



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.722169/2015-65
ACÓRDÃO	2101-003.178 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALINE APARECIDA COELHO BAPTISTA CUNHA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES INDEVIDAS. DESPESAS NÃO VINCULADAS A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO EXERCÍCIO DE ATIVIDADE COMO PROFISSIONAL AUTÔNOMO.

São passíveis de glosa despesas escrituradas em Livro-caixa quando não correspondentes a gastos vinculados à prestação de serviço no exercício de atividade como profissional autônomo; quando não relacionados com a atividade exercida pela Contribuinte; ou que não sejam necessários à percepção do rendimento e manutenção da fonte pagadora.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. FATO GERADOR POSTERIOR A 2007. POSSIBILIDADE.

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%). Portanto, para fatos posteriores a 2007 é possível a cumulação, uma vez que o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 deixa claro serem as multas independentes e cobradas em hipóteses distintas.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA ISOLADA OU DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Sobre os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

JUROS MORATÓRIOS. CABIMENTO. SÚMULAS CARF nºs 4 e 5.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral (Súmula CARF nº 5).

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o auto de infração lavrado segundo os requisitos estipulados na legislação tributária e comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se constatando a ocorrência de atos praticados por agente incompetente ou preterição do direito de defesa, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo e tampouco cerceamento de defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeito vinculante, não se constituem normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquelas objeto da decisão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina Silva Barbosa e Mário Hermes Soares Campos (relator). Ausente o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 107-011.861 da 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 – DRJ07 (e.fls. 760/770), que julgou improcedente a impugnação ao lançamento de Imposto sobre a Renda Pessoa Física (IRPF), relativo ao anos-calendário 2011/2012/2013, no valor total, consolidado em 15/05/2015, de R\$ 274.418,76, com ciência por intermédio dos Correios em 27/05/2015 (e.fl. 735).

O lançamento tributário decorre da apuração de redução indevida, da base de cálculo do IRPF declarado, de despesas escrituradas em Livro Caixa, que foram consideradas pela autoridade fiscal lançadora como não dedutíveis. Também foi apurada a falta de recolhimento do IRPF devido pela contribuinte a título de carnê-leão mensal, ensejando aplicação da multa isolada por: “Falta de Recolhimento do IRPF Devido A Título De Carnê-Leão”, no percentual de 50% do imposto que deixou de ser recolhido mensalmente.

Consoante exposto na “Relatório Fiscal” elaborado pela autoridade fiscal lançadora, parte integrante do Auto de Infração, da análise da documentação coletada no curso de ação fiscal, constatou-se a dedução indevida de despesas informadas nos Livros Caixa relativos aos anos calendário 2011 a 2013, e por consequência, a apuração incorreta do Imposto sobre Renda nos anos-calendário objeto do procedimento de auditoria fiscal. O Relatório apresenta ainda as seguintes informações e esclarecimentos, relativos à glosa de despesas escrituradas em Livro-Caixa:

(...)

Em análise às despesas registradas nos livros caixa e a toda a sua respectiva documentação comprobatória, à luz da legislação aplicada, constatou-se que determinadas despesas ali registradas eram indevidas, por falta de previsão legal, ou por falta de comprovação. Dessa forma, foram elaborados demonstrativos de despesas a serem glosadas dos livros caixa dos anos 2011 a 2013, encaminhados à contribuinte para sua ciência, anexos ao Termo de Intimação Fiscal — TIF n 002, de 27/04/2015, encaminhado à contribuinte através dos Correios, juntamente com o SF 719 267 441 BR, recebido pela mesma em 30/04/2015. Nesse ato, também, a contribuinte foi intimada a se pronunciar acerca das despesas ali demonstradas que seriam objeto de glosa, podendo apresentar contestação, juntando a devida documentação comprobatória às alegações formuladas, além de ser cientificada de que toda a documentação original por ela encaminhada a esta SAFIS estaria a sua disposição para devolução. Até a presente data, contribuinte manteve-se silente.

DAS INFRAÇÕES APURADAS

Da análise da documentação coletada no curso da Ação Fiscal restou comprovada a dedução indevida de despesas informadas nos Livros Caixa relativos aos anos

calendário 2011 a 2013, e por consequência, a apuração incorreta do Imposto de Renda que era devido através das DAA relativas aos anos calendário citados. A seguir estão relatadas as apurações do imposto de renda devido pela contribuinte por força das deduções incorretas e as multas decorrentes, após uma breve elucidação do fundamento legal pertinente.

(...)

II.1. Dedução indevida de despesas de livro caixa (carnê leão e ajuste anual).

(...)

No que se refere às despesas com locomoção e transporte, no caso em foco, com táxi, tal dedução é vedada, consoante dispõe o artigo 75, § único, inciso II, acima transcrito, cuja única exceção prevista é para as despesas com locomoção e transporte nos casos de representante comercial autônomo.

No presente caso, não há dúvida de que a contribuinte não exerce a atividade de representante comercial em nome da Herbalife. Pelo acordo de distribuição, instrumento jurídico que regula a relação entre a fiscalizada e a empresa, a cláusula 2ª traz, expressamente, que ela, contribuinte, não é sua representante ou agente:

"2. O Distribuidor é um contratante independente (para todos os fins, inclusive fiscais e outros), e não é empregado, representante legal ou agente da Herbalife ou de qualquer outro Distribuidor da Herbalife"

(...)

Vê-se pois, que a fiscalizada não detém a qualidade de representante comercial. Sua relação com a empresa deixa claro que não a representa, pois: o contrato que assinou diz expressamente que não é representante ou agente da empresa; não faz a mediação de negócios mercantis e nem agência propostas ou pedidos; cada distribuidor é autônomo, compra diretamente da Herbalife e revende as mercadorias, sem qualquer interferência desta última. Assim, são incabíveis, no presente caso, as deduções relativas a despesas com transporte e locomoção.

No que diz respeito às despesas efetuadas com alimentação em eventos patrocinados pela fiscalizada, referidos gastos não se enquadram no conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", definido claramente no art. 75, inciso III, do RIR/99 pois, conforme já definido, embora sejam efetuadas no desempenho de sua atividade profissional, elas não têm o caráter de essencialidade requerido para a sua dedução como despesa de custeio.

Já quanto às despesas com a locação de salas e de auditórios, para se definir os limites até onde as despesas se enquadram na condição de necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cumpre analisar as obrigações contratuais a que está vinculada a atividade de supervisão/treinamento exercida pela contribuinte. Tal atividade está

consubstanciada na Seção 11 - Patrocínio e Liderança, NORMA 11-C - Treinamento, do "Plano de Vendas Marketing e Normas de Conduta", apresentado pela contribuinte e que também pode ser obtido no endereço eletrônico [www.stsbrascom.br /downloads/Caderno%204.pdf](http://www.stsbrascom.br/downloads/Caderno%204.pdf), à pag. 52, conforme pode destacado a seguir:

(...)

Por essa norma contratual, verifica-se que é responsabilidade do "patrocinador" fornecer treinamento a seus distribuidores. Mas essa obrigação somente abrange o chamado "treinamento básico". Nesse não pode haver cobrança do treinamento e das instalações usadas. Vê-se, pois, que não há obrigatoriedade de que sejam fornecidos aos treinandos materiais didáticos, alimentação, hospedagem, ou que sejam usados equipamentos ou instalações sofisticados. Esse "treinamento básico" é o que a empresa HERBALIFE entende como suficiente ao bom desenvolvimento dos negócios e são essas as despesas de custeio que estão a cargo da fiscalizada e que são consideradas necessárias à obtenção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Se o supervisor quiser fazer um treinamento, um seminário ou um encontro de distribuidores em local diferenciado e sofisticado, incluindo hospedagem e refeições, segurança e manobrista, com participação de palestrantes famosos, arcando com os custos, isto, à luz das suas obrigações contratuais, não se enquadra no conceito de despesas necessárias. Aliás, nesse caso a cláusula contratual até permite o repasse dos custos aos treinandos, mas apenas mediante prévio comunicado e anuência destes últimos. Assim, de plano, é de descartar-se quaisquer gastos que a contribuinte tenha incorrido relativos a alimentação, transporte, hospedagem, diárias, contratações de buffets especiais.

Ademais, a contribuinte deduz em seu Livro Caixa o pagamento mensal de aluguel de uma sala comercial, situada à rua Princesa Isabel, 603, Cidade Alta, nesta Capital, que, conforme consignado no citado livro caixa, é seu ponto comercial, onde pode receber seus treinandos, e que não será objeto de glosa. Tal ponto comercial foi sucedido pelas salas comerciais nºs 01 e 02, situadas à Rua Jornalista Djair Dantas Pereira de Macedo, nº 34, Lagoa Seca, Natal/R.N. Dessa forma, quando a fiscalizada aluga salas extras para reuniões nesta capital, o valor apresentado dever ser glosado; apenas no caso de aluguel de salas em outras cidades, devidamente documentados como tal (e exclusivamente locação da sala), a despesa pode ser aceita, uma vez que em outras localidades a Sra. Aline Cunha não possui ponto comercial fixo.

Por fim, quanto a eventuais despesas efetuadas com serviços de portaria e segurança, referidos gastos também não se enquadram no já devidamente esclarecido Conceito de "despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora", pois, conforme já definido, embora sejam efetuadas no desempenho de sua atividade profissional, elas não têm o caráter de

essencialidade requerido para a sua dedução como despesa de custeio, assim, serão objeto de glosa no presente lançamento.

Anexas ao presente, são apresentadas as Tabelas nºs 01 a 03, onde são demonstrados, respectivamente para os anos 2011 a 2013, os valores percebidos pela contribuinte, os valores aceitos como despesas e os valores glosados de acordo com os Livros Caixa e seus documentos apresentados, e com o motivo de tal glosa.

(...)

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação (e.fls. 740/751), que se encontra sintetizada no Relatório do Acórdão recorrido nos seguintes termos:

Após ciência do Auto de Infração em referência em 27/05/2015 (fl. 375), a Interessada apresentou a impugnação de fls. 740 a 751 em 23/06/2015, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

- 1) os gastos da Impugnante, que foram objeto de dedução da base de cálculo do IRPF, configuram despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, eis que tais valores correspondem especificamente aos custos inerentes ao desenvolvimento da atividade comercial da Contribuinte;
- 2) como supervisora da Herbalife Internacional do Brasil Ltda., a Impugnante possui como uma das suas principais atividades empresariais a promoção dos serviços e mercadorias ofertados pela mencionada empresa, havendo, para a consecução de tal desiderato, que realizar eventos de publicidade com a finalidade de impulsionar as vendas dos produtos ofertados pela marca Herbalife, mediante a captação de mais clientes e/ou distribuidores em prol daquela pessoa jurídica;
- 3) as despesas efetuadas pela Contribuinte a título de alimentação dos eventos promocionais, hospedagem de palestrantes, divulgação dos eventos, locação de espaço físico, locação de equipamentos de som e luz, dentre outras, substanciam gastos necessários à percepção da receita, eis que indispensáveis à implementação das atividades profissionais da Contribuinte;
- 4) considerando que a realização de promoção de eventos de marketing relacionados com a marca Herbalife consubstancia a principal atividade empresarial da Impugnante, é imperativo que as despesas efetuadas com a implementação da atividade profissional da Contribuinte devam ser passíveis de dedução da base imponible do IRPF;
- 5) as despesas com alimentação constituem o núcleo de alguns desses eventos, denominados de pizza de negócios e jantar de negócios, devendo os custos com alimentação ser dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda;
- 6) conforme se atesta no Livro Caixa e nos comprovantes de despesas, os custos escriturados pela Interessada correspondem aos gastos com a organização,

promoção e realização dos eventos de marketing que constituem a atividade comercial por excelência da Interessada, na qualidade de supervisora da Herbalife Internacional do Brasil Ltda.;

7) a legislação regente da matéria em tela prevê a possibilidade de dedução das despesas concernentes àquelas efetuadas com serviços de portaria e segurança; eis que é um meio necessário a conservação da integridade dos eventos e ao exercício da atividade profissional (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º, inciso III; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 — Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 75, inciso III; Parecer Normativo CST nº 60, de 20 de junho de 1978);

8) rendimentos recebidos de pessoas jurídicas podem utilizar as deduções do Livro-caixa, os recolhimentos previdenciários autônomos e etc.;

9) o fato de o campo das deduções das despesas escrituradas em Livro-caixa não se encontrar no mesmo quadro dos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas não é meio autorizativo da glosa;

10) a jurisprudência e os esclarecimentos da Receita Federal seriam firmes no sentido de que as referidas despesas seriam passíveis de dedução, desde que acompanhadas de comprovação idônea, como é o caso, uma vez que a Impugnante anexa à presente peça o seu Livro-caixa do período fiscalizado, instrumento hábil à comprovação da legalidade das deduções realizadas;

11) houve a imposição de duas penalidades sobre o mesmo fato, quando a Fiscalização fez incidir multa de ofício e multa isolada sobre a mesma base de cálculo;

12) a multa isolada é inaplicável no presente caso, estabelecendo o art. 44, §1º, do inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, que a multa isolada somente teria aplicação nos casos em que não fosse exigido o imposto de que trata o art. 106 do RIR/99;

13) sobre o mesmo fato, a falta de pagamento do imposto de renda pessoa física, a Fiscalização aplicou duas penalidades que estavam previstas no inciso I do art. 957 do RIR/99, mas também no inciso III, do parágrafo único, do art. 957 do RIR/99;

14) a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes demonstra a vedação à aplicação concomitante das multas de ofício e isoladas;

15) não haveria base legal para a incidência de juros de mora sobre multa de mora ou de ofício, pois o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 161 do CTN prevêm a incidência dos juros Selic apenas sobre o montante do tributo devido, mas não sobre a penalidade pecuniária;

16) o art. 953, §2º, do RIR/94, expressamente afastaria a incidência de juros de mora sobre a multa de mora;

17) Câmaras do antigo Conselho de Contribuintes já se pronunciaram no sentido de considerar que os juros de mora apenas deveriam incidir sobre o tributo devido e não sobre a multa;

18) a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por intermédio do acórdão CSRF 02.03.13313, demonstrou compartilhar deste mesmo entendimento ao considerar inexigível a incidência dos juros sobre a multa de ofício aplicada;

19) deve ser afastada a incidência de juros de mora sobre multas de mora e de ofício, em razão do conteúdo do art. 953, §2º, do RIR/99, e pela inexistência de lei que expressamente determine a cobrança dos juros de mora sobre o valor exigido a título de multa, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade, segundo a qual a obrigação tributária decorre de disposição expressamente prevista na lei.

Em 30/06/2021, o presente processo foi encaminhado a esta DRJ (fl. 759).

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo julgada improcedente e mantido integralmente o crédito tributário lançado. O acórdão exarado apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Merecem ser glosadas as despesas de livro caixa quando não restar comprovado que correspondiam a despesas relacionadas com a atividade profissional da Contribuinte e eram necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora.

RENDIMENTOS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO. LIVRO CAIXA. LIMITE MENSAL DE DEDUÇÕES.

As deduções de despesas de livro caixa não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade oriunda de pessoas jurídicas e físicas, sem vínculo empregatício.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. PENALIDADES DISTINTAS.

Inexiste vedação legal à aplicação da multa de ofício e da multa isolada no mesmo auto de infração, haja vista tratar-se de penalidades distintas com fundamentações próprias.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EMENTAS CITADAS NA IMPUGNAÇÃO. EFEITOS.

Os entendimentos expostos nas ementas de decisões administrativas citadas na impugnação, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário, não podendo

ser estendidos genericamente a outros casos e somente vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTAS DECORRENTES DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Considerando que as multas decorrentes de lançamento de ofício são classificadas como débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é correta a incidência dos juros de mora sobre os valores das multas de ofício e isoladas não pagos, a partir de seu vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A autuada interpôs recurso voluntário (e.fls. 776/787), onde, além de reprodução dos argumentos de defesa articulados na peça impugnatória, também busca desconstituir os fundamentos da decisão recorrida. Reiteradas assim, as alegações de que os gastos por ela declarados como dedução da base de cálculo do IRPF configurariam despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, eis que tais valores, corresponderiam aos custos inerentes ao desenvolvimento da atividade comercial da contribuinte. Assevera que, como supervisora da Herbalife Internacional do Brasil Ltda., possuía como uma das suas principais atividades empresariais a promoção dos serviços e mercadorias ofertados pela mencionada empresa, tendo que realizar eventos de publicidade com a finalidade de impulsionar as vendas dos produtos ofertados pela marca “Herbalife”, mediante a captação de mais clientes e/ou distribuidores, sempre em prol da referida pessoa jurídica. Arguida ainda, como preliminar, que o processo teria levado mais de 5 anos para ter apreciada a impugnação, inobservado assim, o princípio do prazo razoável do processo administrativo, que afirma fixado em 360 dias, contados do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos, gerando grande ônus em decorrência da cobrança de juros de mora durante todo o período em que se aguardava a decisão da Delegacia de Julgamento. Baseada em tais argumentos, requer a reversão dos juros de mora cobrados em decorrência do excesso de prazo, na parte que excedeu a 360 dias.

Em tópico intitulado “Da dedutibilidade das despesas escrituradas em Livro-caixa”, passa a recorrer a advogar que as despesas por ela escrituradas em Livro-Caixa, utilizadas como dedução para a constituição da base de cálculo do IRPF, seriam perfeitamente assimiladas ao desenvolvimento da sua atividade profissional e manutenção da fonte produtora, nos mesmos termos do já expendido em sua peça recursal, mediante os seguintes argumentos:

13. Nos termos da decisão recorrida, a turma julgadora rejeita os argumentos desfiados na impugnação, sob o manto de que a recorrente não é representante comercial, firmando o entendimento de que esta é uma contratante independente da Herbalifè, sendo distribuidora de produtos. Louva-se ainda de

que a recorrente não agencia pedidos ou propostas, bem como não tem registro de representante comercial

14. *Ab initio*, torna-se imperioso carrear como termo inicial da presente análise, o dispositivo encartado no art. 6º, LII, da Lei nº 8.134/90, o qual determina os requisitos para que as despesas incorridas pelo contribuinte sejam dedutíveis da base impositiva do Imposto de Renda Pessoa Física, senão vejamos:

(...)

19. Nota-se que a lei tributária não faz restrição à atividade de representação comercial, mas repousa seu sentido das despesas necessárias à manutenção da fonte das receitas. É assim: se não realizar os gastos necessários não será possível obter a receita.

15. Há que se atentar que as despesas dedutíveis deverão estar devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovada, mantendo correlação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte.

16. Noutro giro, o nobre relator da DRJ07 sustenta que as despesas de alimentação não são aceitas para os fins colimados, posto que a alimentação constitui uma necessidade do ser humano.

20. Ora, trata-se de distorção da realidade situacional. Os gastos com alimentação para o presente caso não são aqueles satisfativos da necessidade diária de alimentação, mas integram o quadro de atrações dos eventos que, em seu produto final, buscam vender produtos Herbalife e, por conseguinte, fomentar a remuneração da recorrente, ou seja, manter a produção de rendimentos tributáveis.

21. A realização de eventos para divulgação de produtos e estimulação de suas vendas devem ser realizados em espaços adequados, capazes de comportar quantidade suficiente de pessoas interessadas. Nesta tônica, as palestras de divulgação e marketing dos produtos Herbalife são realizadas em auditórios e salas próprias para projeções, degustações e integração dos participantes. Somente assim é possível se estimular o consumo de produtos e incrementar as receitas de vendas.

22. O acórdão questionado também rejeita os custos de serviços de portaria e segurança, sob o pálio de que não restou demonstrada a imprescindibilidade destes serviços. Ora, questionar necessidade de gastos desta natureza, nos tempos atuais, por entendê-los desnecessários, é desconhecer por completo a realidade do cidadão nacional, que está sujeito a ação de meliantes a todo momento.

23. Assim, para levar a efeito as suas atividades comerciais, deve a recorrente a realizar eventos com a maior segurança, vez que a sua falta representará baixa participação e, por decorrência, menos divulgação, vendas e comissionamento da

recorrente. Logo, sem a devida segurança e atendimento de portaria os eventos estão fadados ao fracasso e, portanto, não gerarão as receitas esperadas.

19. Por fim, diante do exposto, exsurge que não houve qualquer irregularidade na dedução das despesas do livro-caixa, com o correto preenchimento da declaração de ajuste da recorrente, tendo esta se utilizado de dedução legal, permitida e compatível com suas atividades profissionais e rendimentos informados à Receita Federal. Logo, a glosa veiculada pelo auto de infração é totalmente improcedente, razão por que deve ser desconsiderada.

(...)

Na sequência, são reiterados os argumentos atinentes à alegada inaplicabilidade da multa isolada lançada, assim como, ao seu entendimento quanto à não incidência de juros de mora sobre multa. Ao final, é requerido o julgamento pela total procedência do recurso voluntário e consequente extinção do respectivo crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Hermes Soares Campos**, Relator

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância em 29/10/2021 (sexta-feira), acorde o Aviso de Recebimento de e.fl. 773. O recurso voluntário ora sob análise foi inicialmente encaminhado por via eletrônica, para o seguinte e-mail corporativo da Receita Federal: RF04-ATENDIMENTO-CxCORP <atendimentorfb.04rfb.gov.br>, na data de 30/11/2021 (último dia para protocolo). Entendeu a Equipe do Contencioso Administrativo da 4ª Região Fiscal da Receita Federal (ECO-DEVAT04) como tempestivo o recurso apresentado, conforme Despacho de Encaminhamento de e.fl. 80. Considerando que efetivamente entregue dentro do prazo e atendendo aos demais pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

Antes da análise propriamente do recurso, cumpre esclarecer que as decisões administrativas e judiciais trazidas na peça recursal são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Dedução indevida de despesas de livro caixa

Conforme explicitado no Relatório, a presente autuação tem por fundamento: a apuração de redução indevida da base de cálculo do IRPF declarado de despesas escrituradas em Livro Caixa, consideradas pela autoridade fiscal lançadora como não dedutíveis.

Sustenta a recorrente, que exerce a atividade de supervisora da empresa Herbalife Internacional do Brasil Ltda., possuindo como uma das suas principais atividades empresariais a promoção dos produtos ofertados pela mencionada empresa e, assim, para a consecução de tal desiderato, realiza eventos de publicidade com a finalidade de impulsionar as vendas de tais mercadorias (Herbalife), mediante a captação de mais clientes e/ou distribuidores em prol daquela pessoa jurídica. Assevera que, para levar a efeito seu escopo comercial, especialmente no que toca às atividades de marketing para a Herbalife, realiza eventos promocionais, sendo imprescindível a realização dos gastos apresentados e comprovados em seu Livro-caixa. Destarte, os custos incorridos pela recorrente configuram-se diretamente vinculados e necessários à percepção de suas receitas e à manutenção da fonte produtora, considerando que, sem a efetuação desses gastos, a promoção dos referenciados eventos, que afirma ser sua principal atividade empresarial, restaria absolutamente inviabilizada.

Em que pese os argumentos contrários por parte da recorrente, entendo que a manutenção integral do lançamento foi correta e devidamente fundamentada na decisão proferida pela DRJ/RJO, motivo pelo qual, peço vênia para parcial reprodução de tais fundamentos, os quais adoto também como razão de decidir:

Voto

(...)

Da dedução indevida de despesas de livro caixa

(...)

Nos termos do art. 6º da Lei 8.134, de 1990, uma despesa para ser considerada como de custeio e, portanto, ser dedutível, deve respeitar quatro requisitos cumulativos indispensáveis:

- a) deve estar relacionada com a atividade exercida;
- b) deve ser efetivamente realizada no decurso do ano-base correspondente ao exercício da declaração;
- c) deve ser necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora;
- d) deve estar escriturada em livro caixa, comprovada com documentação idônea.

Ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.

A Interessada alega que, por ser supervisora da Herbalife Internacional do Brasil Ltda., seria responsável pela promoção dos serviços e mercadorias ofertados pela

mencionada empresa e que, para tanto, realizaria eventos de publicidade com a finalidade de impulsionar as vendas dos produtos Herbalife.

Quanto à natureza da relação da Interessada com a empresa Herbalife, no corpo do contrato denominado Proposta de Distribuição Internacional – Acordo de Distribuição, mencionado no Relatório Fiscal de fls. 17 a 29, consta que “o Distribuidor é um contratante independente (para todos os fins, inclusive fiscais e outros), e não é empregado, representante legal ou agente da Herbalife ou de qualquer outro distribuidor da Herbalife...”

(...)

No caso em tela, a Interessada não trabalha à conta de outro, como ocorre com o agente, ou mesmo representante comercial autônomo, mas a sua própria conta, demonstrando o caráter de independência do distribuidor que sempre tem a sua disposição os produtos Herbalife para as vendas no varejo, destinadas ao consumidor final, ou no atacado, destinadas a outros distribuidores.

A importância de se enfatizar que a Contribuinte não era representante comercial da Herbalife reside no fato de que as despesas com locomoção e transporte, pleiteadas pela Interessada, só poderiam ser abatidas em livro caixa, caso a Contribuinte fosse caracterizada como representante comercial da Herbalife. Portanto, as despesas com táxi e hospedagem em hotéis terão as suas glosas mantidas, haja vista que o art. 6º, III, e §1º, b, da Lei 8.134/90, e art. 75, parágrafo único, inciso II do RIR/99, permitem apenas ao representante comercial a dedução em livro caixa de despesas dessa natureza.

Por mais que a Impugnante assevere o contrário, também não há previsão legal para a dedução de despesas com alimentação, observando-se que a alimentação se constitui em necessidade fundamental de todo ser humano, independentemente de relação com percepção de receita, não se caracterizando como custo diretamente vinculado a esta.

Quanto à locação de salas e auditórios para eventos e contratação de DJ, tais despesas não ficaram caracterizadas como indispensáveis para a percepção dos rendimentos declarados. Como explicitado no Relatório Fiscal de fls. 17 a 29, a atividade de supervisão/treinamento exercida pela Contribuinte implica no oferecimento de treinamento básico, sem custos para os distribuidores a ela vinculados. No conceito de treinamento básico, não há como considerar imprescindível a locação de salas e auditórios em hotéis e a contratação de DJ, pois a própria Contribuinte deduz em seu livro caixa o aluguel de uma sala comercial destinada a esses treinamentos.

Outrossim, a atividade da Interessada também permite a realização de cursos não obrigatórios, cujos custos são arcados pelos distribuidores sob a supervisão da Contribuinte. Nesse caso, as despesas com locação de salas e auditórios não são absorvidos pela Interessada, mas pelos distribuidores que desejarem participar do

treinamento, não podendo, em hipótese alguma se abater despesas a esse título no livro caixa da Autuada.

Quanto às despesas com serviços de portaria e segurança, também não restou demonstrado o caráter imprescindível desses valores para a percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, cabendo manter-se a glosa desses valores no livro caixa da Contribuinte.

Isso posto, mantém-se a glosa de despesas de livro caixa efetuadas pelo Fisco nos anos calendário de 211, 2012 e 2013.

Conforme apontado no recorte acima, no contrato intitulado “Proposta de Distribuição Internacional” (e.fls. 674/675), apresentado pela então fiscalizada, fica claro o fato de que a sua relação com a empresa Herbalife, seria de um distribuidor independente. Tal fato é facilmente constatável nas regras constantes do “Acordo de Distribuição” e, em especial, nas “Normas Suplementares de Conduta” (e.fls. 712/716, onde destaco os seguintes excertos:

NORMAS SUPLEMENTARES DE CONDUTA: ALGUMAS FORMAS DE CONDUZIR O NEGÓCIO ACORDO DE DISTRIBUIÇÃO / AGREEMENT OF DISTRIBUTORSHIP

(...)

INTRODUÇÃO

Todo Distribuidor Herbalife é um profissional de negócios autônomo e independente, engajado na revenda de produtos Herbalife para consumo e, caso o Distribuidor assim o deseje, na promoção da Oportunidade de Negócio Herbalife. O relacionamento entre a Herbalife e os Distribuidores Independentes inicia-se com a Proposta de Distribuição Internacional e com o Acordo de Distribuição. Este relacionamento incorpora as Normas que são publicadas periodicamente a critério da Herbalife, definindo os direitos e responsabilidades dos Distribuidores Independentes Herbalife, em sua última versão. Estas Normas incluem, mas não se limitam, as Normas de Conduta e Diretrizes do Distribuidor e quaisquer outras Normas publicadas pela Herbalife. Não existe nada nas Normas da Herbalife que sirva ou deva ser interpretado como aconselhamento jurídico, porque a Herbalife não oferece aconselhamento jurídico a seus Distribuidores Independentes. As seguintes Normas sobre "Métodos de Negócio" aplicam-se especificamente à promoção dos produtos Herbalife e à Oportunidade de Negócio Herbalife no Brasil

(...)

POLÍTICA SOBRE MÉTODOS DE NEGÓCIO

(..)

A única compra necessária para tornar-se, ou ter sucesso, ou progredir COMO Distribuidor Independente Herbalife é a do Kit Internacional de Distribuição Oficial da Herbalife. Quando uma pessoa se interessa como potencial Distribuidor pela

oportunidade de negócio Herbalife, deve-lhe ser oferecida a oportunidade de adquirir um Kit Internacional de Distribuição, sem qualquer aumento no preço ou lucro para o Patrocinador ou para o Distribuidor de linha ascendente do Patrocinador.

Durante todo o tempo, o principal foco da atividade de negócio dos Distribuidores Independentes Herbalife é a venda de produtos Herbalife para consumo.

(...)

Também foi apresentado pela contribuinte o Plano de Venda e Marketing - “Administração do Negócio” (e.fl. 606), onde consta, no título “Apresentação”, a forma de remuneração do Distribuidor, nos seguintes termos:

Oportunidades de Ganhos

O Plano de Marketing Herbalife oferece diversas oportunidades de ganhos e outros benefícios.

Lucro Imediato com Vendas de Varejo

25% - 50%

O Lucro da venda direta da consumidores.

Lucro com Venda de Atacado

até 25%

É a diferença entre o que você paga pelos produtos e o que os Distribuidores de sua Organização Pessoal Descendente pagam pelos produtos que adquirem.

Pagamento Mensal de Royalties Override

Como Supervisor, você pode ganhar até 5% do Volume Pessoal de todos os seus Supervisores até o 3º nível de sua linha Descendente.

Bônus Mensal de Produção

Membros da Equipe TAB podem receber um Bônus de Produção Organizacional de 2% a 7%.

Bonificações Anuais

Bonificação aos Distribuidores de maior sucesso em reconhecimento por desempenho excepcional.

As cláusulas do “Acordo de Distribuição” e normas complementares são claras ao apontar que o Distribuidor administra o seu próprio negócio, promovendo vendas dos produtos Herbalife no mercado internacional, não sendo representante legal ou agente da Herbalife, tratando-se de contratante independente. Noutro giro, no Plano de Vendas e Marketing, resta claramente consignado que a remuneração do Distribuidor é oriunda de Lucros, pagamentos de Royalties, Bônus de Produção e Bonificações, não havendo qualquer menção quanto a eventual pagamento de comissões decorrentes de representação comercial.

Tanto na peça recursal, quanto na impugnação, a própria contribuinte afirma que os gastos por ela incorridos integram: “...o quadro de atrações dos eventos que, em seu produto final, buscam vender produtos *Herbalife*...”. Também é incontestável e reconhecido pela recorrente que, promove a atividade de compra e venda de produtos da Herbalife, sendo afirmado na peça impugnatória (e.fl. 113), que os custos e despesas lançados em Livro-caixa: “...correspondem especificamente aos custos inerentes ao desenvolvimento da atividade comercial da contribuinte.”

Segundo afirmado pela própria autuada, tanto na impugnação, quanto na peça recursal, os gastos por ela registrados em Livro-caixa, que foram objeto de glosa, se referem, em sua maioria, a dispêndios com eventos para: treinamentos; exposição de produtos para venda; explanação do plano de marketing para recrutamento de novos distribuidores; e workshop para grupos de distribuidores da Herbalife. Forçoso se constatar, que tais atividades não se compatibilizam com a representação, sendo muito mais identificáveis com a atividade declarada de Distribuidor e Supervisora dos produtos Herbalife.

Deve ser observado, que o presente procedimento fiscal teve por objeto a análise dos gastos declarados pela contribuinte a título de deduções da base de cálculo do IRPF apurado nos exercícios, limitando-se à averiguação da natureza dos gastos escriturados, em conformidade com as receitas declaradas pela autuada, em razão das atividades por ela exercida. Oportuno nesse ponto, repisar os termos do Relatório Fiscal ao apontar que:

Vê-se pois, que a fiscalizada não detém a qualidade de representante comercial. Sua relação com a empresa deixa claro que não a representa, pois: **o contrato que assinou diz expressamente que não é representante ou agente da empresa; não faz a mediação de negócios mercantis e nem agencia propostas ou pedidos; cada distribuidor é autônomo, compra diretamente da Herbalife e revende as mercadorias**, sem qualquer interferência desta última. Assim, são incabíveis, no presente caso, as deduções relativas a despesas com transporte e locomoção. (destaquei)

Uma vez constatado que não há compatibilidade entre as receitas declaradas e os gastos escriturados, correto assim o procedimento adotado pela autoridade fiscal lançadora, ao promover a glosa das despesas incorretamente deduzidas pela contribuinte de sua base de cálculo do IRPF, devendo ser mantido o lançamento.

Multa isolada cumulada com a multa de ofício de 75% - Aplicabilidade

Pugna a recorrente pelo afastamento da multa isolada, por falta de recolhimento mensal do imposto (carnê-leão), aplicada no percentual de 50% cumulada com a multa de ofício de 75%.

Com relação à cobrança cumulativa de multas, com a edição da MP nº 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 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 pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%).

No presente caso, tratando-se de lançamento de crédito tributário de período posterior à vigência da novel legislação, tem-se como legítima a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente ao exercício objeto do presente lançamento (exercício 2009, ano calendário 2008), devendo ser mantida.

Juros de Mora incidentes sobre a multas de ofício e isolada - Aplicabilidade

Questiona a recorrente a incidência de juros de mora, mediante aplicação da Taxa Selic, sobre a multas aplicadas, sob argumento de ausência de base legal.

A incidência de juros, mediante aplicação da Taxa-Selic, sobre as multas isolada e de ofício aplicadas, foi introduzida pelo legislador ordinário por meio das Leis nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 61, caput e § 3º) e 10.522, de 19 de julho de 2002 (arts. 29 e 30). Para compreensão do comando dos citados dispositivos, oportuna sua reprodução.

Lei nº 9.430, de 1996

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Conforme se verifica, o *caput* do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, trata dos débitos para com a União “decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”. Não se cuida, portanto, em tal dispositivo, apenas das obrigações principais, mas também dos demais débitos decorrentes de tais tributos, onde destaco as multas, que após o respectivo lançamento, também se tornam débito da União decorrente da obrigação principal. Estando assim, sujeito ao disposto no § 3º acima reproduzido (incidência de juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo, até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento).

Temos ainda os seguintes preceitos legais:

Lei nº 10.522, de 2002.

(...)

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

(...)

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Os comandos dos arts. 29, *caput* e 30, da Lei nº 10.522, de 2002, são por demais elucidativos, ao determinar que sobre os débitos, de qualquer natureza, para com a Fazenda Nacional incidirão juros de mora equivalentes à Taxa Selic. No que se refere à multa de ofício, o tema encontra-se inclusive sedimentado neste Conselho mediante a Súmula nº 108, que apresenta a seguinte redação: “Súmula CARF nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

Juros Moratórios – expressa previsão legal

Quanto à incidência de juros moratórios sobre os débitos tributários durante o período de inadimplência, temos a Súmula CARF nº 5, nos seguintes termos: “São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).” Devidos, portanto, os juros na exata forma como lançados e mais uma vez improcedente a irresignação. Há que se esclarecer que a cobrança dos juros moratórios decorre de expressa previsão legal e não há qualquer permissivo normativo que autorize a suspensão de sua exigibilidade, ao contrário, o lançamento foi lavrado em face da constatação de recolhimento a menor de imposto e a autoridade responsável pela administração do crédito tributário apenas aplica o que determina a lei de regência do tributo. Sendo a atividade administrativa vinculada e obrigatória, não há espaço para flexibilização de aplicação da norma. Ademais, há orientação expressa deste Conselho quanto ao tema juros de mora, consolidada na Súmula CARF nº 4, que também possui efeito vinculante, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos