



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10932.720212/2011-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-008.266 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de junho de 2020
Recorrente SIMONE SATURNINO ONO BRUM
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2007, 2008, 2010

CONHECIMENTO DO RECURSO. ALEGAÇÕES. IMPUGNAÇÃO. PREQUESTIONAMENTO.

O conhecimento das alegações recursais exige o seu prequestionamento em sede de impugnação.

DEDUÇÃO. DESPESAS. LIVRO CAIXA.

As despesas necessárias à percepção de rendimento do trabalho não-assalariado somente podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda quando comprovadas e desde que atendam aos requisitos exigidos pela legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das alegações referentes à despesa com aluguel e com condomínio, uma vez que não prequestionadas em sede de impugnação, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-008.266 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10932.720212/2011-19

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão n.º 12-78.044, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro I/RJ, fls. 598 a 605:

Trata-se de lançamento de crédito tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF efetuado por meio do Auto de Infração lavrado em 23/12/2011 (fls. 510/519), em face do contribuinte acima identificado, no montante de R\$ 176.326,37, sendo R\$ 89.047,87 de imposto, R\$ 20.492,61 de juros de mora calculados até 30/11/2011 e R\$ 66.785,89 de multa proporcional calculada sobre o principal.

De acordo com o referido Auto de Infração, foi apurada Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa correspondente aos anos-calendário de 2007, 2008 e 2010.

Relativamente a todo o procedimento fiscal desenvolvido, foi lavrado o Termo de Verificação e de Constatação Fiscal - TVCF (fls. 497/500), parte integrante do Auto de Infração. A seguir uma síntese das informações relativas ao procedimento fiscal.

2 – DAS CONSTATAÇÕES

O exame dos registros escriturados nos Livros Caixa e dos documentos apresentados pela contribuinte demonstram as seguintes ocorrências, dentre outras:

2.1) LIVROS CAIXA: Os Livros Caixa apresentados pela contribuinte não possuem os Termos de Abertura, nem os Termos de Encerramento, tendo os registros dos gastos identificados por mês e ano, descritos por grupo de gasto, quando deveria ter discriminado os gastos por data de pagamento, de forma individualizada e esclarecedora;

2.2) DESPESA COM EDUCAÇÃO: A contribuinte escriturou nos Livros Caixa, como despesa escolar, os gastos com mensalidades e materiais escolares de seu dependente Fabrício Saturnino Ono Brum, quando tal gasto pode ser deduzido nas Declarações de Rendimentos Anuais a título de despesas com educação dentro das condições e limites regulados pelo art. 81 do RIR/99;

2.3) PAGAMENTOS DE TERCEIROS: Foram escriturados nos Livros Caixa a esse título, pagamentos de salários, cujos comprovantes são constituídos de declarações anuais dos pagamentos mensais de 2007 e 2008; recibos mensais para 2009 e 2010. Não apresentou contratos de prestação para esses serviços ou comprovantes das regularidades trabalhistas ou previdenciárias, que pudessem demonstrar vinculação com as receitas ou com a fonte produtora;

2.4) PRODUTOS PARA DEMONSTRAÇÃO: Limitou-se a apresentar pedidos de produtos à Forever Living Produtos São Paulo, com ausência de documento Fiscal e de discriminação da finalidade de uso dos produtos;

2.5) MATERIAIS E UTENSÍLIOS / EQUIPAMENTOS: A esse título, em março/2008, a contribuinte lançou a aquisição de notebook, marca Toshiba, em desacordo com o estabelecido no art. 75, parágrafo único, item I do RIR/99, pois se trata de bem de uso permanente;

2.6) CARTÕES DOS BANCOS: Foram lançados a esse título pagamentos de cartões de crédito em nome da contribuinte e de terceiros nos anos de 2009 e 2010, indevidamente;

2.7) CONTRATO DE LOCAÇÃO: A contribuinte apresentou Contrato de Locação de imóvel localizado na rua Cândido Portinari, n.º 105, apto. 102, bairro Parque São Pedro, cidade de São Bernardo do Campo/SP, CEP 09623-010, com vigência para o período de 28/07/2008 a 27/01/2011, para uso e fins residenciais, gerando despesas de aluguéis, taxas de condomínio e luz, mas segundo declaração trazida à Fiscalização, ela exerce aí suas atividades profissionais;

2.8) TELEFONE EM NOME DE TERCEIROS: Há contas de telefones em nome de Valter Saturnino (pai da contribuinte), com endereço na rua França, n.º 113, Jardim das Nações, Diadema/SP, em que a contribuinte tem o domicílio fiscal, entretanto, segundo declaração assinada pela contribuinte e pelo Sr. Valter Saturnino, o uso, gasto e pagamento dessas contas são da contribuinte;

2.9) DESPESAS DE TRANSPORTES: A contribuinte escriturou gastos com pedágio, gasolina, hospedagem, em desacordo com o item II do parágrafo único do art. 75 do RIR/99;

2.10) DIVERGÊNCIAS MENSIS DAS DESPESAS DOS LIVROS CAIXA: Não há correspondência entre os valores mensais das despesas escrituradas nos Livros Caixa e os valores mensais informados nas Declarações de Rendimentos Anuais, ora para menos, ora para mais, conforme discriminado na planilha anexa ao presente Termo;

2.11) RECEITAS DA CONTRIBUINTE: A contribuinte tem rendimentos recebidos unicamente pela pessoa jurídica Forever Living Produtos Brasil Ltda - CNPJ n.º 74,036112/0001-39, com retenção do Imposto de Renda na Fonte, sem vínculo empregatício.

3 – DAS GLOSAS DAS DEDUÇÕES DOS LIVROS CAIXA

A planilha anexa a este Termo relaciona os gastos que foram escriturados nos Livros Caixa e pleiteados pela contribuinte como dedução nas Declarações de Rendimentos Anuais, por contrariarem dispositivos da Legislação Tributária Federal, ou por falta de comprovação, com as justificativas em coluna própria na referida planilha e, algumas, citadas no item acima.

4 – DESPESAS COM EDUCAÇÃO

As mensalidades escolares com instrução do dependente da contribuinte, desconsideradas na escrituração dos Livros Caixa, foram restabelecidas, dentro dos limites anuais, como dedução nas Declarações de Ajustes Anuais, de ofício.

5 – LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Realizamos, de ofício, as glosas das despesas escrituradas nos Livros Caixa dos anos 2007, 2008, 2009 e 2010, que foram pleiteadas como deduções nas Declarações de Ajustes Anuais correspondentes, a título de despesas escrituradas no livro caixa, e a reclassificação dos gastos escolares de seu dependente escrituradas nos Livros Caixa para dedução nas Declarações de Ajustes Anuais, dentro dos limites anuais, como despesas escolares.

Cientificada do Lançamento em 05/01/2012 (fl. 522), a Contribuinte apresentou Impugnação em 24/01/2012 (fls. 524/525), trazendo as alegações a seguir sintetizadas:

A Impugnante apresentou Livro Caixa, onde demonstrou suas despesas e receitas, porém após a fiscalização algumas deduções foram glosadas, como a dedução com terceiros, onde a impugnante apresentou as Declarações de recebimentos em nome de Izabel Cristina Saturnino e Dielne A. S. Carneiro; a dedução com produtos para demonstração foram apresentados os pedidos junto a empresa FOREVER LIVING PRODUCTS BRASIL LTDA, a impugnante apresentou outros vários recibos referentes a custos originados com finalidade de execução de seu trabalho, como pedágios, combustível, alimentação, hospedagem, manutenção veicular dentre outros.

Para tanto a Impugnante junta neste ato cópia autenticada da declaração assinada com firma reconhecida pelas prestadoras de serviços Sra. IZABEL CRISTINA SATURNINO, juntamente com cópia autenticada do CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS; declaração assinada com firma reconhecida pelas prestadoras de serviços Sra. DIEINE A. S. CARNEIRO, juntamente com cópia autenticada do CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS; recibos de pagamento em nome de CICERA TORRES FERRO, juntamente com cópia autenticada do CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS; recibos de

pagamento em nome de ANGELA DE ALMEIDA GONCALVEZ, juntamente com cópia autenticada do CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS; PEDIDOS DOS PRODUTOS PARA DEMONSTRAÇÃO, quanto às notas fiscais pertinentes aos mesmos está sendo solicitado junto à empresa, tão logo recebidas, será juntadas ao processo em epigrafe.

Diante do exposto, demonstrada a insubsistência da glosa do procedimento fiscal, requer a impugnante que seja revista a presente glosa, sendo consideradas as deduções com TERCEIROS, PRODUTOS PARA DEMONSTRAÇÃO e DESPESAS DIVERSAS (PEDÁGIO, COMBUSTÍVEL, HOSPEDAGEM, ALIMENTAÇÃO, MANUTENÇÃO VEICULAR, ETC...), revisto os valores, a impugnante regularizará os débitos apurados, esclarecendo que em momento algum tentou burlar a presente legislação, mas demonstrou usufruir das deduções que lhe cabiam por direito.

Ao julgar a impugnação, em 29/7/15, a 1ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro I/RJ, por unanimidade de votos, conclui pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

DEDUÇÃO. DESPESAS. LIVRO CAIXA.

As despesas necessárias à percepção de rendimento do trabalho não-assalariado somente podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda quando comprovadas e desde que atendam aos requisitos exigidos pela legislação de regência.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 12/8/15, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 608, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 610 a 612, em 9/9/15, alegando o seguinte:

II.1 – PRELIMINAR

A apresentou Livro Caixa, onde demonstrou suas despesas e receitas, porém após a fiscalização e julgamento algumas despesas foram glosadas, como deduções de terceiros, onde a impugnante apresentou Declaração de recebimento em nome de Izabel Cristina Saturnino e Diene A. S. Carneiro para os anos calendários 2007 e 2008; recibos e contrato de Prestação de Serviços em nome de Cícera Torres Ferro e Ângela de Almeida Gonçalves (já juntadas anteriormente no processo); Declaração de compra de Produtos adquiridos junto a Forever Living para demonstração. (*sic*)

II.2 – MÉRITO

A requerente vem através desta fazer um apelo para que seja reconsiderada as despesas acima, pois foram despesas verdadeiras e utilizadas exclusivamente para a execução das suas atividades profissionais. Conforme relatório de análise dos documentos de defesa, o Contrato Particular de Prestação de Serviços das Sras. Ângela de Almeida Gonçalves, Cícera Torres Ferro, Izabel Cristina Saturnino e Diene A. S. Carneiro consta que os serviços são administrativos e que as contribuições de INSS seriam por conta das mesmas, quanto a Declaração de recebimentos emitidos pelas Sras. Izabel Cristina Saturnino e Diene A.S. Carneiro foi apresentadas por conforme orientação do próprio funcionário da RFB e o mesmo falou comigo por telefone onde expliquei que o apartamento era alugado para pratica de exercícios das minhas funções profissionais. (*sic*)

Como é de direito a Impugnante que junta nesta data os comprovantes de despesas acima para os anos calendários 2007, 2008 e 2010, abaixo numeradas: (*sic*)

- 1) Cópia Simples e Original da Declaração de recebimentos emitidos pela Sra. Izabel Cristina Saturnino em 2007;
- 2) Cópia Simples e Original do Contrato Particular de Prestação de Serviços Sra. Izabel Cristina Saturnino (cópia autenticada já foi juntada anteriormente no processo);
- 3) Cópia Simples e Original da Declaração de recebimentos emitidos pela Sra. Izabel Cristina Saturnino em 2008;
- 4) Cópia Simples e Original da Declaração de recebimentos emitidos pela Sra. Diene A. S. Carneiro em 2007;
- 5) Cópia Simples e Original do Contrato Particular de Prestação de Serviços da Sra. Diene A. S. Carneiro (cópia autenticada já foi juntada anteriormente no processo);
- 6) Cópia Simples e Original da Declaração de recebimentos emitidos pela Sra. Sra. Diene A. S. Carneiro em 2008;
- 7) Cópia Simples e Original do Contrato de Prestação de Serviços em nome de Cícera Torres Ferro (cópia autenticada já foi juntada anteriormente no processo);
- 8) Cópia Simples e Original do Contrato de Prestação de Serviços em nome de Ângela de Almeida Gonçalves (cópia autenticada já foi juntada anteriormente no processo);
- 9) Cópia Simples e Original da Declaração original de compras mensais emitidas pela empresa Forever Living Products Brasil para os anos de 2007, 2008, 2009 e 2010;
- 10) Cópia Simples e Original da 1ª Via da Nota fiscal nº 889209 emitida pela empresa Forever Living Products Brasil;
- 11) Cópia Simples e Original do Demonstrativo emitido pela imobiliária Portoreal constando os pagamentos de alugueis para o ano de 2008;
- 12) Cópia Simples e Original do Demonstrativo emitido por Sergio Foltran Adm e Venda de Imóveis constando os pagamentos de condomínio para os anos de 2008 e 2009 (cópia autenticada já foi juntada anteriormente no processo);

A impugnante declara não ter em nenhum momento tentado burlar a presente legislação, e que todas as despesas apresentadas eram realmente gastos utilizados para exercício de suas funções profissionais.

III – A CONCLUSÃO

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência parcial da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se parte do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, porém, não serão conhecidas das alegações referentes à despesa com aluguel e com condomínio, uma vez que não prequestionadas em sede de impugnação, pois, do contrário, importaria em supressão de instância e afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o processo administrativo tributário.

A título de esclarecimento, considera-se não prequestionada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação.

Das deduções glosadas

A Recorrente questiona a glosa da dedução das seguintes despesas prequestionadas em sede de impugnação:

- **Pagamentos efetuados a terceiros**
 - Izabel Cristina Saturnino;
 - Diene A. S. Carneiro;
 - Cícera Torres Ferro; e
 - Ângela de Almeida Gonçalves.
- **Aquisição de produtos da Forever Living**

Vejam, então, a situação em relação a cada uma dessas despesas, cotejando-se o Termo de Verificação Fiscal com a impugnação, a decisão recorrida e o recurso voluntário.

Dos pagamentos efetuados a terceiros

Segundo o Termo de Verificação e Constatação Fiscal, as deduções referentes a terceiros foram glosadas por “não comprovação da regularidade dos encargos trabalhistas e previdenciários”.

Junto com a impugnação, a Contribuinte apresentou, em relação aos terceiros, os contratos de prestação de serviço e declarações de recebimento dos valores pagos por ela (fls. 538 a 569).

Ao apreciar esses documentos, a DRJ assim concluiu:

Contratos de prestação de serviços:

Inicialmente deve ser ressaltado que a autenticação do referido contrato se deu somente após a ciência do Auto de Infração. Prosseguindo, consta no documento cláusula transferindo para o contratado toda a responsabilidade referente ao pagamento / retenção do INSS, o que inviabiliza a comprovação da regularidade trabalhista / previdenciária, que, se comprovado, poderia estabelecer o vínculo da prestação de serviço que a Impugnante alega ter existido. Não consta também no referido contrato que a suposta prestação de serviço tenha relação com a atividade desenvolvida pela Contribuinte, a fim de esclarecer se essencial à manutenção do seu ofício.

Declarações de recebimento:

As irregularidades no livro caixa apontadas pela fiscalização, bem como a não comprovação do vínculo de prestação de serviço, tornam as referidas declarações insuficientes à comprovação da despesa que a Impugnante alega ter tido no exercício do seu ofício. Ademais, as referidas declarações estariam registrando pagamentos ocorridos em 2011, portanto não correspondente ao período autuado.

Pois bem, em seu recurso, ao fazer referência aos contratos de prestação de serviço, alega a Recorrente que as trabalhadoras Izabel Cristina Saturnino, Diene A. S. Carneiro, Cícera Torres Ferro e Ângela de Almeida Gonçalves prestaram serviços administrativos e que ficaram responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias.

De fato, consta nos contratos a seguintes informações:

Cláusula I – Dos Serviços

O objeto do presente consiste na prestação de serviços administrativos; esta prestação terá início em: 02 de dezembro de 2.008 e o prazo de duração será por tempo indeterminado, podendo ser encerrado a qualquer época, por qualquer uma das partes quando não mais houver interesse.

Cláusula II – Do horário de expediente

O expediente pelo **CONTRATADO** será no horário específico das 9:00 as 17:00 horas de segunda a sexta-feira.

Cláusula III – Da Remuneração e Descontos

O **CONTRATADO** receberá como remuneração total mensal R\$ 835,00 (oitocentos e trinta e cinco reais).

Parágrafo Primeiro: As contribuições referentes ao INSS serão de inteira responsabilidade do **CONTRATADO**.

Conforme se extrai dessas cláusulas, a Recorrente busca demonstrar, com os contratos apresentados, que as trabalhadoras prestaram os serviços na condição de empregadas, o que, em princípio, enquadraria o caso à regra do art. 75, inciso I, do então vigente Decreto nº 3.000, de 26/3/99, que assim dispõe:

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 (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

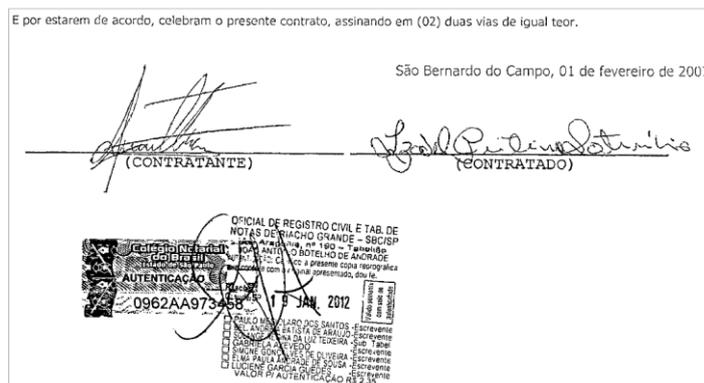
Todavia, não restou comprovado o vínculo empregatício.

Primeiramente, não foi carreado aos autos qualquer documento comprobatório quanto à regularidade frente aos encargos trabalhistas.

Quanto aos encargos previdenciários, a própria Recorrente informa que as trabalhadoras ficaram encarregadas do recolhimento das contribuições e isso, inclusive, está consignado nos contratos, o que é absolutamente irregular, pois tanto o recolhimento da contribuição das trabalhadoras (empregadas) como o recolhimento das contribuições patronais são de inteira responsabilidade da contratante, ou seja, da Recorrente. Ademais, também não foi carreado aos autos nenhum comprovante de recolhimento de contribuições previdenciárias.

Quanto aos contratos, a decisão de primeira instância aponta serem cópias que somente foram autenticadas após a ciência do auto de infração, o que fragiliza, consideravelmente, o seu valor probatório.

Realmente, a Recorrente teve ciência do lançamento fiscal em 5/1/12, segundo o AR de fl. 522, porém, o carimbo de autenticação do cartório, nos contratos, é de 19/1/12:



E, diante desse fraco conjunto probatório, as declarações supostamente firmadas pelas trabalhadoras também não se mostram suficientes para se afastar a glosa das deduções.

Portanto, em relação aos pagamentos efetuados a terceiros, não restou demonstrada a subsunção do caso concreto à regra do art. 75, inciso I, do Decreto n.º 3.000/99.

Da aquisição de produtos da Forever Living

Segundo a fiscalização, as despesas referentes à aquisição de produtos da Forever Living, deduzidas pela Recorrente, foram glosadas por falta de apresentação de documento fiscal atestando a compra dos produtos.

Quando da impugnação, a Recorrente apresentou pedido de produtos, bem como declaração da Forever Living relacionando compras supostamente feitas pela Recorrente de 2007 a 2010, informando, ainda, que providenciaria as notas fiscais.

Pois bem, em relação a tais documentos, assim se pronunciou a decisão recorrida:

Notas Fiscais

Em que pese constar na defesa que o Interessado providenciaria as notas fiscais correspondentes aos produtos supostamente adquiridos, até a presente data, passados mais de três anos, tal documentação não foi juntada aos autos. A única nota fiscal apresentada juntamente com a defesa encontra-se à fl. 588, porém, ilegível.

Declaração relacionando compras

As irregularidades no livro caixa apontadas pela fiscalização, bem como a não identificação de quais produtos e a que fim se destinariam, tornam a referida declaração insuficiente à comprovação da despesa que a Impugnante alega ter tido no exercício do seu ofício e se essenciais à manutenção do ofício exercido pela Contribuinte.

Com seu recurso, a Recorrente carrega aos autos, novamente, declaração da Forever Living e cópia da Nota Fiscal n.º 889209.

Essa Nota Fiscal, todavia, já foi considerada pela fiscalização, sendo reconhecida a dedução da despesa nela consignada (vide fl. 507).

Quanto às demais despesas referentes à aquisição de produtos da Forever Living, pela não apresentação das respectivas Notas Fiscais, não há como se acatar a dedução. Lembrando que a declaração supostamente firmada pela Forever Living não se mostra suficiente para amparar a dedução glosada.

Sendo assim, mantemos a glosa da dedução em relação a essa despesa.

Conclusão

Isso posto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das alegações referentes à despesa com aluguel e com condomínio, uma vez que não prequestionadas em sede de impugnação, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira