



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14120.000254/2009-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.274 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2024
Recorrente ANTONIO GENTIL NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO A TÍTULO DE LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

Mantém-se a glosa das despesas deduzidas a título de livro-caixa quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis e idôneos a fim de comprovar a veracidade e natureza das despesas declaradas.

PAF. MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. BASES IDÊNTICAS. SÚMULA CARF Nº 147.

Descabe o lançamento cumulativo da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão e multa de ofício vinculada ao imposto devido, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351/2007 (convertida na Lei 11.488/2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação da multa de ofício pela falta e/ou recolhimento a menor do imposto apurado no ajuste anual, relativamente ao mesmo período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a multa isolada revisada aplicada pela falta de pagamento mensal do imposto de renda a título de carnê-leão, no valor de R\$ 5.255,23.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 104/110):

Trata o presente processo de Auto de Infração (folhas 36 a 50) lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal em razão de trabalho de fiscalização referente ao exercício de 2007, que apurou um crédito tributário de R\$ 40.282,60 atualizado até 30/09/2009, onde foram verificadas as seguintes infrações:

Dedução indevida de despesas de livro caixa no valor de R\$ 66.102,50. Foi constatado que diversas despesas do livro caixa não são dedutíveis da base de cálculo do imposto. Foram identificadas despesas com combustível, aquisição de bens duráveis, despesas pessoais, despesas em nome da empresa Uniendo, dentre outros casos.

Foi efetuado também o lançamento **da multa isolada pelo não recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão nos meses de março, abril, maio, junho, julho, setembro, outubro, novembro e dezembro.**

O contribuinte apresentou impugnação parcial (f. 69), onde diz que do total de despesas consideradas indedutíveis no montante anual de R\$ 67.420,06, **reconhece o valor de R\$ 16.300,98 como indedutível, que deriva em imposto a ser recolhido, pago à vista nesta data com os acréscimos legais.**

Apresenta um anexo (f. 70 a 73) onde questiona a glosa de várias despesas.

Efetuiu recolhimentos parciais (folhas 55 e 56), que foram alocados conforme extrato do processo (f. 67 e 68).

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário em litúgio, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

Ementa:

DEDUÇÃO DE LIVRO CAIXA. INDEDUTIBILIDADE

Considera-se aplicação de capital o dispêndio com 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 com sua mera utilização.

Não são dedutíveis as despesas cujos documentos comprobatórios estão em nome de terceira pessoa ou sem identificação do contribuinte.

Cientificado da decisão, em 11/01/2012 (fls. 120), o contribuinte, em 10/02/2012, interpôs recurso voluntário parcial (fls. 122/126), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, trazendo no corpo da peça recursal, planilha relacionando os motivos de sua irresignação, por considerar que as despesas ali relacionadas foram necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora e à percepção das receitas auferidas, cujos documentos

comprobatórios já estão anexados aos autos, requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 127/128.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da dedução indevida de despesas a título de livro-caixa - da multa isolada pelo não recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão:

O litígio recai sobre a glosa da dedução indevida de livro-caixa, no valor de R\$ 34.647,48, apurada em sede de revisão da DAA/2007, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das despesas de custeio declaradas, em face da atividade regularmente por ele desenvolvida como profissional liberal autônomo.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção parcial da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 34/36):

DESPESAS COM DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA SEM A IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE

Para que as despesas sejam aceitas é necessária a identificação do contribuinte no documento comprobatório. Assim, documentos sem identificação ou em nome de terceiros não são dedutíveis. Esta interpretação já está consolidada na Receita Federal e expressa no perguntas e respostas:

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

Não. Para que tais despesas sejam dedutíveis, o documento fiscal deve conter a perfeita identificação do adquirente e das despesas realizadas, sendo que estas devem ser necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

DAS AQUISIÇÕES DE CAPITAL

Para várias aquisições efetuadas pelo interessado, **traz as notas fiscais de compra e diz que se referem à reposição de equipamentos e/ou bens que quebraram ou se desgastaram.**

Diz a pergunta 397 do Perguntas e Respostas cuja interpretação se aplica ao ano-calendário em questão:

397 - O contribuinte autônomo pode utilizar como despesa dedutível no livro Caixa o valor pago na aquisição de bens ou direitos indispensáveis ao exercício da atividade profissional?

Apenas o valor relativo às despesas de consumo é dedutível no livro Caixa. Deve-se, portanto, identificar quando se trata de despesa ou de aplicação de capital.

São despesas dedutíveis as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como material de escritório, de conservação, de limpeza e de produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, conservação.

Considera-se aplicação de capital o dispêndio com 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 com sua mera utilização. Por exemplo, **os valores despendidos na instalação de escritório ou consultório, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários etc.** Tais bens devem ser informados na Declaração de Bens e Direitos da declaração de rendimentos pelo preço de aquisição e, quando alienados, deve-se apurar o ganho de capital.

Veja que **a aquisição de bens cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício e que não sejam consumíveis não são dedutíveis, não importando se são adquiridos para substituição de um equipamento que foi danificado.**

Para corroborar tal entendimento, basta verificarmos que os valores das quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos não são dedutíveis, conforme alínea a, do §1º, do artigo 6º, da lei 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

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: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

§ 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)

Portanto, mesmo sendo para reposição, os equipamentos e bens adquiridos pelo interessado **são considerados aplicações de capital e não são dedutíveis.**

ANÁLISE DOS DOCUMENTOS

O contribuinte trouxe os seguintes documentos aos autos que passamos a analisar:

i	mês	Relatório: 69 a 73	Doc	valor	valor aceito	folha	análise
18	set	Arte Livre	boleto bancário	348,00		95	O contribuinte trouxe aos autos apenas o boleto bancário e não trouxe a nota fiscal. Além disso, mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
21	nov	Atacadão		166,53		83	Tal despesa foi negada por se tratar de despesa em nome da empresa Uniendo pela Auditoria Fiscal. O contribuinte apresentou agora as notas sem a identificação do contribuinte
24	dez	Atacadão		147,83		83	

25	dez	Boston Scientific	NF 352765	7.000,00	7.000,00	80	O contribuinte apresentou os documentos comprobatórios, caracterizando-se como material de consumo voltado para sua atividade
19	set	Boston Scientific	NF 329926	7.650,00	7.650,00	81	O contribuinte apresentou os documentos comprobatórios, caracterizando-se como material de consumo voltado para sua atividade
1	jan	Fatura Terra		20,85		87	O contribuinte trouxe apenas parte das autenticações bancárias. Além disso, tal despesa foi negada por se tratar de despesa em nome da Uniendo. Em alguns boletos trazidos agora pelo interessado consta o nome da Unicred (R. Abrão Julio Rahe, 54) que não é o endereço do consultório do contribuinte.
2	fev	Fatura Terra		20,85			
4	abr	Fatura Terra		21,05		86	
7	mai	Fatura Terra		21,05		86	
8	jun	Fatura Terra		21,05			
10	jul	Fatura Terra		21,05		85	
13	ago	Fatura Terra		21,05		84	
16	set	Fatura Terra		21,05		84	
20	out	Fatura Terra		21,05			
23	nov	Fatura Terra		21,05		84	
26	dez	Fatura Terra		21,05		85	
9	jun	Financial	NF 84577/78	1.050,63		88	endereço: Afonso Pena 4455 da empresa, não há contrato de aluguel para justificar as taxas.
3	fev	Olympus	NF 17250	1.400,00		79	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
27	dez	Olympus	NF 22707	240,00		77	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
28	dez	Olympus	NF 22757	11.096,97		78	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
22	nov	Oxinal	NF 21589	190,00		90	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
14	ago	Siemens	NF 7876	8.499,32		74, 75, 76	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
15	ago	Siemens	NF 7876	4.910,50		74, 75, 76	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
17	set	Siemens	NF 7876	4.915,50		74, 75, 76	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
12	jul	Transamérica Flats		302,48	302,48	96	despesa aceita com os documentos trazidos aos autos (certificado do curso)
6	abr	Vidraçaria Paulista	NF 1504 e 2396	580,00		91 e 92	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
11	jul	Vidraçaria Paulista	NF 2522	830,00		93	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
29	dez	Vidraçaria Paulista	recibo 688	110,00		89	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
5	abr	Vitoria Com de Tintas		95,00		94	mesmo sendo para substituição, trata-se de aplicação de capital
		Total:		49.763,91	14.952,48		

(...)

Considerando a dedução aceita acima, **os valores da multa isolada** relativamente aos meses que forma alterados ficam da seguinte forma:

	Rendimentos Pessoa Física	Livro Caixa	Base Cálculo	Valor Devido	Valor Pago	Carne Leao não recolhido	Multa Isolada
jul	15.704,00	6.820,34	8.883,66	1.940,43	-	1.940,43	970,21

ago	6.710,00	7.558,89	(848,89)	-	-	-	-
set	17.163,00	15.813,75	500,36	-	-	-	-
nov	4.704,50	8.699,84	(3.995,34)	-	-	-	-
dez	33.232,54	25.756,57	3.480,63	454,59	-	454,59	227,29

(...)

Assim, a dedução aceita após o julgamento será o valor de R\$ 118.089,59 que é o resultado da soma de R\$ 103.137,11 com R\$ 302,48, R\$ 7650,00 e R\$ 7.000,00 referente às deduções aceitas neste julgamento.

(...)

De início, vale registrar que as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, requerem análise individualizada, cotejada com a atividade desenvolvida pelo profissional, a fim de se determinar a essencialidade do dispêndio e a possibilidade deste se enquadrar como uma despesa de custeio passível de dedução. Como exemplos corriqueiros temos: aluguel, água, luz, telefone, condomínio, sendo estas despesas vinculados ao local onde se exerce a atividade profissional, e despesas com material de consumo.

E como bem apreciado na decisão recorrida, de fato, ao se especificar quais as despesas dedutíveis e condicionar as deduções à estrita conexão com a manutenção da fonte produtora, a legislação de regência objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo tributário, afastando qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução. De outra parte, para se verificar se as despesas são realmente necessárias e estão relacionadas com a atividade desenvolvida, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

Acrescente-se, ainda, que não podem ser considerados quaisquer dispêndios 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, que não se extingam com sua mera utilização, assim consideradas como aplicação de capital**. Por conseguinte, não podem ser deduzidos os valores despendidos na instalação de escritório ou consultório, na aquisição de equipamentos eletrônicos e instalação de máquinas, instrumentos, mobiliários.

Logo, para serem dedutíveis, as despesas devem estar escrituradas no livro caixa e **discriminadas em suporte documental hábil e idôneo**, não sendo aceitos, dentre outros, os sem identificação do contribuinte ou com identificação em nome de terceiros; os tickets de caixa e notas fiscais que não identifiquem o comprador, o produto ou o serviço. Ressalte-se que, usualmente, o documento emitido por pessoa jurídica hábil para a comprovação da despesa é a nota fiscal, devendo nela se constar a identificação do comprador e a discriminação do produto ou do serviço prestado.

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise dos autos, não há como acolher a pretensão recursal, porquanto as despesas relacionadas na planilha descrita na peça recursal (fls. 123/126), já foram efetivamente apreciadas na decisão recorrida, importando na manutenção da autuação no particular, sobretudo por se tratar em sua maioria de aplicação de capital, ou por estar parte em nome de terceiros e por não identificarem o contribuinte, além do fato de não estarem respaldadas, nesta fase recursal, por suporte documental hábil e idôneo.

Destarte, restando desatendidos os requisitos para dedutibilidade das despesas em litígio escrituradas o livro-caixa, correta é atuação e a decisão recorrida, tudo em estrita sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho as glosas operadas.

Todavia, no que tange à multa isolada mantida (R\$ 5.255,23) – com especial destaque para a tributação ocorrida sobre a mesma base, ou seja, relativamente aos fatos

geradores declarados no ano-calendário autuado – entendo ser incabível sua imposição, porquanto os rendimentos recebidos lançados no livro-caixa também compuseram a base do ajuste anual, configurando sua exigência em dupla penalidade pela mesma infração.

Não obstante, quanto à cobrança cumulativa de multas, cabe salientar que somente com a edição da MP nº 351 de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007 (que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996), se passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto devido (75%), calhando aqui a aplicação do entendimento sumulado neste CARF:

Súmula nº 147:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Assim, deverá ser considerada indevida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão apurada no ano-calendário de 2006 – porquanto anterior à edição da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007 – razão pela qual afasto sua cobrança e torno insubsistente a autuação neste ponto.

Conclusão

Ante o exposto, voto por voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, somente para afastar a multa isolada revisada aplicada pela falta de pagamento mensal do imposto de renda a título de carnê-leão, no valor de R\$ 5.255,23.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto