



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

Processo n° 15940.720093/2012-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2002-000.126 – Turma Extraordinária / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria IRPF. DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA
Recorrente ADEMAR LUIS VERGILIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS. DESPESAS DE CUSTEIO DEDUTÍVEIS.

A despesa de custeio é dedutível quando indispensável para percepção da receita e manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 15940.720093/2012-91
Acórdão n.º **2002-000.126**

S2-C0T2
Fl. 318

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Virgílio Cansino Gil, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Fábila Marcília Ferreira Campêlo, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) - DRJ/RJO, que negou provimento à impugnação interposta pelo sujeito passivo em face ao Auto de Infração relativo ao ano-calendário 2009 (fls. 229/242).

A instância recorrida resumiu os termos do lançamento e da impugnação:

*Trata-se de lançamento de crédito tributário de Imposto de Renda da Pessoa Física relativo ao ano-calendário 2009, exercício 2010, consubstanciado no Auto de Infração de fls 229/235, acompanhado do Termo de Verificação Fiscal de fls. 236/242, lavrado em 28/05/2012, com ciência via postal em 01/06/2012, fls 243, em face do contribuinte acima identificado. O montante do crédito tributário apurado é de **R\$ 5.491,42** (calculado até 30/04/2012), já acrescido dos juros de mora e da multa de 75%.*

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls 231/234, foi apurada dedução indevida da base de cálculo com despesas escrituradas em Livro Caixa, pleiteadas indevidamente.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls 236/242, o procedimento fiscal versou sobre a identificação de omissão de receitas e/ou a contabilização de despesas indedutíveis no livro caixa que contraria o disposto nos artigos 45 e 75 do Decreto 3.000/99.

Procedeu-se assim a verificação das informações apresentadas pelo contribuinte, confrontando-as com as constantes do banco de dados da RFB e a correta aplicação da legislação fiscal vigente à época da contabilização, glosando-se determinadas despesas pelos motivos listados abaixo:

- despesas não necessárias à percepção da receita ou manutenção da fonte produtora – nesse contexto, não são necessárias, e, portanto, foram glosadas as despesas efetuadas com assinatura de jornal, locação de software, provedor de internet e monitoramento e segurança predial. Ressalta que as despesas com informatização dos registros de imóveis a partir de 30/03/2009, permitidas pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 460/2009, convertida em Lei nº 12.024/2009, são exaustivas e compreendem a aquisição de hardware, aquisição e o desenvolvimento de software;

- despesas com bens – vida útil superior a 1 ano – nos termos do art. 6º, inciso III, da Lei nº 8.134/90, artigo 75, inciso III do Decreto nº 3.000/99 e Parecer Normativo CST de 20/06/78, não são dedutíveis as despesas com aplicação de capital, ou seja, o dispêndio com aquisição ou manutenção de bens necessários à

percepção dos rendimentos, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização. Assim, as despesas efetuadas com manutenção de máquinas copadoras, impressoras e microcomputadores são indedutíveis;

- despesas lançadas a maior – do confronto entre os valores das despesas lançados a maior no livro caixa e aqueles constantes dos documentos comprobatórios, verificou-se que o contribuinte escriturou valores a maior, sendo, portanto, glosados.

Foi feita planilha às fls 240/242 que demonstra as glosas efetuadas e respectivos motivos das glosas.

O contribuinte apresentou impugnação em 11/06/2012, fls 249/255, na qual informa ser Oficial de Registro de Imóveis e Anexos da Comarca de Adamantina e alega não concordar com a autuação que glosou as despesas com assinatura de jornal, locação de software, provedor de internet e monitoramento e segurança predial tidas como despesas não necessárias à percepção da receita ou manutenção da fonte produtora.

Em síntese, entende que:

1- necessita de um programa de computador para obter a melhor qualidade na prestação dos serviços com autenticidade, segurança, rapidez e eficiência. De todos os “cartórios” que consultou, e que possuem o serviço informatizado utilizando esses programas, pagam por isso, lançando o valor como despesas no Livro Diário ou Caixa, o que entende ser natural e coerente, pois são despesas necessárias à percepção da receita. Assim, contratou a empresa especializada Ocian Bit Informática (razão social Céspedes & Fantin Ltda – EPP) para a prestação dos serviços de informatização da Serventia, conforme constam dos contratos anexados;

2- com relação aos pagamentos mensais ao provedor de internet, entende que nos dias de hoje não há como funcionar um “cartório” sem acesso à rede mundial de computadores, e cita como exemplo as informações a serem dadas à Receita Federal sobre a DOI – Declaração sobre Operações Imobiliárias;

3- sobre os pagamentos efetuados à JVR Alarme e Monitoramento Ltda- EPP, o “cartório” é o depositário fiel e natural de documentos de todas as espécies, devendo ser oferecida segurança para o arquivamento de livros e documentos que devem permanecer eternamente guardados na Serventia. Relata em uma visita correicional foi determinado verbalmente pelo então MM. Juiz Corregedor Permanente, Dr. Luís Eduardo Medeiros Grisolia, a instalação desses equipamentos de segurança;

4- O contribuinte também tem a função de Tabelião de Protestos, por isso o “cartório” necessita do recebimento diário no jornal local para verificação das publicações e recorte dos Editais para o seu arquivamento;

5- com relação ao pagamento a Américo de Lima-ME, o valor lançado se refere à manutenção e não aquisição dos aparelhos de ar condicionados, pois o “cartório” deve propiciar aos seus usuários e funcionários um mínimo de conforto;

6- quanto aos pagamentos efetuados com recargas dos extintores é uma obrigatoriedade e necessidade ter esses equipamentos em perfeito funcionamento;

7- as despesas efetuadas com a manutenção de máquinas copiadoras, impressoras e microcomputadores são necessárias à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora;

8- o pagamento efetuado em 27/05/2009 à Infotec de Adamantina Comércio de Informática Ltda referente a serviços de instalação de redes pode ser deduzido da base de cálculo mensal do carnê-leão e da base anual do IRPF, segundo Media Provisória nº 460/2009, convertida na Lei nº 12.024/2009;

9- o “cartório” dispõe de um bebedouro de água, assim, fornece copos descartáveis e que foram adquiridos conforme pagamento efetuado em 30/03/2009 a Reginaldo Aparecido Solis –EPP, conforme nota fiscal n.1899;

10- concorda com a glosa das despesas lançada a maior referente ao pagamento feito à Encadernadora Adamantinense (R\$ 6,58). Mas como o valor é menor que R\$ 10,00, não foi possível seu recolhimento.

O impugnante observa que tem usado como plano de contas dos lançamentos de despesas a sugestão do tributarista Sr. Antonio Herence Filho, que consultado emitiu sua opinião sobre a autuação, conforme documento nº 6, concluindo pela legitimidade dos procedimentos adotados pelo impugnante e consequentemente repelindo o entendimento do auditor fiscal contido na referida autuação.

Acrescenta que as despesas e receitas lançadas no Livro Caixa são verificadas periodicamente em visita correicional pelo Juiz Corregedor Permanente e as despesas acima relacionadas nunca foram glosadas.

Cita os artigos 28, 29 e 30 da Lei 8.835/94 para demonstrar os direitos e deveres dos notários e oficiais de registro, relatando que a função primordial do impugnante como oficial do “cartório”, é a guarda permanente em papeis ou por meio digital de livros e documentos, o que gera despesas de custeio.

Conclui citando o artigo 75 do Decreto 3000/99 e alegando que as despesas lançadas, e agora glosada por esse órgão, são indispensáveis para a manutenção e pleno funcionamento do “cartório”, e é o entendimento do contribuinte e da empresa que presta consultoria a sua e muitas outras Serventia.

Requer que seja acolhida a impugnação, cancelando o crédito tributário.

Por fim, solicita o contribuinte prioridade de julgamento em face do Estatuto do Idoso.

No julgamento de primeiro grau foi mantida a exigência (fls. 281/289), em decisão cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA.

O contribuinte que comprovadamente perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, somente poderá deduzir despesas escrituradas no Livro Caixa da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, de acordo com as regras e os limites previstos na legislação pertinente.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PARTE DO LIVRO CAIXA.

Consolida-se o crédito tributário relativo à matéria não impugnada pelo contribuinte, a teor do art. 17 do Decreto 70.235/72.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros da 21ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Vencido o julgador Bernardo Schmidt que acatou as despesas discriminadas no Termo de Verificação Fiscal no código 3.1..

Cientificado em 3/3/2017 (fls.297) o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 27/3/2017 (fls. 298/315), apresentando as alegações a seguir sintetizadas.

Inicia seu recurso apontando as despesas glosadas pela autoridade fiscal:

- despesas com locação de software, provedores de internet, configuração de impressoras e de microcomputadores e certificação digital
- despesas com assinatura de jornal, monitoramento e segurança predial
- despesas com manutenção de máquinas copiadoras, impressoras e microcomputadores

Ressalta que as despesas foram glosadas, mas estão todas efetivamente comprovadas por meio de documentos fiscais idôneos. Acrescenta que todas as despesas lançadas são estritamente necessárias ao exercício da atividade de oficial de registro e tabelião, e, por conseguinte, dedutíveis no IRPF.

Alega que a assinatura de jornal é imprescindível, tendo em vista a publicação nesses veículos de editais para fins de publicidade dos atos registrares e de intimações para chamamento de pessoas cujos títulos são apresentados a protestos.

Argumenta que igualmente necessário é o pagamento de serviços de terceiros para manutenção de computadores, bem como para a locação de software utilizado na gestão do cartório.

Também defende a necessidade das despesas efetuadas com a manutenção de máquinas copiadoras, argumentando ser impossível o exercício de sua profissão sem esses equipamentos.

Alega que a despesa com aquisição de copos descartáveis, material de consumo, trata-se de nítida despesa operacional, sendo cabível sua dedução.

Por fim, quanto aos serviços de monitoramento por empresa especializada, defende ser notório que despesas com segurança são essenciais nos dias de hoje, tendo sido inclusive recomendadas pelo Juiz Corregedor, dada o imenso valor dos documentos guardados e arquivados na serventia.

Afirma que a dedutibilidade de todas as despesas glosadas está prevista em Decreto e Instruções Normativas da própria Receita federal do Brasil, fazendo as indicações.

Defende que a decisão proferida não se mostra justa, devendo ser reformada.

Repisa que todas as despesas lançadas são operacionais e necessárias ao desempenho de sua função.

Acrescenta que, em caso análogo ao seu, foi proferida a Solução de Consulta Interna Cosit nº 6, de 2015, juntada a sua defesa, reconhecendo a possibilidade de dedução de despesas consideradas operacionais do oficial de registro e tabelião.

Cita outras decisões da Cosit acerca do tema.

Requer que fique fazendo parte integrante deste recurso o contido nas razões apresentadas na impugnação, pedindo que sejam reapreciados todos os argumentos nela contidos, bem como os documentos e pareceres anexados.

É o relatório.

Voto

Relatora Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez -

Admissibilidade

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

Mérito

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

As despesas glosadas foram divididas em três grupos na autuação (fls.238/242):

1 - Despesas não necessárias à percepção da receita ou manutenção da fonte pagadora - assinatura de jornal, locação de software, provedor de internet e monitoramento e segurança predial. Inseriu ainda neste grupo gastos para manutenção e recarga de extintor e para aquisição de copos descartáveis.

2 - Despesas com bens - vida útil superior a um ano - manutenção de máquinas copiadoras, impressoras e microcomputadores

3 - Despesas lançadas a maior (**não contestado pelo contribuinte**)

Acerca das despesas do primeiro grupo, a DRJ consigna:

- Pagamento à empresa Ocian Bit Informática (razão social Céspedes & Fantin Ltda – EPP – locação de software), pagamento ao provedor de internet (Terra Networks Brasil S.A), pagamento à JVR Alarmes e Monitoramento Ltda –EPP e pagamento à renovação anual de assinatura de jornal (Publicidade Adamantina S.S Ltda –OPA), pagamento de recarga de extintor (Phênix _Assessoria) e pagamento a Reginaldo Aparecido Solls (compra de copos descartáveis) - apesar de serem despesas úteis ao funcionamento do cartório, não são essenciais, indispensáveis à percepção da receita e manutenção da fonte pagadora, como exige a legislação. Nota-se que as despesas de custeio necessárias são essenciais para as

atividades da pessoa física, enquanto que as despesas úteis beneficiam tais atividades, mas não são imprescindíveis a elas.

Nessa esteira, o item 3.2 do Parecer Normativo CST nº 60/1978 e a resposta à pergunta nº 389 do "IRPF 2010 - Perguntas e Respostas (ano-calendário 2009)" definem e exemplificam despesa de custeio nos seguintes termos:

Parecer Normativo CST nº 60/1978

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 os demais requisitos legais e normativos.

Resposta à Pergunta nº 389/2010

*Considera-se despesa de custeio aquela **indispensável** à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.*

Cabe, ainda, destacar o Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981, por meio do qual, baseada no disposto no art. 299 do RIR/1999, a Coordenação do Sistema de Tributação se manifestou acerca do requisito de "necessidade" das despesas operacionais, conforme transcrição a seguir:

"4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos."

*O Parecer em tela aponta que as despesas necessárias são as **essenciais** às atividades da fonte produtora dos rendimentos e a resposta à pergunta nº 389 acima transcrita coloca as despesas dedutíveis na apuração da base de cálculo do IRPF através de Livro Caixa como sendo aquelas **indispensáveis** à percepção da receita e manutenção da fonte pagadora. Embora utilizando termos diferentes, tanto o Parecer quanto o Perguntas e Respostas –Exercício 2010 evidenciam uma condição bastante restritiva para a dedutibilidade de despesas. Ou seja, para ser considerada necessária não basta que uma despesa tenha relação com a atividade do contribuinte, ela deve ser essencial, indispensável.*

*Ademais, no ano-calendário 2009, foi editada a Lei nº 12.024, de 27/08/2009 que dispunha no seu artigo 3ª que até o exercício de 2014, ano-calendário de 2013, para fins de implementação dos serviços de registros públicos, em meio eletrônico, apenas os investimentos e demais gastos efetuados com informatização, **que compreende a aquisição de hardware, aquisição e desenvolvimento de software e a instalação de redes pelos***

titulares dos referidos serviços, poderiam ser deduzidos da base de cálculo mensal e da anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, o que não é o caso do dispêndio de locação de software feito pelo contribuinte.

...

Portanto, ao contrário do entendimento do contribuinte, as despesas acima mencionadas não possuem previsão para sua dedutibilidade, já que não têm natureza de custeio necessária à percepção da receita, pois não são indispensáveis nos termos da legislação vigente.

Acerca de gastos com monitoramento e segurança patrimonial, cabe destacar trecho da Solução de Consulta Cosit nº 140, de 2016, ao analisar a dedutibilidade de gastos com a contratação de serviço de carro-forte para o transporte de numerários por titulares de serviços notariais e de registro:

12. Nesse sentido, observa-se que a contratação de serviço de carro-forte para o transporte de numerários, que nada mais é do que uma espécie de serviço de segurança, apesar de não se tratar de um gasto essencial, se reveste numa despesa usual, intimamente ligada à manutenção da fonte produtora dos rendimentos e conseqüentemente à percepção da receita no caso dos serviços notariais e de registro, onde normalmente as transações são realizadas apenas com dinheiro vivo, já que ao trazer segurança para o ambiente de trabalho, o referido serviço estaria ajudando a proteger o patrimônio e conseqüentemente auxiliando no funcionamento normal do próprio serviço notarial.

13. Assim, pode-se afirmar que os gastos com a contratação de serviço de carro-forte para o transporte de numerários podem ser enquadrados como despesa de custeio, sendo possível sua dedução dos rendimentos auferidos pelo titular de serviço notarial e de registro na apuração do IRPF, desde que escriturados em livro Caixa e comprovados por meios hábeis e idôneos.

(destaques acrescidos)

Seguindo a mesma linha de raciocínio dessa Solução de Consulta, entendo que as despesas com monitoramento e segurança patrimonial são dedutíveis uma vez que se caracterizam como necessárias à manutenção da fonte produtora.

Da mesma forma, a despesa com manutenção e recarga de extintores é necessária à manutenção da fonte pagadora, uma vez que garante a segurança do local e seu funcionamento normal.

Quanto à assinatura de jornal, verifica-se que se trata de pagamento efetuado à Organização de Publicidade Adamantina S.S. Ltda referente à renovação anual da assinatura de jornal (fl.152). O recorrente diz que consulta editais nessa publicação.

Entendo que se trata de despesa afeta à percepção da receita, devendo ser acatada.

Da mesma forma, a aquisição de copos descartáveis se trata de despesa de despesa de custeio necessária à manutenção dos serviços.

Quanto à locação de software, a decisão de piso faz referência à Lei n.º 12.024, de 2009, que permitiu, durante determinado período, a dedução em livro caixa de investimentos e demais gastos efetuados com informatização, compreendendo a aquisição de hardware, aquisição e desenvolvimento de software e a instalação de redes pelos titulares dos referidos serviços.

Veja-se que a lei veio a autorizar a dedução de despesas que, por regra, são indedutíveis, quais sejam, a aquisição de bens com vida útil superior a um ano.

Entendo que a edição dessa lei não torna a locação de software indedutível por não estar nela prevista. Trata-se de gasto de natureza diversa daqueles previstos na lei.

Dada a notória utilização de computadores na atividade do recorrente, a locação de software mostra-se essencial e deve ser acatada.

Quanto ao provedor de internet, é de se reconhecer que, nos dias de hoje, o acesso a rede mundial de computadores se revela essencial e indispensável nas mais diversas atividades, dentre as quais o exercício da atividade de Oficial de Registro de Imóveis e Anexos. Assim, reconheço essa despesa como dedutível.

No tocante ao segundo grupo de despesas glosadas, manutenção de máquinas copiadoras, impressoras e microcomputadores, a decisão de piso consigna:

- Despesas efetuadas com a manutenção de máquinas copiadoras, impressoras e microcomputadores - o contribuinte entende que esses dispêndios são necessários à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora, não se tratando de valor de aquisição. Todavia, nesse momento vale evidenciar a diferença entre despesa de consumo e aplicação de capital. O item 3.1 do Parecer Normativo CST nº 60/1978 e a resposta à pergunta nº 395 do "IRPF 20010 - Perguntas e Respostas (ano-calendário 2009)" esclarecem que:

Parecer Normativo CST nº 60/1978 3.1. Na sistemática adotada pela legislação do imposto de renda considera-se aplicação de capital o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapassa o período de um exercício e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam 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.

Resposta à Pergunta nº 395/EX - 2009 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 extinguam 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.

Portanto, considerando a natureza dos bens, são indedutíveis os valores gastos na aquisição e também na manutenção de bens com vida útil igual ou superior a um ano. Logo, correta a glosa da fiscalização.

Ambas as orientações reproduzidas pela decisão de piso tratam da aquisição de bens com vida útil igual ou superior a um ano.

Ora não é esse o caso das despesas glosadas. As glosas levadas a efeito são de despesas relativas à manutenção de copiadoras, impressoras e microcomputadores e não para sua aquisição.

Notadamente são equipamentos indispensáveis ao exercício da atividade do recorrente. Por consequência, é mais do que razoável que os gastos relacionados com manutenção desses equipamentos sejam admitidos como despesas necessárias à percepção das receita e manutenção da fonte pagadora.

Assim, é de se rever a decisão de piso, para restabelecer as despesas reclamadas pelo recorrente. Reitere-se que quanto à glosa de despesas lançadas a maior não houve impugnação ou recurso.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez