



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

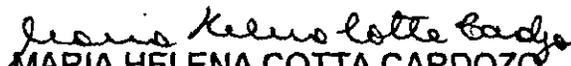
Processo nº. : 10680.015381/00-74
Recurso nº. : 143.412
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : FLÁVIO ALBERTO PAIS GOMES
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 20 de outubro de 2005
Acórdão nº. : 104-21.091

DESPESAS ESCRITURADAS NO LIVRO CAIXA - CONDIÇÃO DE DEDUTIBILIDADE - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - Somente são admissíveis, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos e que sejam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FLÁVIO ALBERTO PAIS GOMES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17. 1 NOV 2005

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

Recurso nº. : 143.412
Recorrente : FLÁVIO ALBERTO PAIS GOMES

RELATÓRIO

FLÁVIO ALBERTO PAIS GOMES, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 227.628.336-04, com domicílio fiscal no município de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, à Rua Conselheiro Andrade Figueiras, nº 82 - apto 1202 - Bairro Gutierrez, jurisdicionado a DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 132/136, prolatada pela Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 141/142.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 07/08/00, Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 07/08, sem data de ciência, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 13.830,51 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75%; e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo ao exercício de 1998, correspondente, ao ano-calendário de 1997.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de revisão interna da Declaração de Ajuste Anual relativo ao exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997, onde a autoridade lançadora constatou as seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

1 - DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESA COM INSTRUÇÃO: As despesas excederam o limite permitido por dependente e próprio contribuinte. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea "b" e § 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

2 - DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE LIVRO CAIXA: Pagamentos a pessoas físicas sem relação empregatícia e pagamentos a Trust Factoring Ltda sem apresentação de comprovantes. Infração capitulada no artigo 6º, incisos I a III e parágrafos da Lei nº 8.134, de 1990; e artigo 8, inciso II, alínea "G" da Lei nº 9.250, de 1995.

Desta forma, foram alterados os valores das seguintes linhas da Declaração de Ajuste Anual: (1) - Deduções / Despesas com instrução para R\$ 5.100,00; e (2) - Deduções / Livro Caixa para R\$ 19.219,28. Sendo apurado imposto suplementar no valor de R\$ 4.552,41 e restituição indevida no valor de R\$ 2.298,19.

Inconformado com o lançamento o contribuinte apresenta a sua peça impugnatória de fls. 01/04, instruída pelos documentos de fls. 05/06, onde após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal solicitando que seja acolhida à impugnação para considerar insubsistente a autuação, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que o valor da dedução com instrução foi realmente lançada de forma equivocada é de se concordar com o lançamento;

- que quanto ao pagamento a Trust Factoring Ltda., apesar de já ter apresentado o recibo em 29/12/98 quando me foram requeridos todos os documentos necessários ao preenchimento do Livro-Caixa, apresento-o novamente;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

- que quanto ao pagamento a pessoa física sem relação empregatícia, tem-se que conforme orientação de técnicos do plantão da Receita Federal eu poderia deduzir em Livro-Caixa os pagamentos feito a profissionais liberais sem vínculo empregatício, desde que o serviço por eles prestado fosse necessário para que eu tivesse o rendimento declarado;

- que o impugnante é médico anestesiológico e necessita, com freqüência, de profissionais qualificados para auxiliar nos serviços prestados, visto que, pela legislação em vigor e pelo Código de Ética Médica não devo realizar anestésias simultâneas que ponham em risco a vida dos pacientes;

- que estes profissionais que me auxiliam eventualmente, ou por não pertencerem ao quadro clínico do Hospital, ou por não serem credenciados em determinados Convênios, não podem receber os honorários médicos em seus respectivos nomes. Estes honorários são então vinculados ao meu CPF, recebidos por mim e repassados aos profissionais que me auxiliam conforme combinação prévia (pagamento por anestesia feita, pagamento por hora trabalhada ou por dia de serviço);

- que, se por acaso não existisse o auxílio destes profissionais, não haveria também o serviço prestado e conseqüentemente estes rendimentos não seriam creditados em meu nome; logo o serviço por ele prestados é indispensável à geração da receita;

- que também o pagamento à faturista Marlene Crível é indispensável ao recebimento da receita, visto que é ela a responsável pelo faturamento das contas médicas e cobrança junto aos convênios.

Em 20 de fevereiro de 2004, a relatora designada propôs e o Presidente da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG concordou na conversão do

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

juízo em diligência para que se providenciasse o retorno dos autos à origem, a fim de que a Fiscalização junte as cópias dos documentos que teriam sido apresentados pelo contribuinte em 29/12/1998, ou intime o interessado a apresentar os originais e as cópias do Livro Caixa relativo ao ano-calendário de 1997 e dos documentos comprobatórios das despesas ali escrituradas.

Em 13 de abril de 2004, a relatora designada propôs e o Presidente da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG concordou na conversão do julgamento em diligência para que se providenciasse o retorno dos autos à origem, a fim de que o contribuinte seja intimado a, relativamente ao ano-calendário de 1997, apresentar os documentos hábeis e idôneos que comprovem a efetividade dos pagamentos relacionados às seguintes pessoas físicas: Adalto da Costa; Beatriz Gonçalves Alkimin; Jaqueline Borges Domingos; Lucimara Cristina dos Santos; Terezinha Vilma A. Rezende; Valéria Cristine do Espírito Santos e Wagner Fonseca Moreira da Silva, como também o contribuinte deverá comprovar que essas despesas caracterizam-se como "necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora".

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG concluiu pela procedência parcial da ação fiscal e manutenção em parte do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que registre-se, inicialmente, que o contribuinte concorda com a glosa da dedução com instrução, no montante de R\$ 1.700,00. Dessa forma, não constitui objeto de litígio a exigência de restituição indevida a devolver corrigida no valor de R\$ 635,07;

- que da leitura do artigo 6º da lei nº 8.134, de 1990 deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas: a)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora; b) as despesas devem estar escrituradas em Livro Caixa; e c) devem ser comprovadas mediante documentação idônea;

- que, assim, o contribuinte deve comprovar as despesas escrituradas em Livro Caixa, mediante documentação idônea que contenha a discriminação das mercadorias ou dos serviços prestados para que possam ser enquadrados como necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos;

- que em conformidade com o disposto no art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999, todas as deduções pleiteadas nas declarações de ajustes anuais estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora;

- que há que se considerar, ainda, que o contribuinte foi intimado, a pedido desta julgadora, a apresentar os documentos hábeis e idôneos para comprovar não só os pagamentos às pessoas físicas com as quais não mantinha relação empregatícia, mas também que essas despesas caracterizam-se como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Sua resposta, entretanto, não foi satisfatória, eis que se limitou a comprovar a maior parte dos pagamentos efetuados, sem, contudo, demonstrar que essas despesas caracterizam-se como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Registre-se, inclusive, que o contribuinte sequer se preocupou em mencionar o CPF dos beneficiários dos pagamentos (à exceção do CPF de Lucimara Cristina dos Santos, fls. 57 e 127), sendo que não foi possível localizar nos bancos de dados administrados pela Secretaria da Receita Federal os contribuintes de nomes Beatriz Gonçalves Alkimin, Jaqueline Borges Domingos e Terezinha Vilma Rezende. Quanto a Adalto da Costa, existem sete homônimos, sendo que nenhum dos CPF recuperados está vinculado ao município de Belo Horizonte/MG;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

- que cabe destacar que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção (...), conforme estabelece o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972. Como dito, para que o contribuinte fizesse jus à dedução pleiteada seria indispensável que ele arcasse com o ônus de apresentar os documentos hábeis e idôneos para comprovar o direito alegado. Na ausência desses documentos, não há como restabelecer a glosa;

- que, por outro lado, à vista dos documentos de fls. 06, 57 e 127, acata-se a dedução relativa aos pagamentos efetuados a Trust Factoring Ltda. (R\$ 737,90) e a Lucimara Cristina dos Santos (R\$ 163,58).

A decisão da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG está consubstanciada na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1998

Ementa: LIVRO CAIXA.

Poderão ser deduzidos da receita decorrente do exercício da respectiva atividade a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 15/09/04, conforme Termo constante às fls. 138/140 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (13/10/04), o recurso voluntário de fls. 141/142, instruído com os documentos de

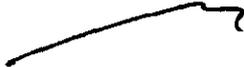
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

fls. 144/150, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 151, a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 1998, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

No mérito, como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da glosa de despesas lançadas em livro Caixa.

Não há dúvidas, que o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não-assalariado pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as seguintes despesas escrituradas em livro Caixa: a) a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários; b) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora.

Como, também, é sabido que se considera despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

Por outro lado, os gastos com reforma de prédio, aquisição de móveis e utensílios e equipamentos eletrônicos, referem-se à aplicação de capital e, portanto, não são dedutíveis da receita por expressa disposição legal.

Da mesma forma, o profissional autônomo pode deduzir no livro Caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Como também podem ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiro sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Disso tudo, se conclui que somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos, devidamente escriturado no respectivo livro caixa. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a bens ou serviços efetivamente recebidos e pagos ao fornecedor/prestador. O simples lançamento na escrituração pode ser contestado pela autoridade lançadora.

Observa-se, que a relatora em Primeira Instância ao fundamentar o seu voto na parte não provida alegou:

“Há que se considerar, ainda, que o contribuinte foi intimado, a pedido desta julgadora, a apresentar os documentos hábeis e idôneos para comprovar não só os pagamentos às pessoas físicas com as quais não mantinha relação empregatícia, mas também que essas despesas caracterizam-se como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Sua resposta, entretanto, não foi satisfatória, eis que se limitou a comprovar a maior parte dos pagamentos efetuados, sem, contudo, demonstrar que essas despesas caracterizam-se como necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Registre-se, inclusive, que o contribuinte sequer se preocupou em mencionar o CPF dos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

beneficiários dos pagamentos (à exceção do CPF de Lucimara Cristina dos Santos, fls. 57 e 127), sendo que não foi possível localizar nos bancos de dados administrados pela Secretaria da Receita Federal os contribuintes de nomes Beatriz Gonçalves Alkimin, Jaqueline Borges Domingos e Terezinha Vilma. Rezende. Quanto a Adalto da Costa, existem sete homônimos, sendo que nenhum dos CPF recuperados está vinculado ao município de Belo Horizonte/MG.”

Nada mudou, já que na fase recursal o suplicante deixou de fornecer os documentos que poderiam comprovar a efetividade da prestação dos serviços, a exemplo do documento de fls. 127, simplesmente, apresentou a relação de fls. 144/145, transferindo o ônus da prova para a Fazenda Nacional.

Com o se vê dos autos, na revisão da Declaração de Ajuste Anual foi glosado os pagamentos ali escriturados porque o suplicante não provara a efetividade da prestação de serviços. Durante a fase de fiscalização e durante a fase de julgamento em Primeira Instância, o suplicante não apresentou nenhum documento hábil que retificasse o feito, bem como não comprovou a vinculação dos gastos com a atividade desempenhada razão pela qual foi mantida a glosa em Primeira Instância.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

“Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.”

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Faz-se necessário consignar, que o interessado foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a efetividade dos serviços prestados, relativo aos valores pagos e lançados como despesas no Livro Caixa, o que não o fez, permitindo, assim, ao Fisco, glosar por falta de documento hábil e idôneo para lastrear estas despesas (apresentação dos recibos emitidos pelas pessoas que supostamente tinham prestado os serviços para o suplicante).

Como se vê, teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, assume o risco da não comprovação da despesa, suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

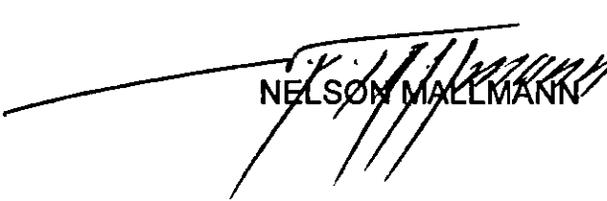
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.015381/00-74
Acórdão nº. : 104-21.091

Caberia, sim, o suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas concretas, e não, simplesmente, ficar argumentando que é médico anestesiológico e que as pessoas envolvidas prestaram auxílio para que pudesse executar a contento as suas tarefas para não cooperar no ato de fiscalização, sem a demonstração do vínculo existente, sem apresentação dos documentos que serviram de base legal para deduzir como despesa no Livro Caixa, já que o dever da guarda dos contratos e documentário das operações, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2005



NELSON MALLMANN