



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10980.003240/2005-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.682 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2018
Matéria IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS DE LIVRO-CAIXA
Recorrente CIRO BRUNING
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

LIVRO-CAIXA. DESPESA COM EXERCÍCIO DE ATIVIDADE PRÓPRIA AO PROFISSIONAL GERADOR DA RECEITA.

Para não se negar validade ao inciso I e nem ao inciso III, ambos do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, impõe-se a adoção de interpretação literal/declarativa no sentido de que pode ser deduzida a remuneração paga ao terceiro autônomo tão somente quando houver execução de atividade que não se confunda com a atividade do próprio contribuinte, eis que somente nessa situação (prestação de serviços que não se confunda com o objeto contratual da atividade a ser prestada pelo contribuinte a seus clientes) se pode estar diante de despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer dedução a título de livro-caixa no importe de R\$ 7.200,00.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier. Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba que, por unanimidade de votos, julgou improcedente Impugnação apresentada contra Notificação de Lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física, ano-calendário 2001, tendo sido apurada *Dedução Indevida de Despesas de Livro-Caixa*, nos seguintes termos:

DEMONSTRATIVO DAS INFRAÇÕES

DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE LIVRO CAIXA. CONFORME RELATÓRIO DE DESPESAS GLOSADAS, EM ANEXO. QUE É PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, DISCRIMINAMOS AS DESPESAS GLOSADAS. FOI GLOSADO R\$ 7.659,59 DE DESPESA COM TRANSPORTE, POR NÃO SE ENQUADRAR NO INCISO B. PARÁGRAFO PRIMEIRO DO ARTIGO SEXTO DA LEI 8.134/90; FOI GLOSADO R\$ 79.195,90, DE REMUNERAÇÃO PAGA A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO, INCISO I, ARTIGO SEXTO DA LEI 8.134/90; E FOI GLOSADO R\$ 3.073,00 DE DESPESA COM MANUTENÇÃO DO IMOBILIZADO. POR NÃO SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE DESPESA DE CUSTEIO.

O contribuinte apresentou impugnação, considerada tempestiva, alegando, em síntese:

- a) As despesa glosadas foram necessária à percepção das receitas, pois, como advogado, mantinha diversos contratos de prestação de serviços, o que lhe obrigou a contratar o trabalho de outros profissionais para auxiliá-lo.
- b) As tarefas profissionais do contribuinte, por força dos contratos, envolvia a produção de pareceres; a produção de peças privativas de advogado; participação em audiências administrativas e/ou. judiciais, tanto em Curitiba quanto em qualquer cidade do Estado do Paraná, tanto na esfera cível quanto trabalhista, judicial e administrativa (Procons, Decons, Susep, etc...); levantamentos de dados (pesquisas de bens, localização de terceiros envolvidos em acidente de transito, apuração de prejuízos, etc...); atendimento a segurados (clientes dos contratantes), na esfera judicial e extrajudicial; promoção de toda sorte de Assessoria Jurídica às gerencias locais das empresas contratantes, no tocante a orientações de natureza

preventiva, inclusive. Por tais serviços, emitia recibos de pagamentos a autônomos apresentados para a fiscalização. Para a consecução desses serviços, incorreu nas despesas com os profissionais que contratou; inclusive despesas de reparos em bens de escritório (computador, fax, telefone, mesa, cadeira, instalações elétricas, sanitárias etc).

c) Remunerações pagas a terceiros autônomos. O contribuinte é advogado e contratou outros profissionais autônomos para levar a cabo os contratos firmados com seus clientes (Lei n° 8.134, de 1990, art. 6°, III). Assim, a glosa é absolutamente indevida, injustificável e infundada, por atingir a sua esfera de direitos em diversos níveis, desde a legislação ordinária, até a direitos e garantias constitucionais (Constituição, arts. 170, II e III, parágrafo único, 150, II e IV, 5° II e XIII, 37, *caput*; CTN, arts. 43, I, e 44; e jurisprudência). Apesar de entender desnecessário, anexa declaração de cada um dos profissionais detalhando que as prestações se deram como fim exclusivo de atender aos clientes do impugnante e os valores recebidos. Tais despesas não caracterizam renda ou acréscimo patrimonial. Isoladamente, não geraria toda a renda obtida. Todos apresentaram declaração de IR submetendo os rendimentos à tributação. O inciso I do art. 6° da Lei n° 8.134, de 1990, apenas tem por intenção vedar a despesa com o trabalho, informal, ilegal, e que existe à margem da lei, o que não é o caso.

d) Despesas de transporte. São diretamente ligadas à percepção de receita por atender em todo o Estado do Paraná. Por isonomia ao caixeiro-viajante e pelo disposto no inciso III do art. 6° da Lei n° 8.134, de 1990, bem como no art. 108 do CTN, não se pode aplicar restritivamente a alínea b do § 1° do art. 6° da Lei n° 8.134, de 1990.

e) Despesas com manutenção de imobilizado. A produção intelectual de um escritório de advocacia exige consulta a diversos bancos de dados, sendo que toda a estrutura é constituída de máquinas e equipamentos que sofrem desgastes e necessitam de reparos.

f) Pede cancelamento da glosa, integral anulação do auto de infração e restabelecimento da DAA.

Do Acórdão prolatado pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba, em síntese, se extrai:

a) Impossibilidade de se apreciar alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade.

b) O contribuinte é profissional liberal, exercendo a advocacia. Assim, despesas de locomoção e transporte não são dedutíveis, permitidas apenas no caso de representante comercial. O parágrafo §1° do art. 6° é muito claro e o conteúdo dos seus incisos não deixa qualquer margem à interpretação. Por vedação legal expressa, não há, pois, como restabelecer a dedução, das despesas com transporte.

c) Remunerações pagas a terceiros sem vínculo empregatício, lastreadas em recibos de pagamento de autônomo - RPA. As declarações apresentadas,

mostram-se absolutamente incapazes de comprovar a existência de compartilhamento na defesa de causas judiciais ou administrativas. Antes, parecem configurar a existência de relação de emprego ou pagamento de mesada, haja vista os laços de parentesco de alguns, dentre eles a esposa dependente (Eliane Pancione Bruning). Em quase a totalidade dos casos, os valores foram distribuídos em parcelas iguais mensais, durante todos os meses do ano, o que descaracteriza o recebimento compartilhado de honorários advocatícios, que se dá de uma vez, normalmente, no fim da causa. Honorários advocatícios compartilhados devem ser declarados por cada um dos patrocinadores os valores que lhes são próprios, não sendo caso de livro Caixa. Não foram apresentados documentos comprovando sociedade nas causas, já que as declarações não cumprem essa função. São meras declarações particulares que, desacompanhadas de elementos contundentes de prova, não podem ser opostas à Fazenda Pública (CTN, art. 123; e Lei nº 10.406, de 2002, art. 219).

e) O pagamento a outros advogados para atuar em audiências ou outra atividade que lhe seja própria não pode ser considerado como despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Os rendimentos a que se refere o dispositivo que regula a situação do contribuinte são aqueles obtidos *intuitu personae*, ou seja, quando os serviços são prestados pelo próprio contribuinte. O pagamento a terceiros só é admitido quando com vínculo empregatício e referentes a serviços necessários ao funcionamento da atividade geradora dos rendimentos, que não aquelas que deveriam ser prestadas pelo próprio contribuinte. Assim, por exemplo, no caso de uma clínica de odontologia, é possível a dedução de pagamento a um(a) assistente (instrumentista), à(o) faxineira(o), desde com vínculo empregatício. Entretanto, não constitui dedução de livro caixa se o dentista subcontrata a outro dentista a execução do serviço.

f) Despesas de manutenção de imobilizado. O interessado não acostou aos autos qualquer documento, tais como: notas fiscais, contratos de prestação de serviços, dentre outros, para que pudesse ser analisada a pertinência dos gastos. Assim, fica prejudicada a sua análise, cabendo, apenas, ressaltar que não podem ser considerados quaisquer dispêndios com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, que não se extingam com sua mera utilização.

Cientificado em 29/05/2008, o contribuinte interpôs em 27/06/2008 recurso voluntário, em síntese, alegando:

- a) Tempestividade. Intimado em 29/05/2008, apresenta o recurso no prazo legal.
- b) Reiterando os argumentos veiculados na impugnação, acrescenta-se que o princípio que move e dá azo ao "entendimento" da Fiscalização e da DRJ é o da má-fé como regra geral, ou seja, o que se presume em desfavor dos contribuintes é a pretensa má-fé, a ofender a regra basilar de direito de se presumir sempre a boa-fé do contribuinte.

- b1) A fiscalização não negou a existência da defesa, mas sua classificação. Para enfrentar essa constatação, a DRJ inova e aduz a suposta má-fé do recorrente, posto que parte de ilações e achismos ofensivos ao contribuinte para manter o débito impugnado. Sem fundamento e nem prova, se afirma que alguns pagamentos seriam mesada ou outra coisa parecida. Não falou, mas deu a entender, que os recibos seriam fraude, em verdadeira inversão do princípio constitucional de que se deve sempre presumir a boa-fé da pessoa.
- b2) As ilações são as mais variadas, meras aleivosias sem fundamento, e quando não são isso são entendimentos e interpretações errôneas das regras legais, sendo absurdo exigir-se mais prova do que a já produzida. Se há algo de errado, a prova é da fiscalização/DRJ e não do contribuinte. Se a prova do contribuinte não agrada, cabe ao julgador fazer prova em sentido contrário e não partir para suposições e ilações, a ofender e causar dano ao recorrente. Todas as provas apresentadas demonstram o evidente e o óbvio, ou seja, que o contribuinte, como advogado, para dar cabo ao atendimento de diversas causas e assuntos judiciais e extrajudiciais, a maioria de Companhias Seguradoras, estabeleceu parcerias com diversos profissionais liberais e os pagou através de RPA's, tendo se juntado na impugnação declarações de tais profissionais. Por não dar conta de todos os trabalhos (o volume brutal de ações e procedimentos o demonstra por si só), o recorrente estabeleceu as parcerias com profissionais liberais que o devem ter informado em suas Declarações, não tendo a Receita verificado tais declarações e partido para suposições e ilações. Exigir mais provas é desconsiderar as já existentes e que não podem ser desconstituídas por ilações e achismos ofensivos ao princípio da boa-fé.
- b3) A fiscalização e a DRJ ignoram os incisos II e III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, invocados pelo contribuinte, e suscitam o inciso I como se este dispositivo impedisse o pagamento de emolumentos (= retribuição, ganho, gratificação, lucro eventual) a terceiros e despesas de custeio necessárias a percepção da receita e manutenção da fonte produtora. Agindo dessa forma, o fisco arvora-se no direito de legislar em causa própria em ofensa aos arts. 170, II, III e parágrafo único, 150, II e IV, 5º, II e XIII, e 37, caput, da Constituição e aos arts. 43, I, e 44 do CTN. O intento do legislador era vedar a despesa com trabalho informal, ilegal e não o de profissionais liberais devidamente habilitados.
- b4) Ao presumir a má-fé em suas aleivosias e ilações, a DRJ traça paralelos e comparações com outras atividades, o que não é possível. Pagar para ser substituído em audiências ou em qualquer outra tarefa é despesa de custeio necessária a percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, eis que sem isso o recorrente não teria sido contratado para o trabalho. Negar isso é negar a razão de ser do inciso III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990. Para afastar qualquer ilação, requer juntada de certidões extraídas de algumas Varas Cíveis, a demonstrar que sempre fez uso de outros profissionais para cumprir seu desiderato. Faz-se, assim, prova por amostragem, pois a quantidade de processos é enorme, atuando em quase todas as Comarcas do Estado do Paraná.

- b5) As declarações comprovam que os pagamentos foram realizados para o fim exclusivo de atender aos clientes do contribuinte, logo para a gerar receitas tributárias naquele exercício fiscal. Acrescenta agora algumas Certidões exaradas por Varas Cíveis. Isoladamente não poderia gerar toda a renda obtida, logo contratou profissionais autônomos e os pagou, fato este incontroverso. Não deduzir tais pagamentos, é confisco. Ao negar o caráter de despesa dedutível e tendo os profissionais oferecido os pagamentos à tributação como renda, a Receita incorre em bitributação.
- c) O advogado e o caixeiro-viajante incorrem em despesas de locomoção e transporte. Logo, pelo princípio da isonomia e por força da analogia (CTN, art. 108), deve ser afastada interpretação no sentido de o § 1º, b, do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, vedar a dedução. Além disso, a situação preenche a hipótese do art. 6º, III, da Lei nº 8.134, de 1990. Não pode a Receita acolher a renda gerada fora da comarca e não aceitar a dedução das despesas diretamente a ela ligadas, sob pena de ofensa à Constituição como já evidenciado.
- d) O advogado se vale da eletrônica, da digitalização e de diversos bancos de dados. Logo, não há como se conceber escritório de advocacia sem gastos com o custeio e conserto de equipamentos imobilizados. Aplica-se novamente o art. 6º, III, da Lei nº 8.134, de 1990.
- e) Pede o recebimento dos documentos e a reforma da decisão, demonstrada a improcedência da ação fiscal e o cabimento do cancelamento do débito e restabelecimento da Declaração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Considerando-se a intimação em 29/05/2008 e a interposição em 27/06/2008, o recurso voluntário é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 33). Preenchidas as condições de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

A impugnação (fls. 02/14) foi instruída com os seguintes documentos:

- (1) cópia da Notificação de Lançamento (fls. 15/22);
- (2) cópia do Relatório de Despesas (fls. 23/25);
- (3) declarações com com firma reconhecida dos prestadores (fls. 26/34).

O órgão preparador carrou aos autos ainda tela de consulta da situação do processo (fls. 35), cópia da Declaração de Ajuste Anual - DAA (fls. 36/41) e o Aviso de Recebimento pertinente à Notificação de Lançamento (fls. 42), encaminhando, a seguir, o processo para julgamento da primeira instância (fls. 43).

O Recurso (fls. 54/74) foi instruído com sete certidões emitidas por Cartórios de Vara Cível da Comarca de Curitiba (fls. 75/81). Nada mais.

Se o julgador conclui que as provas apresentadas pelo contribuinte não têm o condão de gerar convicção acerca da ocorrência dos fatos nos moldes alegados pelo impugnante, não há nisso má-fé.

No caso concreto, o Acórdão de piso considerou que as declarações podem indiciar situação fática diversa da postulada pelo contribuinte. Além disso, asseverou que, por si só, as declarações não provam juridicamente a ocorrência dos fatos nelas narrados. Para tanto, fundamentou-se expressamente nos arts. 123 da Lei nº 5.172, de 1966, e no art. 219 da Lei nº 10.406, de 2002.

Ao apreciar o conjunto probatório dos autos, a autoridade julgadora forma livremente sua convicção e determina as diligências que entender necessárias (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 29), contudo não deve agir no sentido de produzir a prova que caberia ao contribuinte e em relação a qual já se operou a preclusão. O princípio da boa-fé não pode ser invocado para se afastar o ônus jurídico de o contribuinte instruir a impugnação com suas provas documentais (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, III e §4º), sob pena de ofensa aos princípios da legalidade, da colaboração dos contribuintes e da duração razoável do processo.

Ao tempo da emissão da decisão de primeira instância, o contribuinte tinha carreado aos autos tão somente as declarações.

A defesa discorreu detalhadamente sobre os serviços prestados a seus clientes, mas não apresentou qualquer prova de tais fatos. Em oito das nove declarações apresentadas consta o seguinte texto:

Declara ainda que os valores mais abaixo relacionados foram-lhe pagos pelo Contribuinte Ciro Brüning para a prestação de seus serviços judiciais e extrajudiciais exclusivamente às empresas Porto Seguro Companhia de Seguros Gerais (CNPJ n.º 61.198.164/0001-60); LM Serviços Técnicos Especializados, Ltda. (CNPJ n.º 02.487.123/0001-24); Trevo Seguradora S/A. (CNPJ n.º 33.017.096/0001-50); Unibanco Seguros S/A: (CNPJ n.º 33.166.158/0001-95); Marítima Seguros S/A. (CNPJ n.º 61.383.493/0001-80), Tokio Marine Brasil lit Seguradora S/A. (CNPJ n.º 60.831.344/0001-74); e Companhia de Seguros Gralha Azul (CNPJ n.º 27.528.579/0001-16).

Apenas uma destoa do texto padrão adotado em todas as demais, como podemos observar:

Declara ainda que os valores mais abaixo relacionados foram-lhe pagos pelo Contribuinte Ciro Brüning para a prestação de seus serviços, consistentes na execução consertos e reparos dos equipamentos de informática e afins do escritório daquele Contribuinte.

As sete declarações não detalham os serviços efetivamente prestados, limitando-se a afirmar que se prestou serviços na prestação de serviços judiciais e extrajudiciais do contratante. Note-se, ainda, que, em momento algum, se menciona ou se

cogita de repasse de honorários sucumbenciais. Em última análise, as declarações apenas reiteram a tese jurídica da defesa.

No meu entender, a tese jurídica não prospera, independentemente dos fatos a ela corresponderem ou não. Isso porque, quando o terceiro autônomo presta serviços próprios aos serviços do contribuinte e é por este remunerado, não se está a incorrer em despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, III), mas em pagamento pelo exercício da própria atividade geradora de receita, hipótese em que só se admite a dedução da remuneração paga para empregado (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, I). Não há que se falar em legislar em causa do fisco ou ofensa aos arts. 170, II, III e parágrafo único, 150, II e IV, 5º, II e XIII, e 37, caput, da Constituição e aos arts. 43, I, e 44 do CTN e nem à jurisprudência invocada. Apenas se interpreta a legislação nos estritos limites do art. 111 da Lei nº 5.172, de 1966. Em matéria de deduções, não se aplica o art. 108 do CTN.

O inciso II do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, diz respeito tão somente aos emolumentos pagos a terceiros, assim considerados os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventuários públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais; logo, não diz respeito ao caso concreto.

Negar o entendimento aqui esposado retiraria a razão de ser do inciso I. Contudo, o recorrente o nega e propõe uma razão diversa para a existência do inciso I: vedar a dedução de despesa com trabalho informal ou ilegal.

A interpretação literal/declarativa do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, aqui veiculada não permite se concluir que o legislador com o I inciso do artigo em tela almeje vedar despesa com trabalho informal ou ilegal.

Além disso, se são nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação da legislação trabalhista (CLT, art. 9º), ainda que se trate de trabalho irregular, estando presentes os elementos caracterizadores da relação de emprego, haverá juridicamente vínculo de emprego, a atrair a hipótese legal do referido inciso I do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990. Portanto, a razão proposta pelo contribuinte não se sustenta.

O Acórdão de piso cogitou e afastou a figura do compartilhamento dos serviços enquanto sociedade nas causas, hipótese em que não se falaria em receita do contribuinte e nem em dedução em livro-caixa. Diante disso, o recorrente menciona que estabeleceu parcerias com profissionais autônomos e que a despesa com os terceiros autônomos não configuraria renda sua. Não haveria acréscimo patrimonial, como já alegado na impugnação.

Nesse contexto, o contribuinte carrou aos autos certidões para evidenciar as procurações constantes de ações judiciais em que atuou como patrono. As Certidões apresetadas com o recurso revelam que o contribuinte substabelecia suas procurações para outros advogados, com reserva de iguais poderes.

Não foi carreado aos nenhum dos contratos de prestação de serviços celebrados com os clientes, ou seja, com as empresas Porto Seguro Companhia de Seguros Gerais (CNPJ n.º 61.198.164/0001-60); LM Serviços Técnicos Especializados, Ltda. (CNPJ n.º 02.487.123/0001-24); Trevo Seguradora S/A. (CNPJ n.º 33.017.096/0001-50); Unibanco

Seguros S/A: (CNPJ n.º 33.166.158/0001-95); Marítima Seguros S/A. (CNPJ n.º 61.383.493/0001-80), Tokio Marine Brasil Seguradora S/A. (CNPJ n.º 60.831.344/0001-74); e Companhia de Seguros Gralha Azul (CNPJ n.º 27.528.579/0001-16).

Não foi carreado aos autos nenhum alvará de levantamento de honorários de sucumbência pertinte ao ano-base e nem comprovação de que as remunerações pagas envolveram repasse de parte de tais valores.

Não há prova nos autos de que as ações judiciais referidas nas Certidões geraram rendimentos no ano-calendário de 2001 e que os mesmos foram escriturados no livro-caixa. Nem mesmo o livro-caixa foi trazido aos autos.

Em conjecturas cerebrinas, poderíamos cogitar de repasse de honorários contratuais ou de honorários advocatícios de sucumbência, ou seja, cogitar a hipótese de os demais advogados terem também patrocinado as ações judiciais por terem contrato direto com o cliente (*trabalhariam lado a lado com o contribuinte e não sob sua contratação {parceria, tendo nos autos procuração direta ou mesmo um substabelecimento, mas sempre todos os advogados com contrato direto com o cliente} - fazendo jus a honorários contratuais pagos pelos clientes {daí repasse, se o recorrente os recebeu em nome de todos os advogados} e sucumbenciais pagos pela parte vencida {daí repasse, se o recorrente os levantou integralmente, a envolver parcela dos demais advogados}*) ou cogitar ainda da hipótese de os demais advogados terem também patrocinado as ações por simples substabelecimento, por conta e risco do recorrente, ou seja, por terem sido contratados pelo recorrente e fazendo jus a uma remuneração contratual paga pelo recorrente {não há repasse} e a honorários advocatícios sucumbenciais fixados em decisão judicial. Nesta última hipótese, se os honorários sucumbenciais forem levantados integralmente pelo recorrente, este terá de os repassar em parte para os demais, ou seja, a parcela pertinente a cada um dos advogados por direito próprio.

As certidões apresentadas não provam repasse; até porque, há de se provar, processo a processo gerador de renda no ano-base objeto do lançamento de ofício, o contrato havido com o cliente e os respectivos pagamentos de honorários contratuais ou de sucumbência, bem como quando a ação judicial foi protocolada ou a defesa apresentada e quais foram os advogados com procuração e substabelecimento desde a propositura da ação ou defesa até o levantamento do Alvará no ano-base e que neste levantamento estariam contidas parcelas devidas por direito próprio aos outros advogados beneficiários de repasses de honorários sucumbenciais e na proporção de sua atuação nas ações. Se provada essa situação, não haveria que se falar em receita do recorrente em relação aos valores repassados. Isso porque, não seriam de sua titularidade, mas do advogado que os recebe via repasse. Não haveria que se falar também em dedução a título de livro-caixa pelo repasse e nem se cogitar em despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora. Contudo, decisão que cancelasse o lançamento pelo acolhimento de tal realidade transbordaria aos limites da lide deduzida nos autos.

Note-se que em momento algum a impugnação alegou repasse. Pelo contrario, a descrição dos fatos é expressa, *in verbis* (fls. 2):

O contribuinte é advogado e mantinha, no ano de 2001, diversos contratos de prestação de serviços profissionais a clientes, na maioria deles Sociedades Seguradoras, para as quais trabalhava, tanto na esfera judicial, quanto extrajudicial.

Os contratos foram todos firmados por exigência de seus clientes, na pessoa física do ora peticionário. O volume de trabalho exigiu do contribuinte ora peticionário a contratação de outros profissionais para poder levar a cabo o atendimento das causas e assuntos judiciais e extrajudiciais a si submetidas por aqueles clientes. (...)

Os pagamentos realizados pelo ora peticionário aos profissionais que este contribuinte contratou para levar a cabo aquela gama de trabalhos também foram considerados naquele ano, pois somente aconteceram em razão dos contratos alinhavados por aquele Contribuinte com os clientes já citados, existindo uma relação direta entre aquelas receitas e as despesas com estes profissionais.

Em homenagem ao princípio da verdade material, acolhi as provas carreadas aos autos com o recurso e as apreciei, contudo não se justifica a conversão do julgamento em diligência para esclarecer ter havido ou não repasse de honorários contratuais ou sucumbenciais em razão da preclusão (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, III e §4) e para não se incorrer em ofensa aos princípios da legalidade, da colaboração dos contribuintes e da duração razoável do processo.

Desde a impugnação, o foco do recorrente, a bem da verdade, foi infirmar a leitura do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, feita pela fiscalização ao efetivar o lançamento, ou seja, de que não se admite a dedução de valores pagos a terceiro sem vínculo empregatício por ofensa ao art. 6º, I, da Lei nº 8.134, de 1990.

Note-se que o entendimento aqui adotado não é compatível com o explicitado pelo órgão julgador de primeira. O Acórdão recorrido considera somente ser possível a dedução de remuneração paga a terceiro com vínculo empregatício.

Para não se negar validade ao inciso I e nem ao inciso III, ambos do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, impõe-se a adoção de interpretação literal/declarativa no sentido de que pode ser deduzida a remuneração paga ao terceiro autônomo tão somente quando houver execução de atividade que não se confunda com a atividade do próprio contribuinte (não se confunda com sua atividade-fim), eis que nessa situação (prestação de serviços que não se confunda com o objeto contratual da atividade a ser prestada pelo contribuinte a seus clientes) se estará diante de despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

A legislação do imposto de renda não impede que o contribuinte contrate terceiro autônomo para o auxiliar em sua atividade-fim. Se o fizer, não o toma por empresa. Mas, se o fizer, os pagamentos não poderão ser deduzidos a título de livro-caixa.

Note-se que não há que se confundir despesa não dedutível com incoerência de receita ou acréscimo patrimonial. Além disso, se os prestadores apresentaram ou não declarações e o que nelas constou ou não, consubstanciam-se em conjecturas irrelevantes para a solução do caso concreto. A aplicação da legislação não é confisco. A argumentação de bitributação não prospera, eis que não estão envolvidos dois entes da Federação. Nem haveria *bis in idem* na hipótese levantada pelo contribuinte, eis que para tanto deveria estar envolvido um único contribuinte.

Portanto, as despesas pagas aos terceiros sem vínculo empregatício e que emitiram as sete declarações supra referidas não são dedutíveis.

A oitava declaração refere-se a despesa com terceiro sem vínculo empregatício descrita pela fiscalização como "SUPORTE INFORMÁTICA", quinhentos reais mensais todos os meses do ano. Além disso, consta do Relatório de Despesas Glosadas a despesa mensal de R\$ 100,00 com "DIARISTA LIMPEZA ESCRITÓRIO". Para esta última despesa não foi apresentada declaração, mas as alegações de defesa a ela se aplicam. Logo, conforme supra explicitado, essas duas despesas são passíveis de dedução ao serem prestadas por trabalhador autônomo, eis que preenchem os requisitos legais de serem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora.

Assim, para estas duas despesas, respectivamente R\$ 6.000,00 e R\$ 1.200,00, não subsiste o pressuposto de direito ensejador do lançamento de ofício. Logo, para ambas prosperam as alegações de defesa, sendo cabível o restabelecimento R\$ 7.200,00 a título de dedução de despesa de livro-caixa.

Despesas de locomoção e transporte. O art. 6º, §1º, b, da Lei nº 8.134, de 1990, é cristalino no sentido de só se admitir tais deduções para caixeiro-viajante. O presente colegiado não pode declarar a inconstitucionalidade do dispositivo em questão por ofensa ao princípio constitucional da isonomia (Súmula CARF nº 2). Ao caso, não se aplica o art. 108 do CTN, mas o art. 111 do CTN.

Despesas com manutenção do imobilizado. Não foi apresentada qualquer prova demonstrado as alegações do recorrente e nem a natureza da despesa.

Por fim, o recorrente não invocou nenhuma decisão vinculante e, reiterar-se, todas as alegações de inconstitucionalidade ou ofensa a princípios constitucionais das normas aplicadas não prosperam, eis que falece competência ao presente colegiado para apreciá-las (Súmula CARF nº 2).

Isso posto, voto por conhecer o recurso voluntário e dar-lhe provimento em parte para restabelecer dedução a título de livro-caixa no importe de R\$ 7.200,00.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator