



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.723120/2014-49
ACÓRDÃO	2202-011.179 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ERICO BRENO DA SILVA ANTAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2012

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. DESPESAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade,: I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários; II - os emolumentos pagos a terceiros; III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir da Recorrente Imposto de Renda de Pessoa Física em razão de ter sido apurada dedução indevida de despesas de livro caixa com relação aos fatos geradores de julho a dezembro de 2012 (fls. 2-9).

Conforme consta do relatório fiscal (fls. 9-17), foram glosadas despesas com “Comissões pagas a terceiros” e “Investimento marketing multinível Ympactus”, por não se enquadrarem nas hipóteses do artigo 6º, da Lei nº 8.134, de 1990.

Após a oposição de impugnação, sobreveio o acórdão nº 101-004.423, proferido pela 6ª Turma da DRJ01, que entendeu pela improcedência da impugnação (fls. 230-236), nos termos da ementa abaixo transcrita:

DILIGÊNCIA. REALIZAÇÃO. REQUISITOS.

A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. DESPESAS.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários; II - os emolumentos pagos a terceiros; III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. (fl. 230)

Cientificada em 14/05/2021 (fl. 256), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 10/06/2021, em que aduz ser possível a dedução de despesas com propaganda, anúncios e

divulgação da atividade profissional do sujeito passivo, que consistia nos pagamentos realizados a profissionais que exerciam o marketing multinível conduzido pela Telexfree (fls. 242-255).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conhecimento

Conheço do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme destacado no relatório, havia discussão com relação à possibilidade de dedução de duas despesas distintas, quais sejam as comissões pagas aos colaboradores de marketing multinível e o Investimento marketing multinível Ympactus.

A Recorrente, em sua peça recursal, apenas enfrenta a matéria referente ao pagamento de comissões aos colaboradores, nada alega com relação à dedutibilidade da parcela “Investimento marketing multinível Ympactus”. Desta forma, entendo que não houve recurso com relação à esta rubrica, de modo que o Recurso Voluntário combate apenas parcialmente o mérito do acórdão recorrido.

Da possibilidade de dedução de comissões pagas a autônomos para realização de marketing multinível

A Recorrente alega que os gastos com comissões seriam imprescindíveis à manutenção da fonte pagadora, alega que tais rendimentos foram declarados pelos comissionados e houve recolhimento de IRPF sobre os valores e cita em seu favor soluções de consulta que, no seu entender, corroboram com seu pleito.

Veja-se que não houve questionamento com relação à existência desta despesa, eis que a DRJ apenas ressaltou que os gastos para aumentar o rendimento não seriam imprescindíveis para a percepção da receita, nos termos do racional abaixo:

Verifica-se, assim, que as contratações de Denia Barros Penha, Cinthia Barros Penha e Fábio Queiroz Gurgel do Amaral, que tiveram suas remunerações deduzidas como despesas a título de Livro Caixa, objetivou incrementar os rendimentos do Interessado, por meio da divulgação de anúncios da empresa Telexfree, da qual o Contribuinte é empregado.

Entretanto, tais contratações e o pagamento dos comissionados não podem ser considerados como necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, pois, mesmo sem o trabalho desses auxiliares, a atividade desenvolvida pelo Contribuinte não deixaria de existir. Apenas seus rendimentos seriam menores.

Também deve ser ressaltado que a norma não diz “aumento da receita”, mas “percepção da receita”, o que significa que sem a realização de determinada despesa não seria possível auferir receita.

As propagandas, anúncios, divulgações de produtos ou da marca vendida não se enquadram no conceito de despesas de custeio, posto que não são indispensáveis à obtenção da receita ou manutenção da fonte produtora. (fls. 235-236)

Meu posicionamento jurídico diverge do que foi adotado pela DRJ. Isso, pois entendo que os gastos incorridos para aumento da receita percebida são gastos necessários à manutenção do empreendimento, sobretudo em se tratando de marketing multinível, em que o rendimento decorre das vendas realizadas por terceiros, que estruturam uma espécie de pirâmide, de modo que não seria este um impeditivo para que uma despesa fosse enquadrada no artigo 75, inciso III, do RIR/99, vigente à época do lançamento. Inclusive, entendo que seria cristalina a aplicação do referido inciso pois a o pagamento de comissão seria necessária à percepção da receita, conforme redação abaixo transcrita:

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

O problema, no meu entender, diz respeito à comprovação da natureza destes pagamentos para que pudessem ser enquadrados como despesas necessárias para a percepção ou manutenção do rendimento, pois a mera alegação de que seriam comissões e serviriam para remunerar vendas, por si só, não leva ao inequívoco reconhecimento de que um terceiro efetivamente realizou vendas para fazer jus à comissão paga, que deve se pautar em contratos e documentos de guarda obrigatória do contribuinte.

Veja-se que, como destacado pela Recorrente, a Telexfree, embora possua um estabelecimento online, funciona como um investimento, em que uma pessoa compra um título para ser pago em 12 meses e, caso venda títulos para terceiros, pode receber de volta o valor

investido acrescido de comissão com base no nível que atingiu. No caso em tela, o Recorrente atingiu um alto nível dentro do sistema Telexfree por ter uma rede de comissionados que se encarregaram de incluir nos andares mais baixos da pirâmide outros colaboradores (fl. 35).

Esse tipo de esquema, que se tornou cada vez mais comum no contexto mundial, é denominado de pirâmide financeira, de modo que no final, o negócio é conduzido não no nível das vendas realizadas pelos links disponibilizados, tendo em vista que serão apenas mais links vinculados à uma loja central, mas sim pelas vendas de novas quotas para que investidores entrem no negócio, como alega ter realizado a Recorrente de forma pioneira, quando isso ainda não era uma prática tão difundida no mercado.

Por mais heterodoxo que seja o esquema de pirâmide, seria possível pensar que se trataria de um trabalho que consistiria na manutenção de um estande virtual em que a remuneração se daria pelas vendas realizadas pela plataforma, como defende a Recorrente. Assim, ainda que houvesse outras formas de remuneração no negócio conduzido por meio da captação de novos vendedores e que não estivessem diretamente atreladas às vendas de produtos, seria possível afirmar que existia um empreendimento que não se confundiria com mero investimento financeiro – embora com ele pareça.

Desta forma, entendo que, caso comprovadas, seriam passíveis de dedução despesas incorridas na geração da receita pela Recorrente, mas para isso deveriam ser apresentadas provas inequívocas a que se referem os gastos e seja detalhada a imprescindibilidade do gasto para a manutenção ampla da fonte do rendimento, no que se compreende o investimento para sua aferição.

Veja-se que a Recorrente alega ter pago comissões aos seus colaboradores, conforme recibos de fls. 47-52. Os referidos recibos fazem referência a um contrato que não foi apresentado aos autos, de modo que não é possível depreender a essencialidade dos referidos colaboradores no tocante à manutenção da fonte do rendimento da Recorrente por não ser possível validar a que título se deram os referidos pagamentos e sequer qual seria a real relação jurídica entre as partes.

Portanto, não há comprovação de que os gastos referentes às comissões pagas aos colaboradores seriam vinculados aos rendimentos percebidos. Neste particular, destaco que há apenas uma alegação genérica em sede de Recurso Voluntário em que a Recorrente afirma que o Sr. Fábio Queiroz Gurgel do Amaral recebia como contrapartida o importe de 40% da totalidade do faturamento de sua rede de divulgadores, nos termos abaixo:

11. Em contrapartida, comprometeu-se o Recorrente a remunerar o Sr. Fábio Queiroz Gurgel do Amaral em valor equivalente a 40% (quarenta por cento) da totalidade do faturamento da sua rede de divulgadores. (fl. 244)

Veja que se trata de alegação genérica, sem qualquer comprovação de que seria este o encargo contratual pactuado entre a Recorrente e o colaborador, tampouco se comprova que o valor pago foi proporcional ao exercício de atividade do terceiro. Meros recibos, quando desacompanhados de outras provas que permitam validar o contexto a que se referem, não são documentos hábeis a validar a existência de relação jurídica com terceiros, tendo em vista que a relação jurídica travada pela Recorrente possui uma complexidade que demanda prova e, sem ela, impossível realizar a dedução pleiteada.

O problema aqui é mais probatório que jurídico e tenho por certo que a Recorrente não comprovou nos autos de forma inequívoca a natureza dos pagamentos realizados e a sua conexão com a manutenção da fonte dos rendimentos.

Desta feita, entendo que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar a imprescindibilidade dos gastos, cujo requisito não é só a escrituração da despesa em livro caixa, mas também a comprovação de sua natureza e vinculação com a fonte do rendimento, o que leva à improcedência deste capítulo recursal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura