



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 14041.001170/2007-14
Recurso nº 176.438 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.243 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ GUSTAVO LEAO LIBEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA. CONDIÇÃO DE DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE E COMPROVAÇÃO.

Somente são admissíveis como dedutíveis despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentem-se, com a devida comprovação, por meio de documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora devidamente escrituradas no respectivo livro caixa.

LIVRO CAIXA. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM PESSOA JURÍDICA. DEDUTIBILIDADE. REQUISITOS.

Comprovado nos autos que os contratos firmados com pessoas jurídicas referem-se a serviços relacionados à atividade do contribuinte e, portanto, necessários à manutenção da fonte produtora, há que se restabelecer as despesas glosadas a esse título. Nada há na legislação que impeça o contribuinte de optar pela contratação de uma pessoa jurídica para executar serviços que poderiam ser realizados por um funcionário com vínculo empregatício. O que a legislação veda é a dedução de salário pago pelo empregador ao empregado, que presta serviço de forma regular, sem que haja vínculo empregatício entre eles regularmente estabelecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência, relativa aos anos-calendário de 2002, 2003, 2004, os valores de R\$ 114.502,99, R\$ 231.924,86 e R\$ 231.020,21, respectivamente. Vencido o Conselheiro Antonio Lopo Martinez (Relator), que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga – Redatora designada

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Ahan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, LUIZ GUSTAVO LEAO LIBEIRO, foi lavrado, por Auditor Fiscal da DRF/Brasília (DF), o Auto de Infração de fls. 968/997, referente ao imposto de renda pessoa física dos exercícios 2003, 2004 e 2005. O crédito tributário apurado está assim constituído:

Imposto...	R\$ 275.540,21
Juros de Mora (calculados até 11/2007)...	R\$ 143.755,31
Multa Proporcional (passível de redução)...	R\$ 206.655,14
Valor do Crédito Tributário Apurado...	R\$ 625.950,66

A ação fiscal que culminou na lavratura do presente Auto de Infração foi levada a efeito em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.1.01.00-2007-00058-5, o qual foi expedido em decorrência de representação encaminhada formulada pelo Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios — TJDF.

Do Termo de Verificação Fiscal elaborado pela autoridade lançadora, fls. 976/982, extrai-se que o contribuinte foi intimado a apresentar Livro Caixa dos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, bem como todos os documentos que serviram de base para as respectivas escriturações.

A autoridade lançadora, da análise dos documentos apresentados, constatou a presença de pagamentos não identificados, despesas não necessárias à percepção dos rendimentos, aquisição de bens de capital lançada como despesas de custeio, documentos inábeis para comprovação de despesas e pagamentos a trabalhadores sem vínculo empregatício. Tais registros foram relacionados no Termo de Constatação e Intimação Fiscal, fls. 832/852, do qual o contribuinte tomou ciência em 08/10/2007.

Em resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal, depois de prorrogação de prazo para o seu atendimento, o autuado encaminhou à fiscalização os documentos de fls. 858/976.

Da análise final dos argumentos e documentos trazidos pelo contribuinte, a autoridade fiscal considerou não comprovadas as despesas listadas nas planilhas de fls. 983/996, sendo apuradas as seguintes infrações, conforme enquadramento legal e descrição dos fatos às fls. 969/971:

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA

<i>Exercício</i>	<i>Glosa (R\$)</i>
2003	276.967,16
2004	387.948,43

2005

337.048,82

Os motivos que ensejaram a glosa de tais despesas estão anotados no Termo de Verificação Fiscal, fls. 978/982.

Depois de cientificado do Auto de Infração, o contribuinte apresenta impugnação às fls. 1007/1037. Reporta-se aos termos das infrações, faz uma explanação sobre os serviços notariais e de registro no direito brasileiro para, em seguida, expor os argumentos de defesa adiante enumerados.

Antes de entrar no mérito, tece comentários sobre a importância do registro imobiliário e sobre a situação do 1º Ofício de Registro de Imóveis na estrutura dos serviços auxiliares ao Poder Judiciário, enfatizando sua área de abrangência, o estágio avançado de informatização e a média diária de atos praticados.

Relativamente aos serviços de registro público, assevera que as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora tem legalidade na Lei nº 8.935/1994, conforme critérios extraídos da combinação dos arts. 1º e 4º, devendo, nos termos do art. 38, ser consideradas despesas de custeio os gastos destinados a assegurar a qualidade e rapidez de tais serviços.

Diz que a fiscalização não considerou as justificativas apresentadas pelo contribuinte, quando demonstrou estarem os dispêndios amparados pela lei tributária.

Para contestar o lançamento, apresenta os seguintes argumentos:

1. Despesas sujeitas à glosa não justificadas pelo contribuinte

Afirma que a observação "não justificadas" utilizada pelo contribuinte em resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal expedido pela fiscalização não significa concordância do contribuinte com a glosa.

Esclarece que, em relação aos anexos I, II e III, no tocante às despesas de pequeno valor, optou por não apresentar as justificativas referentes à sua legalidade, reconhecendo que deverá repor ao fisco o imposto de renda correspondente aos valores utilizados como dedução, exceto as despesas a seguir:

a) Claro e Americel

A rejeição da despesa pela fiscalização foi fundamentada "na impossibilidade de comprovação de que o uso dos aparelhos celulares tenha se dado exclusivamente no interesse dos serviços notariais".

Todavia, conforme explicita a resposta do impugnante, a opção para utilização de aparelhos celulares foi feita por ser mais barata a ligação de celular para celular, e os clientes de serventia usam esse tipo de aparelho.

Inegável a necessidade de comunicação telefônica da serventia com os clientes, uma opção gerencial amparada no art. 38 da

Lei nº 8.935/1994. Se há desvio na utilização de telefonia, incumbe à fiscalização prová-lo.

b) EBG — Empresa Brasileira de Guias e Listas

Referidas despesas foram adequadamente justificadas à fl. 964.

Trata-se de gasto destinado à divulgação do número telefônico do cartório para atendimento ao público e facilitação de contato com a clientela, fornecendo informações sobre o andamento dos processos.

A dedutibilidade das despesas está amparada no art. 38 da Lei nº 8.935/1994, que consagra a prestação de serviços de registro com rapidez, qualidade e de modo eficiente.

2. Despesas sujeitas a esclarecimentos que foram glosados

O contribuinte respondeu às intimações de fls. 858/967, prestando os esclarecimentos que considerou adequados.

a) Trabalho sem vínculo empregatício

A evolução dos métodos produtivos e a nova tecnologia no setor de informática estão a exigir a variação da mão-de-obra, de sorte a utilizar o trabalho eventual individual de terceiros, com conhecimentos técnicos para atender necessidades operativas da serventia, o que caracteriza despesa de custeio.

A dicção do art. 75, inciso I, do Decreto nº 3.000/1999 não tem caráter exclusivista e excludente, posto que a regra geral está prescrita pelo inciso III desse artigo, o qual estabelece como dedução "as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora".

Os dispêndios com o trabalho sem vínculo empregatício efetuados em favor de Ênio Sidarta Almeida Moura (2002), Bierley Sousa Machado (2002), Eulina Conceição (2002) e Ruben Sufert (2003) devem ser aceitos como dedução.

b) Viegas e Lima Advocacia Ltda

Transcreveu os esclarecimentos feitos pelo contribuinte, fls. 871/872, e não acatados pela fiscalização.

Informa que as matérias submetidas a registro na serventia são complexas e é da responsabilidade do seu titular, no plano civil e administrativo, examinar o elenco dos atos jurídicos que lá são registrados, compondo relação de 39 itens.

A gama de responsabilidades atribuídas ao titular do Ofício de Registro exige consultoria especializada para o esclarecimento de dúvidas e atuação em defesa da serventia, em juízo, das suas atividades-fim.

Por isso, o impugnante contratou a empresa Viegas de Lima Advocacia Ltda, cujo titular é professor universitário de direito

civil especializado na matéria registral. A contratação desse escritório é mais adequada e produtiva do que ter empregado especializado submetido a regime jurídico trabalhista.

Afirma que a contratação do mencionado escritório é uma opção gerencial regulada pelo art. 21 da Lei nº 8.935/1994. Cuidado e diligência do titular do ofício são deveres reforçados nos artigos 22 a 34 do mesmo diploma legal.

c) Engograph — Engenharia de Sistemas Ltda

Mais uma vez transcreve a explicação dada pelo impugnante à fiscalização, a qual se encontra à fl. 873 dos autos.

Faz referência ao acórdão nº 104-17.404, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, mencionada pela autoridade lançadora, o qual crava entendimento de que despesas decorrentes de serviços de processamento de dados contratados com pessoa jurídica somente são dedutíveis se fundadas em provimento judicial autorizativo.

Menciona que o provimento geral da corregedoria da Justiça do Distrito Federal, ao prever processamento eletrônico e arquivo de dados, torna-os de caráter obrigatório ao exigir a remessa à Corregedoria, trimestralmente e em meio magnético, de cópia atualizada do acervo documental da serventia.

Para amparar o argumento, transcreveu o art. 221 do provimento geral da Corregedoria. Cita e colaciona Ata de Inspeção da Corregedoria, em que faz um relato a respeito da informatização da serventia.

Entende que os gastos com o sistema de processamento de dados fornecidos pela Engograph são em decorrência de disciplinaação específica baixada pelo órgão do Judiciário do Distrito Federal, os quais devem ser aceitos.

d) LC Consultores Associados

Ressalta que referida pessoa jurídica foi contratada para realizar a gerência, assessoria, consultoria e administração financeira da serventia. Os serviços contratados, segundo informado na impugnação, abrangem ainda o planejamento financeiro e tributário, o controle do fluxo de caixa e de pessoal, bem como projeção dos dados econômico-financeiros da organização.

A contratação de tais serviços, com pertinência no art. 21 da Lei nº 8.935/1994, foi feita para obter a melhor qualidade na prestação especializada dos serviços da serventia e melhor desempenho no gerenciamento administrativo e financeiro dos serviços de registro.

A justificativa da natureza das atividades desempenhadas pela contratada foi prestada pelo contribuinte à fl. 874.

e) Xerox Comércio e Indústria

É de se rever a glosa promovida pela fiscalização, pois o produto identificado como CRUSilvestone é na realidade o

"toner", utilizado pela máquina copiadora, cuja vida útil é menor que um ano e o seu consumo ocorre a curto-prazo, por isso, a despesa é destinada ao custeio do cartório. (As explicações prestadas pelo sujeito passivo foram acostadas à fl. 877 dos autos.

f) BCN — Seguradora S/A

Estas despesas correspondem ao pagamento dos prêmios de seguro, conforme cópias constantes do anexo IX, fls. 1071/1086. É evidente que o tipo de seguro contratado é necessário a uma instituição de porte e da relevância da serventia, com a competência e atributos de Ofício de Registro Imobiliário.

Assim, como o seguro destina-se a prevenir riscos que a serventia enfrenta, os prêmios pagos à seguradora compõem despesas destinadas à manutenção da fonte pagadora.

g) Leasing Arrendamento Mercantil S/A

Trata-se de despesas decorrentes de contrato de arrendamento mercantil.

A restrição prevista no parágrafo único, item I, do art. 75 do Decreto nº 3.000/1999, aparentemente, excluiria qualquer tipo de despesas de arrendamento da possibilidade de deduções para os contribuintes autorizados a escriturarem o Livro Caixa. Na forma estabelecida no art. 75 do diploma legal antes mencionado, utilizado pelo contribuinte para o exercício de atividade não assalariada, é aceito como dedução admitida pela legislação do imposto de renda, pois compõe despesa destinada à manutenção da fonte produtora.

No caso de inadimplência no contrato de arrendamento mercantil, pelo arrendatário, no pagamento das prestações não acarreta devolução das quantias pagas, pois se considera que tais valores correspondem a aluguel.

Transcreve ementa de acórdão da lavra do STJ, RE nº 268.005/MG, de 23 de outubro de 2000. Afirma que este acórdão introduz distinção com relação às várias modalidades de leasing e entre o arrendamento mercantil e a compra e venda dissimulada como arrendamento.

Faz comentário sobre os termos do referido acórdão e sobre a contradição entre despesas necessárias à manutenção da fonte pagadora serem consideradas como dedução, aí incluído o aluguel do imóvel utilizado por contribuinte que recebe rendimento do trabalho não assalariado submetido ao regime de apuração do imposto pelo Livro Caixa, e a interdição estabelecida genericamente pelo art. 75 do RIR/1999, item I.

Em conclusão, entende que, no caso em apreço, há de se considerar como aluguel as prestações pagas à Empresa Leasing Comércio e Indústria Ltda, pois correspondem a simples aluguel

que caracterizam despesas destinadas à manutenção da fonte produtora.

Do Pedido

Requer provimento à impugnação para serem aceitas as deduções contestadas e, em consequência, seja reformado o lançamento.

A DRJ-São Paulo II ao apreciar as razões do contribuinte, indeferiu a solicitação, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO-CAIXA REQUISITOS.

Os contribuintes que comprovadamente perceberem rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros, uma vez cumpridos os requisitos legais, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício, os encargos trabalhistas e previdenciários, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Lançamento Procedente em Parte

A autoridade julgadora entendeu por bem reconhecer uma parte das despesas pleiteadas, da Americel/Claro (Celulare) e Divulgação do Telefone. (Empresa Brasileira de Guias)

Exercício	Americel/Claro	Divulgação Telefone	Total
2003	0,00	162,00	162,00
2004	1.373,71	420,00	1.793,71
2005	5.128,63	0,00	5.128,63

Insatisfeito, o contribuinte interpõe recurso voluntário ao Conselho onde reitera as mesmas razões da impugnação requistando o reestabelecimento das glosas do livro caixa, enfatizando os seguintes pontos:

- Das despesas com trabalho sem vínculo empregatício (pessoas físicas)
- Das Despesas com Viegas e Lima Advocacia Ltda.
- Das Despesas com a contratação da empresa Engcegraph — Engenharia de Sistemas Ltda. e LC Consultores Associados.
- Das Despesas com a empresa Xerox Comércio e Indústria

Das Despesas pagas à BCN Seguradora S/A

Processo nº 14041.001170/2007-14
Acórdão n.º 2202-01.243

S2-C2T2
Fl. 5

- Das Despesas decorrentes de Arrendamento Mercantil (Leasing)

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, dele tomo conhecimento

O processo versa sobre glosas de deduções de livro caixa , que o recorrente entende que tem direito a deduzir.

No sentido de analisar cada uma das despesas separadamente, passamos agora na sequência do recurso a discutir a sua legalidade.

- Das despesas com trabalho sem vínculo empregatício (pessoas físicas)

No que toca a este item adoto o entendimento de que somente será dedutível dos rendimentos auferidos em razão de trabalho não assalariado a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários (art. 6º, I, da Lei nº 8.134, de 1990)

Deste modo a lei é explícita ao indicar que não cabe a dedução da despesas pleiteada, fundada em trabalho sem vínculo empregatício (pessoa física).

- Das Despesas com Viegas e Lima Advocacia Ltda.

No que toca as gastos de advocacia efetuados com o pagamento de honorários advocatícios a profissionais contratados para a defesa de cartório não são dedutíveis da receita decorrente do exercício de atividade não assalariada por não configurarem despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º; Lei nº 9.250, de 1995, arts. 4º, I, e 34; IN SRF

- Das Despesas com a contratação da empresa Engcegraph — Engenharia de Sistemas Ltda. e LC Consultores Associados

Entendo que somente poderão ser deduzidos, da base de cálculo do imposto, os dispêndios realizados por contribuinte não assalariado, comprovadamente pagos, indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, enumerados na legislação de regência, não se enquadrando, entre estes, despesas com a remuneração paga a terceiros sem vínculo empregatício.

- Das Despesas com a empresa Xerox Comércio e Indústria

Nesse ponto acompanha-se também a autoridade recorrida, uma vez que compulsando mencionados documentos, depreende-se que o motivo apontado pela fiscalização para não aceitar as despesas permanece. Os valores e as datas de emissão das notas fiscais de fls. 878/883 não conferem com aqueles registrados no Livro Caixa e glosados no procedimento fiscal.

Processo nº 14041.001170/2007-14
Acórdão n.º 2202-01.243

S2-C2T2
Fl. 6

- Das Despesas pagas à BCN Seguradora S/A

As despesas de seguros estão vinculados a cobertura de riscos de máquinas copiadoras e equipamentos de informática, Ainda que se entenda a cautela do recorrente, na realidade as referidas despesas não são imprescindíveis e necessárias a percepção da receita. Ante ao exposto não acolho essas despesas

- Das Despesas decorrentes de Arrendamento Mercantil (Leasing)

Inobstante o entendimento do recorrente a artigo 6, parágrafo 1 da Lei n 8.134/90, veda a dedução das despesa de arrendamento mercantil. Essa vedação se materializou com a entrada em vigor da Lei nº 9.250/95, que ocorreu em 1º de janeiro de 1996, é que se tomaram indedutíveis as despesas de arrendamento, ficando devidamente esclarecido, que até então, não havia qualquer vedação para esse tipo de dedução

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Voto Vencedor

Designada Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Redatora

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o Ilustre Relator, peço vênia para dele discordar quanto às despesas pagas a Viegas de Lima Advocacia Ltda. e a LC Consultores Associados, matéria em que ficou vencido.

A fiscalização glosou as despesas pagas a essas empresas, conforme relacionado às fls. 987 a 996 – volume V, pelo seguinte motivo (980 – volume V):

*Não aceitamos os argumentos apresentados pelo contribuinte, em relação as despesas escrituradas em livro-caixa com as empresas: **VIEGAS DE LIMA ADVOCACIA Ltda., ENGEGRAPH ENGENHARIA E SISTEMAS Ltda. e LC CONSULTORES ASSOCIADOS S/C**, porque não configuram despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, de acordo com os dispositivos legais já mencionados - Lei nº 8.134/90, art. 6º, inciso III;*

Com relação às deduções do livro caixa, importa fazer um exame da legislação aplicável, em especial o art. 6º da Lei nº 8.134 de 27 de Dezembro de 1990, que dispõe *in verbis*:

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;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

c) em relação aos rendimentos a que se referem os artigos 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.

Pela leitura do dispositivo acima transcrito, identificam-se três grupos diferenciados 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.

Além disso, de acordo com o § 1º do artigo anteriormente transcrito, **não poderão ser consideradas deduções do livro caixa:** (a) as quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como as despesas de arrendamento (leasing); (b) as despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo, quando correm por conta dele; e (c) as despesas relacionadas à prestação de serviços de transporte e aos rendimentos auferidos pelos garimpeiros.

Constituem despesas dedutíveis enquadráveis no primeiro grupo a “remuneração paga a terceiros”, assim entendido o salário pago pelo empregador ao empregado, de forma regular, em retribuição a trabalho prestado, bem como os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários, desde que haja vínculo empregatício entre eles (inciso I). Observa-se que o legislador teve a preocupação de relacionar em item diferente as despesas de custeio (inciso III), deixando claro que a remuneração paga a terceiros não está incluída neste terceiro item e, portanto, para que seja dedutível é imprescindível a existência de vínculo empregatício.

O segundo grupo, “emolumentos pagos a terceiros”, compreende aos valores pagos aos serventuários públicos, pela execução de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais, relacionados com a atividade exercida pelo contribuinte.

Tem-se um terceiro grupo que abrange as chamadas despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. A inclusão neste grupo requer uma análise individualizada de cada despesa e da atividade desenvolvida pelo profissional a fim de se determinar a essencialidade do dispêndio e possibilidade deste se enquadrar como uma despesa de custeio.

Importante distinção feita entre a aquisição de bens enquadrados como aplicação de capital e, por tanto não dedutíveis, e a aquisição de bens próprios para o consumo, passíveis de dedução, encontra-se no seguinte excerto do Parecer Normativo CST nº 60/1978 (grifei):

3. No que concerne à aquisição de bens indispensáveis ao exercício da atividade profissional, deve-se identificar quando se trata de despesas, 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 artigo 48 do RIR/80);

3.1 Na sistemática adotada pela legislação do Imposto sobre a Renda, considera-se aplicação de capital o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam (sic) 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.

3.1.1 Esses bens devem ser relacionados, destacadamente, na declaração de bens devendo informar nas colunas próprias o preço de aquisição; (...)

3.2 São despesas as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como: material de escritório, material de conservação e limpeza, materiais e produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, consertos, recuperações, etc, e, portanto, integralmente dedutíveis quando realizadas no ano-base considerado, obedecidos aos demais requisitos legais e normativos.

Muito embora à época do parecer acima mencionado, os gastos com a aquisição de bens classificados como aplicação de capital pudessem ser deduzidos por meio de depreciação anual (atualmente vedado), o conceito do que é aplicação de capital e despesas de custeio não se alterou.

Existem, ainda, alguns atos normativos que visam solucionar as diversas dúvidas comumente suscitadas na caracterização de uma despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Feitas estas digressões iniciais, retorna-se ao caso em concreto.

O contribuinte transcreve os dispositivos legais referentes às obrigações inerentes ao exercício da atividade cartorária (fls. 1126 e 1127 – volume VI) e alega que (fls. 1128 e 1129 – volume VI):

O Recorrente, consoante mencionado, é o titular do cartório do 1º Ofício do Registro de Imóveis do Distrito Federal¹. Tal cartório é responsável pelo registro imobiliário público em região nobre de Brasília, com inúmeros imóveis de alto valor venal, ou seja, responsável pelas transmissões de propriedade e outros direito reais sobre coisas alheias, que precisam, obrigatoriamente, seja transcrito o título aquisitivo no registro de bens imóveis.

Como se sabe, faz-se necessária a transcrição ou inscrição do título no ofício de registro imobiliário, pois só assim a propriedade estará efetivamente transmitida (artigo 1.245 do Código Civil).

Portanto, o Recorrente exerce função estratégica e de extrema importância econômica e jurídica da propriedade imobiliária. As

obrigações são várias e a responsabilidade é imensa, portanto, cabe ao notário buscar os meios necessários para praticar sua atividade e proporcionar a maior segurança jurídica possível nos seus atos.

Oportuno realçar que o cartório do Recorrente possui cerca de 150.000 (cento e cinquenta mil) imóveis registrados em sua serventia. Em 2004, último ano-calendário submetido à fiscalização da Receita Federal, o cartório do Recorrente efetuou 14.151 registros, realizou 15.270 averbações e os cidadãos requereram 18.457 certidões, com uma média diária de 122 atos praticados e 76 certidões solicitadas.

Destarte, dentro desse panorama, o Recorrente precisa se resguardar, bem como é obrigado a buscar todos os meios necessários para cumprir o munus público que lhe foi delegado, ou seja, precisa tomar medidas administrativas inadiáveis e imprescindíveis, e também se cercar de pessoas e empresas competentes para adimplemento de suas obrigações, como por exemplo, pesados investimentos na informatização da serventia e assessoria administrativa, tendo em vista a quantidade de atos por ele praticados, como já mencionado.

A contratação de empresas de informática, assessoria jurídica e assessoria administrativa é toda voltada e indispensável à percepção de receita. É indiscutível que a globalização e a evolução das relações proporcionam ferramentas e soluções que se tornam imprescindíveis para que uma só pessoa tenha condições de administrar um cartório como o que está sob a responsabilidade do ora Recorrente. Importante frisar que os novos métodos produtivos e as novas tecnologias de informática postos à disposição dos cidadãos e empresas, exigem atualização quase que diária de quem as utiliza.

Na fase impugnatória, foram anexadas as cópias dos contratos firmados com a Viegas de Lima Advocacia Ltda., a Engograph - Engenharia e Sistemas Ltda. e a LC Consultores Associados (fls. 1048 a 1065 – volume VI).

Tendo em vista a atividade desenvolvida pelo contribuinte e os documentos acostados aos autos, as despesas com assessoria jurídica e administrativa constituem despesas necessárias à manutenção da fonte produtora e, portanto, dedutíveis da base de cálculo a título de livro caixa. Explica-se.

O contrato firmado com a Viegas de Lima Advocacia Ltda. (fls. 1048 a 1052), assim dispõe na Cláusula I:

CLÁUSULA I. OBJETO DO CONTRATO - DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS

1.1. OBJETO: *O presente contrato tem por objeto a prestação, pela contratada, de serviços de advocacia e consultoria jurídica.*

1.2. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS: *Os serviços ora ajustados abrangem:*

a) advocacia, extrajudicial e administrativa, em qualquer juízo, instância ou Tribunal situado no Distrito Federal, bem como consultoria jurídica, a serem prestados pela CONTRATADA a CONTRATANTE;

b) a prestação dos serviços ora contratados dar-se-á mediante solicitação da CONTRATANTE a CONTRATADA;

c) a CONTRATADA, sempre que convocada previamente pela CONTRATANTE, deverá participar, através de seu representante legal Sr. FREDERICO HENRIQUE VIEGAS DE LIMA, das reuniões promovidas pela CONTRATANTE, assim como prestar todas as informações a respeito da execução dos serviços contratados.

Da mesma forma, o contrato firmado com a LC Consultores Associados (fls. 1063 a 1065 – volume VI), tem como objeto:

CLÁUSULA 1. OBJETO DO CONTRATO

1.1. OBJETO: O presente contrato tem por objeto a prestação, pela CONTRATADA, de serviços de consultoria, assessoria, gerência e administração financeira.

1.2. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS: Os serviços ora ajustados abrangem:

a) a administração, a gerência e o planejamento financeiro e tributário, o controle do fluxo de caixa e de pessoal, bem assim a análise e projeção dos dados econômico-financeiros da organização;

b) a CONTRATADA deverá participar, através de seu representante legal o Sr. Luiz Carlos Rocha de Oliveira, das reuniões promovidas pela CONTRATANTE, bem assim prestar todas as informações a respeito da execução dos serviços contratados.

[...]

Como se percebe, trata-se de prestação de serviços relacionados à atividade do recorrente. Nada há na legislação que impeça o contribuinte de optar por contratar uma pessoa jurídica para serviços que poderiam ser realizados por um funcionário com vínculo empregatício. O que a legislação veda é a dedução de salário pago pelo empregador ao empregado, que presta serviço de forma regular, sem que haja vínculo empregatício entre eles regularmente estabelecido.

Em relação aos serviços prestados pela Engograph - Engenharia e Sistemas Ltda., foi mantida a glosa, considerando-se que:

- a cláusula primeira do contrato firmado com a empresa de fls. 1054 a 1058 – volume I tem como objeto o uso de programa de computador, ou seja, aquisição de *software*, caracterizando uma aplicação de capital e, portanto, não passível de dedução. O fato de o pagamento ser parcelado não descaracteriza a natureza da operação;

- o contrato de prestação de serviços de fls. 1060 e 1061 refere-se a despesa incorrida no ano-calendário 2001, o qual não foi objeto da presente autuação e, conseqüentemente, não pode justificar despesas lançadas no período fiscalizado.

Destarte, há que se restabelecer as despesas glosadas pela fiscalização referente às empresas Viegas de Lima Advocacia Ltda. e a LC Consultores Associados, comprovadas por meio da apresentação de notas fiscais, conforme abaixo relacionado:

Ano-calendário 2002 (fls. 987 a 989 – vol. V)			
Nota Fiscal	Beneficiário do Pagamento	Valor	Folha (vol. IV)
002	LC Consultores Associados	24.432,85	665
004	LC Consultores Associados	18.653,05	673
005	LC Consultores Associados	16.069,25	680
006	LC Consultores Associados	14.561,28	689
007	LC Consultores Associados	17.116,56	699
Total 2002		90.832,99	

Ano-calendário 2003 (fls. 990 a 993 – vol. V)			
Nota Fiscal	Beneficiário do Pagamento	Valor	Folha (vol. IV)
008	LC Consultores Associados	28.478,92	706
009	LC Consultores Associados	14.747,88	713
010	LC Consultores Associados	15.388,74	720
011	LC Consultores Associados	16.716,13	729
012	LC Consultores Associados	20.317,68	741
013	LC Consultores Associados	14.601,52	748
014	LC Consultores Associados	23.431,78	753
015	LC Consultores Associados	9.175,11	758
016	LC Consultores Associados	17.777,27	766
017	LC Consultores Associados	10.679,88	770
018	LC Consultores Associados	7.120,15	774
019	LC Consultores Associados	28.119,80	780
Total 2003		206.554,86	

Ano-calendário 2004 (fls. 994 a 996 – vol. V)			
Nota Fiscal	Beneficiário do Pagamento	Valor	Folha (vol. IV e V)
020	LC Consultores Associados	12.792,50	785
021	LC Consultores Associados	8.874,00	791
022	LC Consultores Associados	12.937,74	794
023	LC Consultores Associados	12.137,74	798
024	LC Consultores Associados	16.033,30	803
025	LC Consultores Associados	26.229,97	808

Ano-calendário 2004 (fls. 994 a 996 – vol. V)			
Nota Fiscal	Beneficiário do Pagamento	Valor	Folha (vol. IV e V)
026	LC Consultores Associados	14.035,00	809
101	LC Consultores Associados	21.557,62	817
102	LC Consultores Associados	16.527,29	819
103	LC Consultores Associados	18.157,60	822
104	LC Consultores Associados	42.881,42	825
105	LC Consultores Associados	22.856,03	830
Total 2004		225.020,21	

Ano-calendário 2002 (fls. 987 a 989 – vol. V)			
Nota Fiscal	Beneficiário do Pagamento	Valor	Folha (vol. IV)
1096	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	612
1108	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	619
1119	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	626
1129	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	632
1144	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	640
1157	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	648
1175	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	652
1191	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	658
1205	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	667
1228	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	674
1256	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	682
1272	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	693
Total 2002		23.670,00	

Ano-calendário 2003 (fls. 990 a 993 – vol. V)			
Nota Fiscal	Beneficiário do Pagamento	Valor	Folha (vol. IV)
1298	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	704
1305	Viegas de Lima Advocacia	1.400,00	705
1319	Viegas de Lima Advocacia	1.970,00	707
1332	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	714
1343	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	724
1361	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	735
1377	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	742
1393	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	749
1412	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	754
1456	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	763
1472	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	767
1488	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	771
1505	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	776
Total 2003		25.370,00	

Processo nº 14041.001170/2007-14
Acórdão n.º 2202-01.243

S2-C2T2
Fl. 10

Ano-calendário 2004 (fls. 994 a 996 – vol. V)			
Nota Fiscal	Beneficiário do Pagamento	Valor	Folha (vol. IV e V)
1526	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	782
1542	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	786
1696	Viegas de Lima Advocacia	2.000,00	826
Total 2004		6.000,00	

Diante de tudo quanto acima se expôs, dirijo do ilustre Relator e voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo os valores de R\$114.502,99, R\$231.924,86 e R\$231.020,21, nos anos-calendário de 2002, 2003, 2004, respectivamente.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga