



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10215.720239/2011-07
ACÓRDÃO	2301-011.298 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADMILTON FIGUEIREDO DE ALMEIDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2006

DECADÊNCIA. FATO GERADOR. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO.

Os rendimentos sujeitos ao ajuste anual se enquadram no conceito de lançamento por homologação, cujo termo inicial da contagem do prazo decadencial de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador: 31 de dezembro do ano-calendário. Após a ciência do lançamento já ocorreu a constituição do crédito tributário, não se podendo mais falar em prazo decadencial.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2006

CERCEAMENTO DE DEFESA. REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Afasta-se a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa quando se verifica que estão presentes os requisitos legais do auto de infração e que o contribuinte compreendeu perfeitamente os fatos imputados e deles se defendeu satisfatoriamente.

REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA. INADMISSIBILIDADE.

Somente deve ser deferida a diligência quando a mesma objetiva providência que não seja decorrente de fato não provado nos autos, cujo ônus era do contribuinte.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2006

DESPESAS DO LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. PRESSUPOSTOS LEGAIS.

A dedução de despesas do Livro Caixa, além de restrita às hipóteses legais, está condicionada à comprovação da correlação entre os gastos incorridos e os rendimentos da atividade correspondente.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo dos documentos intempestivos, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2301-011.296, de 09 de maio de 2024, prolatado no julgamento do processo 10215.720187/2012-41, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente)

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que, apreciando a Impugnação do sujeito passivo, julgou procedente o lançamento, relativo ao IRPF.

A exigência é referente a revisão da declaração de ajuste anual do exercício 2006, ano-calendário 2005, que exige imposto suplementar, no valor de R\$ 31.453,87, que, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais de fl. 782, constatou dedução indevida de despesas de livro caixa, no valor de R\$120.209,13.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

O Acórdão apreciou a manifestação e decidiu por não acolher os argumentos.

O Acórdão nº 06-57.764 está assim ementado, em síntese:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

IRPF. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. FATO GERADOR. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO.

Os rendimentos sujeitos ao ajuste anual se enquadram no conceito de lançamento por homologação, cujo termo inicial da contagem do prazo decadencial de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador: 31 de dezembro do ano-calendário correspondente ao exercício analisado.

IRPF. PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Afasta-se a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa quando se verifica que o contribuinte compreendeu perfeitamente os fatos imputados e deles se defendeu satisfatoriamente.

REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA. INADMISSIBILIDADE.

Somente deve ser deferida a diligência quando a mesma objetiva providência que não seja decorrente de fato não provado nos autos, cujo ônus era do contribuinte.

IRPF. DESPESAS DO LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO. PRESSUPOSTOS LEGAIS.

A dedução de despesas do livro caixa, além de restrita às hipóteses legais, está condicionada à comprovação da correlação entre os gastos incorridos e os rendimentos da atividade correspondente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em e apresentou Recurso Voluntário reafirmando os motivos e fatos alegado anteriormente.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Os documentos juntados ao Recurso são as cópias das reportagens apresentas, cópia de requerimento dirigido ao Ministério do Trabalho para autenticar livros de

registros trabalhistas, cópia do registro de emprego de uma funcionária: Adelaide, filha do contribuinte.

Quanto ao registro apresentado, o momento processual correto seria quando da apresentação da Impugnação ou da Manifestação de Inconformidade contra a Revisão, motivo pelo qual não o conheço.

Preliminar

Decadência

Em preliminar suscitou a decadência do crédito tributário no termos do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Não há reparo na decisão de piso. Os fatos geradores se referem ao período de 01/01/2009 a 31/12/2009, iniciando o prazo decadencial em 01/01/2010, nos termos do art. 150 do CTN, posto haver antecipação de pagamento e encerrando em 31/12/2014. A ciência do lançamento ocorreu em 23/01/2012.

A recorrente confunde o prazo de ciência do lançamento, marco final do prazo decadencial, com a data da ciência do Despacho Decisório que trata da Revisão do Lançamento sem prévia intimação, que foi realizada em 13/05/2016.

Após a ciência do lançamento já ocorreu a constituição do crédito tributário não se podendo mais falar em prazo decadencial.

Suspeição do Fiscal

O recorrente alega na Impugnação e reafirma no Recurso a suspeição do Fiscal responsável pela Revisão do Lançamento por este ter suposta inimizade pessoal com ele:

A relatora da Delegacia de Julgamento, não foi criteriosa para avaliar a respeito da SUSPEIÇÃO, antes de analisar os fatos ocorridos, cerceando o direito de defesa, demonstrou que agiu com espírito de proteger o seu colega, uma vez que a denúncia promovida pelo recorrente chamou atenção em todo o Estado do Pará em especial na Receita Federal, visto que o servidor exercia o cargo de Delegado. Se a relatora analisasse e investigasse, logo chegaria à conclusão que o auto de infração foi aplicado com o objetivo de prejudicar o recorrente, quando promoveu revisão em três períodos, atingido pelo instituto da decadência, atuado e a Delegacia de Julgamento manteve a penalidade.

A vontade de prejudicar o recorrente já vem antes, quando o recorrente que também é jornalista, elaborou uma reportagem denunciando uma MANSAO construída pelo Delegado da Receita, muito AMIGO do Auditor que passou a perseguir o recorrente.

O Acórdão recorrido quando tratou do assunto ressaltou a falta de comprovação dos motivos alegados:

Alega o interessado que o auditor fiscal que realizou as investigações e o lançamento teria inimizade notória com ele. Desta forma estaria (e deveria ter se declarado) impedido de atuar no presente caso. Em relação a estas afirmações de

que o auditor teria faltado com a verdade e que teria se utilizado de má-fé para prejudicá-lo, não foi possível verificar a ocorrência de tal fato pela análise dos autos. A autoridade fiscal tem o poder-dever de formar sua convicção a respeito dos fatos de natureza tributária e externá-las motivadamente. Nesse sentido, não tem que tomar, obrigatoriamente, como verdadeiras as respostas dadas pelo contribuinte às suas perguntas. Isso não é faltar com a verdade. É apenas sua interpretação pessoal à situação de fato sob exame.

Caberia ao impugnante, portanto, ter trazido provas da existência da hipótese de suspeição por ele levantada. No caso em tela, o contribuinte arguiu de forma reiterada a suspeição do auditor, entretanto, não trouxe aos autos nenhuma comprovação de suas alegações. A mera menção, ainda que enfática e reiterada, não é capaz de fazer prova da existência da inimizade entre as partes e, especialmente, da suspeição do auditor.

Quando da apresentação do Recurso, é agora argumentado que, além do Fiscal, a Relatora não teria apreciado a questão com imparcialidade necessária.

O auditor e a relatora agiram com a vontade de prejudicar o recorrente como ficou bem demonstrado no auto de infração e decisão. A falta de interesse de agir das autoridades ficou clara, quando não deu à devida importância as informações e argumentos de defesa declarados na peça denominada de IMPUGNAÇÃO, tudo com objetivo do auditor de prejudicar e a relatora de proteger seu colega. (grifou-se)

Novamente o contribuinte faz afirmações desabonadoras da conduta de Servidores Públicos, sem contudo apresentar qualquer evidência ou prova do alegado.

A relatora chega a fazer declaração insana, que beira à estultice, quando alega que o Jornal O Impacto e Publicidade Ltda CNPJ nº 12.754.261/0001-86 é sucessora do Jornal O Impacto Ltda — CNPJ nº 00.475.290/0001-20. A primeira empresa possui sócios diferentes da segunda empresa, não podendo ser sucessora, até PORQUE AS DUAS POSSUEM ATIVIDADES DIFERENTES, deveriam o auditor e relatora pesquisar no sistema interno da Secretaria da Receita Federal para tirar dúvidas é uma lastima a declaração insana, um trabalho precário, esbarrando sob a esfarrapada e escusa alegação sem antes pesquisar o quadro societário a sua disposição. Duas empresas que operam com atividades diferentes.

A suposta suspeição é baseada na alegação de amizade entre o Fiscal responsável pela revisão e o Delegado da Receita Federal em Santarém. Segundo o relato, o recorrente que também é jornalista, teria publicado reportagens com supostas denúncias contra o Delegado, motivo pelo qual agora estaria sofrendo represaria.

Nesse contexto, o voto da Relatora destacou que reportagens do jornal do próprio contribuinte não seria prova robusta o suficiente para caracterizar a alegação de suspeição e destaca que o contribuinte aparece como sócio em ambos os jornais responsáveis.

A seleção do contribuinte para análise ocorreu por procedimento automático de Malha e o lançamento foi realizado por detecção de inconsistências nas

informações prestadas na DIRPF, sem prévia intimação. Até esse ponto, não houve qualquer conduta humana com o intuito deliberado de fiscalizar o contribuinte. Após a ciência, o contribuinte tempestivamente apresentou impugnação que, como já informado, foi objeto de Revisão por parte da própria Unidade.

Além das alegações da recorrente, não há qualquer prova que ampare o pedido de suspeição do Fiscal que realizou as diligências e proferiu o Despacho Decisório na Revisão do Lançamento. Também não há qualquer elemento que desabone a conduta da Relatora do processo no julgamento em primeira instância.

Falta de reposta a questionamentos e não devolução de documentos

Há ainda duas alegações secundárias apresentadas na impugnação e citadas no Recurso que constituiriam, em tese, cerceamento de defesa: a falta de entrega dos documentos originais que foram apresentados para a instrução do processo e a falta de atendimento dos requerimentos apresentados.

A decisão de piso explica que tais situações não foram suficientes para atrapalhar a defesa apresentada pelo contribuinte, motivo pelo qual não se constituiu em cerceamento a defesa.

O cerne da questão constitui-se, portanto, em **definir se a falta de resposta aos questionamentos ou a eventual não devolução de documentos interferiram no pleno exercício de sua defesa.**

Inicialmente, a respeito dos questionamentos do contribuinte, os mesmos encontram-se anexados aos autos às fls 677/678 e 679/680. No primeiro caso, o contribuinte solicita à autoridade que informe a data em que esteve no escritório do requerente. No segundo, reitera a solicitação inicial e tece questionamentos a respeito das informações que o auditor teria solicitado sobre imóveis para comprar ou alugar e, ainda, se o auditor possuía uma moto.

Não se verifica, portanto, nos questionamentos apresentados nenhuma informação que pudesse ser de extrema relevância capaz de impossibilitar ou dificultar o exercício da defesa do contribuinte. Contrariamente, as **manifestações parecem ter cunho muito mais pessoal do que técnico.** Justificou o impugnante que tais respostas demonstrariam que parte da fundamentação dada pela autoridade para o não acatamento das notas fiscais por ele apresentadas não se sustentariam. Conforme mencionado anteriormente, no presente item se analisa apenas as questões preliminares, no caso, o cerceamento de defesa. Quanto à questão do acolhimento ou não das comprovações de despesas, tal avaliação deve ser feita quando do exame do mérito. Pelas questões analisadas, a falta de resposta aos requerimentos do contribuinte em nada prejudicou sua defesa, tendo em vista que a **comprovação da adequação das provas por ele apresentadas independe da resposta da autoridade tributária a seus questionamentos.**

Já no que diz respeito à devolução (ou não) de documentos originais ao contribuinte não se configura possível a análise das respostas da autoridade tributária a este respeito, tendo em vista que **não foram anexadas ao presente processo.** **Em assim sendo, não há como se verificar qual a manifestação do**

auditor sobre o tema. Há, no entanto, que se tecer breves comentários a respeito da questão documental mencionada. A RFB não solicita aos contribuintes que entreguem documentos originais para instrução de qualquer processo. O pedido para que os originais sejam levados à repartição quando ocorre é no sentido apenas de possibilitar a comprovação da autenticidade das cópias por ele fornecidas (e que irão instruir o processo), sem haver necessidade de autenticação das mesmas em cartório. A opção de juntar os documentos originais ao processo, quando da impugnação, foi única e exclusivamente do contribuinte, tendo em vista que tal não lhe foi solicitado e que as cópias autenticadas são aceitas como instrumento de prova (sendo esta, inclusive, a orientação da repartição).

Em seu recurso é alegado o prejuízo mas entrelaçamento entre questões de mérito e preliminar.

O recorrente para facilitar o trabalho do auditor fiscal, entregou os documentos originais, visto que as cópias ficaram ilegíveis e insistiu, para que o auditor fiscal devolvesse e não foram devolvidas, já que vincularia os documentos a sua defesa através de notas explicativa.

A relatora da Delegacia de Julgamento, não avaliou os prejuízos, alega, já que nos questionamentos apresentados pelo recorrente, argumento que a falta de resposta por parte do auditor fiscal, não prejudicou a defesa do recorrente. Um absurdo. Eminentes Conselheiros, **a relatora demonstrou não saber avaliar prejuízos, já que deveria analisar as despesas glosadas pelo auditor, despesas legais, despesas vinculadas à atividade do recorrente, despesas técnica, absurdo, o entendimento da relatora.**

Como se lê no trecho final, a alegação é de prejuízo na análise das despesas, assunto que será apreciado no mérito.

Mérito

Glosa de Despesas de Livro Caixa

O mérito do processo trata das glosas de despesas escrituradas no Livro Caixa. Os documentos apresentados quando da impugnação podem ser divididos em 3 grupos: despesas de custeio (água, luz, telefone, taxas) despesas com empregados com vínculo e despesas com terceiros sem vínculos.

Na fase de revisão do lançamento, o Fiscal informa que realizou diligência no local onde funcionavam as atividades declaradas:

Informamos inicialmente que efetuamos uma visita ao estabelecimento do contribuinte impugnante com o intuito de verificarmos as instalações no qual funcionam as atividades declaradas pelo mesmo.

Tal visita deveu-se ao fato de que, ao analisarmos os documentos presentes no processo, nos deparamos com **comprovantes de consumo de água e energia elétrica com duas Unidades Consumidoras, números de matrículas distintas, assim como duas numerações para o prédio indicado como local onde se dá a prestação dos serviços.**

Verificamos que se trata de um edifício com mais de um andar, cujas diversas salas são ocupadas por outros profissionais não pertencentes à equipe contábil ou de consultoria, conforme informação do próprio contribuinte proprietário impugnante. Visitamos também a sala declarada como local onde são efetuadas as tarefas contábeis e de consultoria.

Além dos espaços visitados, constatamos a presença de um jornal (talvez com gráfica instalada) num dos pisos, assim como a presença de uma residência na cobertura do prédio em questão.

Quanto às despesas para custeio e necessárias a percepção da receita, após a visita, foi constatado a instalação de várias atividades no mesmo imóvel. Diante disso, o Fiscal solicitou informações adicionais ao contribuinte com vistas a determinar quais seriam as despesas que se referiam à atividade de contabilidade, que era exercida na pessoa física:

Devido à constatação dos fatos descritos acima, intimamos o contribuinte a apresentar alguns esclarecimentos, tais como:

- Informar por qual motivo são apresentadas diversas Unidades Consumidoras (UC) da Rede Celpa (Energia Elétrica).
- Demonstrar qual delas é efetivamente utilizada nas salas onde estão instaladas as equipes contábeis. Deverá ser provado documentalmente através de plantas das salas utilizadas ao longo do prédio, indicando onde funciona cada equipe vinculada e este livro caixa, planta da instalação elétrica indicando cada UC e suas ramificações, etc. As provas prestadas pelo contribuinte poderão ser averiguadas in loco pelo Fiscal desta DRFB.
- Informar por qual motivo são apresentados duas matrículas com dois endereços diferentes na nota fiscal/fatura de serviços da Companhia de Saneamento do Pará. Demonstrar qual delas é utilizada e considerada nas despesas de custeio para percepção da receita e manutenção da fonte produtora.
- Apresentar a relação de todos os inquilinos (nome e CPF) dos imóveis declarados como pertencentes ao impugnante.
- Apresentar a relação de todos os profissionais que locavam ou utilizavam as salas (período 2005, 2009 e 2010) do prédio onde situava o escritório contábil e que não tinham relação com este.

O Fiscal afirma que a intimação não foi cumprida e, assim fez o rateio das despesas de luz, água, telefone e taxas apresentadas na proporção de 1/5 (um quinto) do total dos documentos apresentados.

Não houve qualquer resposta do contribuinte à nossa intimação, este não apresenta nenhum elemento que discrimine ou demonstre de forma clara e inequívoca as utilizações das diversas Unidades Consumidoras de energia elétrica assim como de abastecimento de água ao longo do edifício sob análise, no sentido de individualizarmos as contas apresentadas pelo impugnante.

Também não deixa claro como se dá a utilização dos espaços físicos disponíveis e a divisão dos custos.

Desta feita, o valor das contas de água, energia elétrica, telefone, celulares, taxas, etc., tiveram somente sua quinta parte considerada como dedutível, devido a impossibilidade de se averiguar quais valores são oriundos ou atribuídos à atividade profissional exercida e deduzida no livro caixa em análise. (Parecer Normativo CST nº 60, de 1978).

Quanto às despesas com funcionários, o Fiscal relata que houve apresentação de documentos, contudo não julgou possuir elementos suficientes e fez uma intimação complementar solicitando apresentação de documentação:

Com referência aos empregados declarados, foram apresentados comprovantes tais como o das folhas 54 a 56, ou seja, a impressão de um suposto resumo de folha de pagamento, folha de salários, em cujo formalismo não se verifica a presença de nenhum elemento que o sustente como verossímil ou válido.

Intimamos então o contribuinte a apresentar os seguintes elementos:

- Apresentar os registros dos contratos de trabalho de todos os funcionários presentes na folha de pagamento nos anos de 2005, 2009 e 2010. Cópia da carteira de Trabalho de todos eles e da segunda via dos contra cheques assinados pelos mesmos nos anos impugnados.
- Informar por qual motivo não foram recolhidas as contribuições previdenciárias para os mesmos. Informar por que não foi informada a relação total de funcionários na RAIS e em Gfip. Apresentar cópia da RAIS e Gefip entregues no período referente a 2005, 2009 e 2010.
- Apresentar documento comprovando os beneficiários do FGTS e Previdência recolhidos e apresentados aos processos impugnados supracitados.

Informar quais funcionários (daqueles apresentados na folha de salários) trabalham no escritório e quais trabalham fora dele como trabalhadores domésticos. (grifou-se)

Em suma, o Fiscal solicitou documentos capazes de comprovar de forma eficaz, que se tratam de funcionários com vínculo regular de emprego e alocados a atividade de contabilidade. Mas novamente não obteve êxito:

Os elementos apresentados pelo contribuinte não foram suficientes para demonstrar a admissibilidade das deduções pleiteadas a título de despesas com empregados. Todos os nomes relacionados pelo contribuinte como funcionários foram glosados devido ao fato de não haver nenhuma prova da correlação entre recolhimento de um valor irrisório de INSS ou FGTS e os nomes declarados como funcionários, assim como ausência de provas de quais pessoas trabalhavam efetivamente e somente no escritório contábil e não na gráfica, no jornal, na residência do impugnante, nos escritórios dos demais profissionais presentes no prédio, etc.

Outro fato que chama a atenção é o número elevado de pessoas declaradas como funcionários do escritório, inclusive a própria filha, de nome Adelaide Albarado de Almeida cujo endereço no período era em Altamira/PA. Constatamos também o registro de um pedreiro como funcionário, folha 77. Ou seja, devido ao conjunto de atividades presentes no endereço visitado, não é possível determinar onde cada funcionário exerce suas tarefas, caso existam de fato.

O valor de INSS recolhido, se pertencer ao contribuinte, deve ser deduzido em campo próprio na declaração de ajuste. Constatamos também o recolhimento de valores ao INSS em nome de Giovanni Bentes Giordano, as folhas 577 a 580, cujo nome não consta em nenhuma relação de funcionários ou vinculado ao escritório. Da mesma forma, o FGTS recolhido pode pertencer a um empregado doméstico que preste serviço na casa do impugnante, nada foi esclarecido. Glosa dos valores deduzidos a título de Previdência Oficial e FGTS.

O Fiscal faz ressalva que, caso fosse comprovado a existência de funcionários, deveria ter sido informado às equipes competentes para que se apurasse o pagamento das obrigações trabalhistas e previdenciárias:

Caso o contribuinte demonstre a existência efetiva dos empregados declarados como seus funcionários, deverá ser efetuada a representação aos diversos órgãos e equipes para que se averigüe o cumprimento de todas as obrigações Previdenciárias e Trabalhistas e quais as penalidades aplicáveis caso se constate infração à lei.

Quanto aos pagamentos realizados a terceiros sem vínculo empregatício, também houve intimação para comprovar despesas e essa não foi atendida a contento.

Entre os documentos de prova apresentados pelo contribuinte e anexados ao processo, indicamos o recibo a folha 51 como exemplo.

Trata-se de recibos que foram assinados por beneficiários não elencados na folha de salários, além de outros recibos do mesmo gênero apresentados sem assinatura, cujo conteúdo descrito é o recebimento de **valores repassados dos serviços prestados no período**.

Intimamos então o contribuinte a apresentar os seguintes elementos

Apresentar cópia dos contratos com as fontes pagadoras que mantinham relações com os profissionais liberais para os quais o contribuinte impugnante repassava os valores deduzidos em livro caixa.

Apresentar os contratos entre o contribuinte impugnante e os profissionais liberais mencionados.

Apresentar comprovantes das efetivas transferências dos valores declarados como pagos aos profissionais liberais supra citados.

Nenhum elemento foi apresentado. **Não se sabe qual era a relação de prestação de serviço com o escritório, que tipo de serviço era prestado ou se houve a efetiva prestação do mesmo e a contrapartida na transferência dos valores declarados como pagos.** Consequentemente, nenhum dos referidos recibos foi considerado como apto a ser utilizado como comprovante das deduções pleiteadas (grifou-se)

Houve também a apreciação das provas pela autoridade julgadora, conforme recortes feitos abaixo.

Despesas de custeio

(...)

Da mesma forma, apenas a título de exemplo, mencione-se as contas de água e esgoto (COSANPA) do mesmo mês. Foram deduzidas no livro caixa duas contas nos valores de R\$ 34,00 e R\$ 41,80 respectivamente. A primeira encontra-se em nome de Admilton F de Almeida (fls 64/65), cujo endereço é Av. Presidente Vargas, 3.728 – Santarém/PA e a segunda endereçada a Admilton F. Almeida, que possui como endereço a Av. Presidente Vargas, 3.705 – Santarém/PA (fl. 66).

Para não tornar o acórdão exaustivo, mencionar-se-á apenas mais um exemplo em relação às contas de energia elétrica (CELPA) deduzidas no livro caixa. **Foram escrituradas sob esta rubrica três contas** com os seguintes valores: R\$ 1.035,00, R\$ 130,40 e R\$133,87. A primeira foi endereçada a AFA Contabilidade cujo endereço é Av. Presidente Vargas, 3.725 – Santarém/PA (fl. 68), a segunda tem como destinatário o Sr. Admilton F. Almeida que tem como endereço a Av. Presidente Vargas, 3.705 – Santarém/PA (fl. 70) e a última pertencente a Admilton Figueiredo de Almeida, cujo endereço é Av Presidente Vargas, 3.711 – Santarém/PA (fl. 72).

(...)

Observa-se que a autoridade foi criteriosa no exame do local e solicitou esclarecimentos e comprovações as quais o impugnante não logrou responder adequadamente. Com a manifestação contra o despacho decisório, por seu turno, **o impugnante continua a adotar o mesmo procedimento, limitando-se a dizer que a autoridade faltou com a verdade, que teria fornecido os devidos esclarecimentos à autoridade fiscal e que os documentos apresentados seriam suficientes para análise dos fatos.**

O impugnante insurgiu-se, em especial, em relação à data da vistoria do imóvel efetuada pela autoridade tributária, informando que ocorreu mudança de endereço de sua sede e criação de pessoa jurídica. Menciona que o “*auditor fiscal quando realizou a visita ao escritório do impugnante foi no endereço Avenida Presidente Vargas, 3711, quando lá estava a empresa A. F. DE ALMEIDA CONSULTORIA – ME, já operando o impugnante como pessoa jurídica*”. Defende, portanto, que quando da ocorrência dos fatos geradores, no exercício de 2006, **seu endereço de profissional liberal (CEI nº 12068.11412-09) seria Av. Presidente Vargas, 3.705** e quando **da vistoria seu endereço já como pessoa jurídica seria Av. Presidente Vargas, 3.711.** Desta forma a vistoria seria ineficiente para comprovar o compartilhamento do espaço físico do prédio (ainda que em salas diversas) com outras pessoas físicas e jurídicas.

Ressalte-se que o contribuinte afirma que a mudança de seu escritório do número **3.705** para o da pessoa jurídica que foi para o número **3.711, da mesma Avenida Presidente Vargas, teria ocorrido em setembro de 2010** (fl. 647). Entretanto, uma das contas de energia elétrica que pretende deduzir de seu livro caixa **em janeiro de 2009 já encontrava-se utilizando o endereço da Av. Presidente Vargas, 3.711,** conforme demonstra o documento de fl. 72. Tais deduções de despesas de energia elétrica em endereço que, a princípio somente viria a ser utilizado a partir de setembro de 2010, permaneceram sendo escrituradas durante todo o ano-calendário de 2009 (fls 123, 160, 189, 246, 283, 340, 380, 453, 508,554).

Ainda que a migração de pessoa física para pessoa jurídica, com consequente alteração de endereço tivesse ocorrido (embora o contribuinte não tenha trazido aos autos comprovações efetivas dos fatos alegados), tal explicação não é

suficiente para explicar o motivo pelo qual as despesas deduzidas em seu livro caixa pertencem a pessoas/empresas diversas, localizadas em endereços muito próximos (a maior parte deles sendo, inclusive, no mesmo imóvel). A mera afirmação de que seu escritório funcionou em dois locais necessitaria vir acompanhada de outros elementos que a suportassem. Apenas suas alegações não podem ser elementos suficientes para que a autoridade tributária acatasse as despesas deduzidas, em especial por existirem dúvidas razoáveis em relação ao alegado.

Ressalte-se que em relação aos endereços mencionados pelo contribuinte (antes e depois da fundação da pessoa jurídica) os imóveis mencionados são contíguos, sendo que o imóvel localizado na av. Presidente Vargas, 3.711 (endereço da pessoa jurídica que somente seria criada em 2010), já era de sua propriedade no ano calendário de 2005, conforme se pode verificar através do documento de fl.770. Desta forma, a mera menção de que a empresa ainda não estava em funcionamento, por si só, não é suficiente para demonstrar inequivocamente que a estrutura visitada pelo Auditor não seria semelhante à que na época da vistoria se apresentava.

Despesas de Funcionários com Vínculo

Além das despesas acima mencionadas, foram glosadas também àquelas relativas a pessoas com vínculo empregatício, em função de não ter sido devidamente comprovado o vínculo das pessoas indicadas para com o contribuinte, em especial no que diz respeito ao desenvolvimento de sua atividade profissional como profissional liberal. Em função da existência das várias empresas pertencentes ao contribuinte, a seus familiares, além de terceiros funcionando em um mesmo edifício, a autoridade considerou que não havia como se fazer a determinação, de forma segura, sobre quais funcionários prestariam serviço unicamente ao contribuinte e apenas no desempenho de sua atividade de profissional autônomo.

(...)

Não há reparos a serem feitos a este entendimento da autoridade revisora. Efetivamente, para a dedução de despesas com empregados e correspondentes encargos sociais, há que se comprovar o efetivo vínculo empregatício, adotando-se para isso os documentos próprios trabalhistas (contrato de trabalho, carteira registrada, etc.). Não bastam para a comprovação apenas os recibos de pagamento quando dúvidas razoáveis houver, e elas existem no presente caso, como demonstrado pela autoridade fiscal.

Há que se mencionar que em função da atividade desempenhada pelo contribuinte de consultor tributário e contábil é de seu pleno conhecimento a necessidade de registro, elaboração de documentação pertinente e de manutenção destes documentos em perfeita ordem para apresentação às autoridades sempre que solicitado. A comprovação de vínculo trabalhista é condição sine qua non para que possam ser acatadas as despesas dedutíveis em livro caixa.

Após a decisão da revisão de ofício, o contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade acompanhada dos documentos de fls. 654/711. Dos documentos apresentados (dentre os quais se encontram Acórdão do Carf, Decisão da Justiça

Federal, petições endereçadas ao auditor que efetuou a fiscalização e o lançamento ora em análise, Ofícios encaminhados ao Ministério Público Federal, cadastros de CNPJ, entre outros) deve ser efetuada especial análise do **Extrato de Conta do Fundo de Garantia – FGTS (fl. 682), do Registro de Empregado (fl. 684) e da Relação Anual de Informações Sociais – RAIS (fls. 699/711).**

Ressalte-se que o primeiro (Extrato do FGTS) diz respeito à apenas uma funcionária: Maria Ivanildes Pinto Bentes, onde somente se pode observar lançamentos relativos aos anos de **2015 e 2016**. O segundo (Registro de Empregado), **não especifica quem seria o empregador. Desta forma, nenhum dos documentos mencionados se presta a efetuar qualquer comprovação de vínculo empregatício.**

Em relação à RAIS esclareça-se que trata-se de instrumento de coleta de dados que o governo brasileiro criou para controlar a atividade trabalhista no país, e ainda, o provimento de dados para a elaboração de estatísticas do trabalho e a disponibilização de informações do mercado de trabalho às entidades governamentais. Desta forma, trata-se de relatório que **somente poderia ser utilizado como meio de prova do mencionado vínculo quando acompanhado de outros documentos capazes de fornecer informações em consonância entre eles.** O próprio auditor menciona os documentos que poderiam ser utilizados (fl. 633): *“cópia da carteira de trabalho contendo registro do funcionário, segunda via dos contra cheques, devidamente assinados, cópia da Gefip e comprovação de recolhimento do FGTS”.*

Ressalte-se, ainda, que as informações contidas na RAIS apresentada diferem (em muito) daquelas constantes na lista de funcionários fornecida pelo contribuinte (fl. 53), tanto no que diz respeito aos número de funcionários, quanto em suas identificações e nos salários declarados.

Para comprovação dos vínculos empregatícios das pessoas deduzidas pelo contribuinte em seu livro caixa poderia/deveria o contribuinte ter apresentado conjunto probatório robusto capaz de reforçar sua alegações. Indispensável seria a apresentação dos contratos de trabalho, das carteiras profissionais, das cópias de contra cheques devidamente assinadas, das guias de recolhimentos do FGTS e da Previdência Social, além do RAIS. Tais documentos deveriam apresentar relação coerente dos funcionários, ou seja todas elas identificando as mesmas pessoas. Também poderia o contribuinte ter apresentado as guias de depósitos bancários contendo os pagamentos dos funcionários (caso se utilize de instituição bancária conveniada que efetue o pagamento em contas correntes) ou seus extratos bancários ou as cópias dos cheques utilizados para o pagamentos dos salários e das contribuições. Certamente não falta ao contribuinte conhecimento do tema ou condições de obtenção para fornecer os comprovantes corretos, ainda que não mais possuísse toda a documentação relativa ao vínculo.

O que não é concebível é pretender a inversão do ônus da prova, da forma como requereu o impugnante. Não é à autoridade fiscal que cabe buscar comprovações documentais que somente ao contribuinte competiria, uma vez que é ele que tem de fazer prova idônea e inequívoca dos negócios jurídicos dos quais quer retirar o benefício fiscal da dedução da base de cálculo do imposto. A ele caberia provar o

vínculo empregatício de seus funcionários e não tentar transferir este ônus para o Fisco.

Despesas com Terceiros sem Vínculo

Foram apresentados a título de comprovação das despesas com terceiros, os recibos de fls. 46, 50, 52, 141, 142, 143, 173, 174, 175, 202, 265, 300, 394, 395, 436, 469, 471 e 520. Tais recibos não contêm os requisitos formais necessários para efetivamente fazerem prova das alegações pretendidas pelo impugnante. Ressalte-se que nos recibos alegadamente emitidos por um dos advogados **falta um dos requisitos formais mais básicos e importantes que é a assinatura do suposto emitente**. Tais documentos são incapazes de fazer qualquer prova quanto à natureza dos serviços prestados ou de seu enquadramento entre aqueles necessários à atividade ou, ainda, se não se trataria de prestação de serviço que só poderia se deduzida se fosse com vínculo empregatício. Tais recibos tratam-se em sua grande maioria de meros papéis (pois não seria possível considerá-los nem mesmo como documentos), uma vez que não contém a especificação sobre a que se referem e alguns, nem mesmo assinatura de seu emitente. **Tais documentos, para poderem ser considerados como comprobatórios das despesas necessitariam estar acompanhados de instrumentos contratuais capazes de demonstrar os negócios jurídicos que dariam suporte aos supostos repasses, poderiam, ainda, estar acompanhados de declaração dos envolvidos ou da comprovação das efetivas transferências dos recursos aos alegados beneficiários.**

No Recurso apresentado é alegado que não houve a análise correta dos documentos apresentados nem na Revisão nem no julgamento em primeira instância.

(...) **Não poderia glosar as despesas sem antes analisar o vínculo delas com atividade do recorrente e intimar os funcionários e os beneficiários dos valores, prejudicou a defesa. A Relatora não foi zelosa, não analisou os lançamentos do Livro Caixa da Pessoa Física e nem da pessoa Jurídica, não confrontou as despesas e os lançamentos com atividade do recorrente,** não JUSTIFICOU ATRAVES DOS DOCUMENTOS, INDIVIDUALIZANDO OS DOCUMENTOS E ESCLARECENDO O MOTIVO POR DOCUMENTO. (grifou-se)

Eminentes Conselheiros, o Recorrente requer análise dos lançamentos do LIVRO CAIXA com as DESPESAS para comprovar o vinculo das DESPESAS COM ATIVIDADE DO RECORRENTE, visto que foram GLOSADAS INDEVIDAMENTE E O AUDITOR NÃO GLOSOU DOCUMENTO POR DOCUMENTO E NÃO JUSTIFICOU A GLOSA POR DOCUMENTO. (grifos originais)

Impossível Eminentes Conselheiros, um escritório do porte do recorrente não possuir funcionários não registrados, TODOS REGISTRADOS e com despesas como luz, água, telefone, material de escritório, folha de pagamento, FGTS, INSS, IMPOSTO FEDERAL, PAGAMENTO A BENEFICIARIOS, não ter vínculo das despesas com sua atividade. FOI NESSE SENTIDO EMINENTE CONSELHEIROS, QUE O RECORRENTE REQUEREU DILIGÊNCIA PARA PROVAR QUE AS DESPESAS SÃO LEGAIS E ATENDEM AS NORMAS TECNICAS DE CONTABILIDADE, já que Auditor Fiscal e a Relatora não analisaram os documentos escriturados no Livro Caixa. (destaques originais)

(...)

Houve omissão e negligência do Auditor Fiscal e Relatora em não confrontar os lançamentos do Livro Caixa com os documentos apresentados e intimar os advogados a prestar esclarecimentos, cerceando o direito a ampla defesa. A diligência requerida seria para que outro auditor fiscal analisasse e investigasse os documentos apresentados e logo comprovaria o erro do auditor fiscal. Porém, não ocorreu, causando prejuízo ao recorrente, presume-se pelas denúncias que o recorrente promoveu como jornalista. (grifou-se)

O contribuinte transcreve parte da decisão do Acórdão e mas não o faz de forma integral tirando completamente do contexto. Faz crer que é um erro do lançamento.

A Nobre relatora nas folhas 6 da DECISÃO, nas suas justificativas se pronunciou informando que **os documentos apresentados pelo recorrente, realmente não foram examinados na fase de fiscalização**, como passamos a transcrever:

...Tem por finalidade submeter ao crivo da autoridade lançadora os documentos e alegações de fato trazidas com a impugnação e que não foram objeto de exame na fase de fiscalização."(grifou-se)

A transcrição completa do parágrafo deixa claro que a Relatora salientou que trata de lançamento sem prévia intimação, exatamente por esse motivo não houve a apreciação de qualquer documento pela fiscalização e, nos termos da Legislação, neste caso a DRF faz uma análise prévia do Lançamento e, se ainda restar valor de crédito tributário, reabre prazo para o contribuinte apresentar sua defesa aos órgãos julgadores.

Apenas a título de esclarecimento, é importante mencionar que a data citada pelo impugnante de 13/05/2016 é relativa à sua ciência do resultado da revisão de ofício. Tal procedimento (a revisão de ofício) é parte integrante do processo administrativo fiscal e decorre do disposto na Instrução Normativa RFB nº 958, de 2009, (com redação alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.061, de 2010). Trata-se de modalidade de procedimento revisional realizada de ofício pela autoridade, a ser observado antes do julgamento do litígio. **Essa revisão apenas se aplica aos lançamentos efetuados sem intimação do sujeito passivo, ou com intimação não atendida. Tem por finalidade submeter ao crivo da autoridade lançadora os documentos e alegações de fato trazidos com a impugnação e que não foram objeto de exame na fase de fiscalização.** Dessa revisão **pode haver a manutenção da exigência original, sua alteração para menos e, eventualmente, o seu cancelamento** (mas nunca o agravamento da exigência). Após essa revisão, **é dada oportunidade ao contribuinte para manifestar-se a respeito do seu resultado, o que efetivamente ocorreu no caso em exame.**

Em nenhum lançamento neste modelo há análise prévia de documentos, não é uma particularidade deste contribuinte, é o modelo de lançamento.

A recorrente solicita na Impugnação e novamente no Recurso a realização de diligência para comprovar as despesas relacionadas no Livro Caixa:

Eminentes Conselheiros, a relatora não analisou os documentos acostados no Livro Caixa, quando em seu voto alega que os documentos comprobatórios não deveriam estar em poder do recorrente. Absurda essa colocação, os documentos foram apresentados, a relatora confirma que os documentos originais estão nos autos. A Relatora queria a lista das pessoas registradas como funcionários do recorrente. Mais um absurdo Eminentes Conselheiros, **os nomes estão no LIVRO CAIXA e nos holerites comprovantes de pagamentos anexo aos autos.** A relatora não examinou as provas, esses documentos foram apresentados ao auditor fiscal e constar nos autos do processo.

Os holerites são comprovantes de pagamentos e foram apresentados ao auditor fiscal e constam nos autos do processo, o LIVRO CAIXA E OS HOLERITES que justificam e comprovam. Uma lástima o trabalho do auditor e da relatora, que não identificaram nos autos o livro caixa e nem os holerites. Fraco e falho o trabalho das autoridades responsáveis.

A relatora volta a cometer novo absurdo quando não identificou no LIVRO CAIXA os recolhimentos do FGTS e a relação dos funcionários que recolheram. Foi nesse sentido Eminentes Conselheiros que foi pedido diligência para comprovar todos esses absurdos cometidos pelo auditor e agora pela relatora. Presume-se que não conhecem as normas do Departamento de Recursos Humanos. Não houve nenhuma lacuna deixada pelo recorrente, houve falha e negligência da relatora.

Se o auditor fiscal e a relatora estivessem em dúvidas, deveriam ter intimado os TERCEIROS BENEFICIARIOS para comprovar em suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física os valores recebidos do Recorrente, porém, não providenciou e a relatora deveria ter baixado o processo em diligência para comprovar, também não fez. Não poderia o recorrente apresentar as Declarações dos Beneficiários, é quebra de sigilo fiscal, esperava o recorrente que as autoridades providenciasse.

(...)

Eminentes Conselheiros, o Recorrente requer análise dos lançamentos do LIVRO CAIXA com as DESPESAS para comprovar o vínculo das DESPESAS COM ATIVIDADE DO RECORRENTE, visto que foram GLOSADAS INDEVIDAMENTE E O AUDITOR NÃO GLOSOU DOCUMENTO POR DOCUMENTO E NÃO JUSTIFICOU A GLOSA POR DOCUMENTO.

Quanto ao pedido de diligência, a Decisão recorrida se pronuncia no sentido que não pode substituir a tarefa do contribuinte de fazer prova dos fatos alegados:

Assevera que a autoridade revisora “*não demonstrou interesse de agir, já que deveria solicitar da Caixa Econômica cópia da RAIS e do FGTS, da Previdência Social, os recolhimentos do INSS e do Ministério do Trabalho uma fiscalização para saber se os funcionários estavam ou não registrados*”, uma vez que esta **possuiria acesso a todas as informações que considera que lhe seriam pertinentes. Presume o impugnante que o auditor fiscal agiu com litigância de má fé (artigo 37 da Lei nº 9.784, de 1999). Defende que quem devia fazer a referida investigação seria o auditor fiscal para que o fruto de seu trabalho fosse seguro e idôneo.** Menciona o artigo 142 do Código Tributário Nacional e diz que caberia à autoridade fiscal ter se

empenhado na busca pelas provas, já que a responsabilidade pela investigação a ela pertenceria.

(...)

No caso em tela, os pedidos de realização de diligência visam **a obtenção de documentos comprobatórios que o próprio contribuinte tem (ou deveria ter) em seu poder:**

- lista de nomes das pessoas que estavam registradas como funcionários do contribuinte enquanto empreendedor individual no ano calendário de 2009;
- identificação de nomes e valores recolhidos pelo contribuinte em favor de seus funcionários, no ano calendário de 2009;
- identificação de nomes e valores em favor dos quais o contribuinte efetuou recolhimentos de FGTS, no ano calendário de 2009.

Saliente-se que as diligências não podem ser utilizadas como substitutas para o ônus que tem os contribuintes de manter sob sua guarda e em perfeita ordem, para imediata exibição, documentos hábeis e idôneos relativos às atividades sujeitas ao controle fiscal.

De fato, a diligência fiscal e a perícia técnico-contábil não têm o condão de substituir a parte na sua atividade de produção de prova.

A conversão do julgamento em diligência ou perícia só se revela necessária para aclarar pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado.

Não há dúvida sobre o ônus processual a cargo do contribuinte, ressaltado pela decisão a quo quando cita o art. 797 do Decreto nº 3000, de 1991 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR:

Art 797 É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, **o contribuinte a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário** (grifou-se).

Indefere-se pedido de diligência ou perícia cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a impugnação, pois a perícia não se presta para substituir a parte na sua atividade de produção de prova, especialmente quando o ônus probatório é do recorrente.

Quanto ao registro apresentado junto com o recurso, ainda que se aceitasse sua apresentação intempestiva, não modificaria o decido pois, como bem salientado na decisão de piso, era necessária a comprovação **da relação de vínculo empregatício de todas as pessoas elencadas pelo contribuinte, com os documentos solicitados pelo Fiscal.**

Ressalte-se, ainda, que o fato de uma de suas filhas, Adelaide Albarado de Almeida, constar na lista de funcionários de fl. 53 (apesar de residir em Altamira) torna-se irrelevante, uma vez que não ocorreu a comprovação do vínculo empregatício com relação a nenhuma das pessoas elencadas.

A decisão combatida não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça de defesa, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão do recorrente e firmar juridicamente o posicionamento adotado.

As alegações do Recurso segue a mesma linha dos realizados nas Impugnações apresentadas, afirmando existir perseguição, falta de propósito funcional, conduta abusiva da autoridade lançadora e agora da julgadora, todos com o propósito de causar prejuízo ao contribuinte.

Ao invés do contribuinte cumprir seu ônus processual de demonstrar, através de documentos necessários solicitados pelo Fiscal, que as despesas escrituradas no Livro Caixa cumpriam os requisitos legais, optou por se insurgir contra os procedimentos de fiscalização e a conduta dos Servidores Públicos com insinuações de desvio de conduta e finalidade. Todavia, essa argumentação, desacompanhada de prova suficiente para apoiá-la, é vazia, carece da necessária juridicidade para tornar nulo um procedimento que, pela análise dos documentos juntados aos autos, foi regular e nos exatos ditames da Lei.

Todos os pontos trazidos foram muito bem analisados e fundamentados pela decisão de piso proferida. Não há na conduta da Relatora qualquer indício de “a proteger o colega” ou falha na apreciação das provas e fatos alegados, motivo pelo qual não vejo razão de alterar as conclusões.

Não entendo necessária a realização de diligência, por já ter sido demonstrado que trata de trazer aos autos provas cujos ônus era do contribuinte e, também não vejo motivo para atender aos pedidos de análise de requerimentos passados posto não mudar a situação fática do processo.

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo dos documentos intempestivos, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo dos documentos intempestivos, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny – Presidente Redator

ACÓRDÃO 2301-011.298 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10215.720239/2011-07

DOCUMENTO VALIDADO