas sim apenas a possibilidade de dedução dos valores pagos aos estudantes.

Sem mais delongas, entendo que tal despesa se enquadra perfeitamente naquela descrita no inciso I do artigo 6º da Lei nº 8.134, uma vez que o Estágio é uma forma de “contrato de trabalho”.

Ademais, entendo que no caso de escritório de advocacia, os estagiários trabalham na atividade fim, podendo tal despesa também ser enquadrada naquela necessária a percepção da fonte.

Por um lado ou por outro, deve ser restabelecida as despesas com bolsa de estágio.

Despesas com vigilância

A despesa em comento diz respeito a manutenção (segurança) do escritório (ambiente de trabalho), conforme atesta os recibos do “vigilante particular” citando o endereço do estabelecimento, bem como a nota fiscal de monitoramento por meio de alarme, restando claro sua dedutibilidade.

Portanto, cabe restabelecer a despesa com vigilância.

Demais despesas

Quanto as demais despesas especificadas na decisão de primeira instância, adoto como razões de decidir os fundamentos ali contidos, tendo em vista que as despesas não são necessárias para manutenção da fonte, bem como não há especificações de materiais e do comprador, além de corresponder a terceiros ou estabelecimento distinto, senão vejamos:

_ Material de limpeza (fls. 766, 820, 822). Motivo: Falta de identificação do comprador e por não ter sido demonstrado que se refere a gasto necessário à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora.

_ Telefonia fixa (fls. 792, 793, 796). Motivo: Admite-se como dedução a quinta parte destas despesas, porquanto não se puderam comprovar quais as oriundas da atividade profissional exercida. Não foram consideradas despesas de endereço diverso do escritório.

(...)

_ Parcelamento mobiliário, taxas mobiliárias e INSSQ (fls. 730). Parcelamento de dívidas e pagamento de tributos de terceiros. Motivo: Não foi demonstrado que se refere a gasto necessário à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora.

_ Expedição de correspondência (fls. 763). Motivo: Não foi demonstrado que se refere a gasto necessário à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora. Falta de discriminação dos produtos.

_ Desenvolvimento de software (fls. 752, 761). Motivo: Não foi demonstrado que se refere a gasto necessário à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora. Falta de discriminação dos produtos. Aplicação de capital.

_ Manutenção de computadores. Manutenção de equipamentos (fls. 819). Motivo: Toner de impressora. Aplicação de capital não é dedutível.

_ Contas de energia e de água do escritório (fls. 732, 777). Motivo: Não foram consideradas despesas de endereço diverso do escritório.

_ Seguro de vida de colaboradores. Seguro de computadores (fls. 753). Não se refere a gasto necessário à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora.

Neste diapasão, deve ser mantida a glosa sobre as demais despesas.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para:

- i. afastar a glosa da despesa com a psicóloga Lúcia Helena Hebling no importe de R\$ 630,00,
- ii. restabelecer a dedução das despesas do livro-caixa referente a instrução (bolsa faculdade), estagiários (bolsa estágio) e vigilância, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira