ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10980.723722/2010-83

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

Processo nº	10980.723722/2010-83
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-004.917 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de janeiro de 2019
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA (IRPF)
Recorrente	PAULO ROBERTO SBARAINI
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade fiscalizadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto 70.235/72, reputadas ausentes as causas previstas no art. 59 do mesmo diploma.

PRECEDENTES. EFEITOS.

Os precedentes suscitados nas razões recursais não vinculam as autoridades julgadoras, que decidem conforme seu livre convencimento.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em ilegalidade ou inconstitucionalidade das glosas quando o procedimento fiscal ocorreu de maneira regular, em total observância à legislação tributária, a qual goza de presunção de legalidade e constitucionalidade.

AUTUAÇÃO FUNDADA EM PRESUNÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Impossível acatar o argumento de que a autuação foi fundada em presunção quando a autoridade fiscalizadora indicou expressamente os motivos das glosas e seus fundamentos legais, bem como cumpriu com todos os requisitos necessários à conformação do lançamento.

CUPONS E NOTAS FISCAIS SEM IDENTIFICAÇÃO. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

em livro-caixa devem conter, obrigatoriamente, a identificação do adquirente. Do contrário, a dedução das despesas correspondentes não é admitida.

DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA DAS DESPESAS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao contribuinte comprovar a natureza das despesas que pretende deduzir. Desta feita, inexistindo indícios de que os produtos apontados como "despesa de custeio" possuem, de fato, vida útil inferior a 1 ano, há de se manter a glosa.

BENFEITORIAS EM BEM IMÓVEL. DESPESA DE CAPITAL. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As benfeitorias realizadas em bens imóveis, ainda que necessárias, são indedutíveis, uma vez que constituem despesas de capital.

REMUNERAÇÃO PAGA A TERCEIROS. DEDUÇÃO. POSSIBILIDADE.

Admite-se a dedução da remuneração paga a terceiros quando os serviços prestados são comprovadamente necessários à manutenção da fonte produtora, ainda que não sejam diretamente vinculados à atividade desenvolvida pelo contribuinte.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Deve o contribuinte comprovar a efetividade das despesas em que tenha incorrido, a fim de abatê-las. Não havendo comprovação suficiente nos autos de que os pagamentos à empresa Metalclip de fato ocorreram, dada a inconsistência entre os valores dos saques e das notas fiscais, deve ser mantida a glosa.

DESPESAS COM ALIMENTAÇÃO, COMBUSTÍVEL E CURSOS. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Consabido que as despesas com transporte e combustível são indedutíveis, salvo no caso de representante comercial autônomo. Quanto às despesas com alimentação, estas são passíveis de dedução, desde que o benefício tenha sido prestado indistintamente a todos os funcionários, o que não restou comprovado nos autos. Finalmente, as despesas com "curso de inglês" são indedutíveis, uma vez que não são necessárias ao exercício da medicina.

DESPESA COM CONDOMÍNIO. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Impossível a dedução da despesa com condomínio quando o recibo colacionado aos autos não identifica o contribuinte como responsável pelo pagamento, atestando, apenas, que a despesa encontrava-se quitada à data de sua assinatura.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento os valores vinculados a remunerações pagas a terceiros (item 6 do TVF) e aos pagamentos a empresa Metalclip Ltda. (item 7 do TVF).

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ronnie Soares Anderson (Presidente) e Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado).

Ausentes os Conselheiros Andréa de Moraes Chieregatto e Rorildo Barbosa Correia.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por PAULO ROBERTO SBARAINI contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) - DRJ/BSB, que *rejeitou a preliminar* de nulidade do lançamento e *acolheu parcialmente* a impugnação apresentada para reestabelecer a dedução no valor total de R$506,00 (quinhentos e seis reais) referente à aquisição de produtos descartáveis indispensáveis para o exercício da atividade profissional.

Transcrevo, no que importa, trechos do circunstanciado acórdão (fls. 606/628), que bem sintetiza a querela devolvida a esta instância revisora:

> *Trata-se de lançamento referente à(s) infração(ões) de Dedução Indevida de Livro Caixa. (...)*
>
> *[R]evela-se totalmente incabível a alegação de nulidade da autuação, pois além da inconsistência dos argumentos, o lançamento foi perfeitamente assimilado pelo interessado**, não se constatando em sua impugnação qualquer dificuldade para o exercício do seu direito de defesa, pois demonstrou pleno conhecimento da infração apontada.***
>
> *(...)*
>
> *O litigante em diversos momentos de sua petição impugnatória resistiu à pretensão fiscal, argüindo inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas do enquadramento legal da exação fiscal, sob o argumento de princípios constitucionais e desrespeito à Constituição Federal. Entretanto, **as normas citadas somente poderiam ser afastados com a sua declaração de inconstitucionalidade ou de ilegalidade**. Portanto, tais argumentos não são oponíveis à instância julgadora administrativa, pelo que não se toma conhecimento destes.*
>
> *(...)*
>
> *Para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.*
>
> *Em suma, são consideradas despesas passíveis de escrituração no Livro Caixa, para efeitos de dedução, apenas aquelas*

indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que suportadas pela pessoa física e comprovados os desembolsos.

(...)

Ressalte-se, ainda, que ***a dedutibilidade das despesas escrituradas em Livro Caixa está condicionada à sua comprovação, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que permita identificar o adquirente ou o beneficiário, o valor, a data da operação e 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****.*

(...)

CUPOM FISCAL E DA NOTA FISCAL

(...)

Concluo, então que ***Cupom fiscal e nota fiscal sem identificação do consumidor não podem ser aceitos como comprobatório de despesa de Livro Caixa do contribuinte****, uma vez que o documento pode pertencer a qualquer pessoa. A despesa em nome de terceiro também não pode ser deduzida.*

AQUISIÇÃO DE BEM COM VIDA ÚTIL SUPERIOR A UM ANO

(...)

Verifica-se que autoridade fiscal em seu Termo de Verificação Fiscal lista detalhadamente quais foram as deduções glosadas, pelo motivo de: "Aquisição de bem de vida útil superior a um ano é caracterizado como aplicação de capital e não como despesa de consumo."

(...)

A nota fiscal de fls. 178 constam três produtos adquiridos, quais sejam: agulha desc. (R$ 281,00), Pinça de Biop. Gastro 3.8/160 cm (R$ 225,00) e Pinça Biop. Colono Descartável (R$ 225,00). Portanto, estão demonstrado nos autos apenas que dois produtos são descartáveis, logo não se tratam de bens permanentes, devendo ser restabelecida uma dedução no valor total de R$ 506,00.

Em relação ao demais documentos citados pela defesa (fls. 208,258, 266 e 445) ***não constam nos documentos fiscais emitidos tratar-se de materiais/equipamentos descartáveis ou consumíveis, logo agiu corretamente a fiscalização, glosando tais despesas.***

DESPESA COM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO E IMPERMEABILIZAÇÃO

(...)

Em relação à alegada necessidade que tem o contribuinte de adequar suas instalações a exigências de órgãos que fiscalizam o tipo de atividade que exerce, isso não torna os custos dessas

reformas, mesmo que necessárias, como passíveis de dedução no livro caixa.

Como já dito, somente despesas de custeio são dedutíveis e não aplicações de capital. ***As despesas de reformas (materiais, mão de obra, taxas) incorporam-se ao imóvel, devendo ser apropriadas na Declaração de Bens no Ajuste Anual, aumentado o seu custo de aquisição momento, resultando quando da sua alienação, em redução do ganho de capital da operação.***

DA COMPROVAÇÃO EFETIVA DOS GASTOS INCORRIDOS COM A EMPRESA METALCLIP

(...)

Neste ponto, cabe frisar que o contribuinte foi intimado em 02/07/2010 a comprovar o efetivo pagamento das despesas com a Metalclic e para tal deveria apresentar cópia de cheque nominal, transferência bancária, boleto com autenticação bancária, etc.

Em resposta à intimação o contribuinte apresentou planilha indicando a forma de pagamento e extratos da Caixa Econômica Federal e do Banco Real.

Esclarece a fiscalização que os saques bancários assinalados nos extratos não correspondem em data e valor com as notas fiscais.

Verifica-se que realmente os documentos apresentados não são suficientes para demonstrar o efetivo pagamento, requisito solicitado pela autoridade fiscal. Não é possível concluir que os saques em conta apresentados nos extratos bancários referem-se às despesas declaradas, pois, da análise dos extratos bancários e da tabela elaborada pelo contribuinte, não é possível fazer o confronto entre os referidos saques com os recibos apresentados (datas e valores).

Em sua impugnação, o contribuinte anexa notas fiscais e extratos bancários referentes ao ano-calendário de 2009, bem como tabela destacando os saques efetuados, no intuito de comprovar a liquidez para promover pagamentos em moeda corrente do país.

Ressalte-se que, ainda que o montante global dos saques tenha sido superior ao valor das despesas declaradas, os pagamentos propriamente ditos não restaram comprovados. A disponibilidade financeira, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas. ***Tal comprovação requer a coincidência de datas e valores, e o impugnante não logrou êxito em fazer a vinculação entre as despesas realizadas e os saques efetuados.***

(...)

REMUNERAÇÃO PAGA A TERCEIRO COM QUAL O CONTRIBUINTE NÃO MANTÉM VÍNCULO EMPREGATÍCIO

(...)

As despesas glosadas ocorreram com os profissionais Cleusa Maria F. Passos (diarista), Janete Aparecida Correa Gil (diarista) e Claudiney C. Oliveira (rotinas trabalhistas e elaboração de folha de pagamento).

Neste ponto cabe frisar que apenas se o contribuinte tivesse comprovado que os referidos gastos com terceiros seriam determinantes para a obtenção da receita, os mesmos poderiam ser aceitos, o que não restou justificado nos autos, uma vez que ***tais despesas não são necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte produtora.***

DA DESPESA COM COMBUSTÍVEL, DA DESPESA COM ALIMENTAÇÃO, DESPESA COM CURSO DE LÍNGUAS E DOS DEMAIS GASTOS GLOSADOS INDEVIDAMENTE

(...)

Neste momento é de vital importância diferenciarmos aqui os gastos que incrementam os lucros do contribuinte daquelas despesas necessárias e imprescindíveis para a manutenção da fonte produtora.

Os primeiros gastos dizem respeito a despesas com advogados, ações judiciais, lanches, supermercados, planos de saúde de funcionários, alimentação, medicamentos, doação, curso de línguas, entre outros. Observa-se que esses gastos contribuem de alguma forma para que haja um acréscimo no faturamento do consultório médico, pois funcionários satisfeitos podem trabalhar melhor, ganhar uma ação judicial reduz um determinado custo e por isso cooperam para um lucro maior. Contudo, os gastos em questão em nenhum momento são indispensáveis para a manutenção da fonte produtora, não sendo possível aceitá-los.

Diferentemente, no segundo caso, as despesas de custeio são necessárias para que a receita continue sempre ativa. Nesta situação temos, por exemplo, o aluguel do imóvel utilizado, a energia elétrica, o material de escritório com vida útil inferior a um ano (papel, caneta, lápis, etc), salários dos funcionários com vínculo empregatício, entre outros.

Percebe-se que nas duas situações as despesas ajudam de alguma forma nas receitas. Todavia, o primeiro tipo de gasto acarreta um incremento no lucro, já a segunda natureza de gastos se refere a despesas indispensáveis para que a atividade profissional não se interrompa, ou seja, trata-se de despesas necessárias a percepção da receita e manutenção da fonte produtora.

(...)

Também é preciso salientar que não obstante diversas despesas não serem dedutíveis, como já relatado acima, as mesmas não são obrigatórias e sim mera liberalidade do contribuinte e por isso ***não podem ser abatidas como despesas de custeio, sendo elas: alimentação de funcionários, mercado, lanches, plano de saúde, curso de línguas, medicamentos, doações, alarmes, segurança patrimonial, utensílios e outras de mesma natureza.***

> ***As despesas com locomoção e transporte somente são dedutíveis para o representante comercial autônomo, como claramente exposto na legislação acima mencionada, o que não é o caso do autuado.***
>
> ***DESPESAS DE CONDOMÍNIO***
>
> *O contribuinte foi reintimado pela fiscalização em 02/07/2010, e não comprovou o pagamento do condomínio em dezembro de 2009.*
>
> *Para comprovar esta despesa de condomínio, o contribuinte anexa em sua defesa declaração emitida pelo condomínio do edifício Centro Comercial Itália, tendo como proprietário o contribuinte, onde informa que, em 05/01/2010: as taxas de condomínio referente às unidades 0102 e 0104 encontram-se devidamente quitadas até a presente data.*
>
> *Contudo,* ***o contribuinte não junta aos autos o comprovante de pagamento realizado em dezembro de 2009, logo não dá para saber se houve o pagamento realmente em dezembro de 2009 e nem quem foi o responsável pelo pagamento, logo deve ser mantida a glosa*** *(Sublinhas deste voto).*

Intimado do acórdão, o recorrente apresentou, em 06/09/2016, recurso voluntário (fls. 632/664), com as seguintes alegações:

i) *preliminarmente*, aduz a nulidade do auto de infração;

no *mérito*,

ii) pleiteou fossem os "precedentes jurisprudenciais indicados (...) efetivamente analisados e considerados para fins de julgamento do recurso voluntário, pois representam a melhor interpretação sobre o tema em debate" (f. 641/642);

iii) após alongada explanação sobre a hipótese de incidência do IR, afirmou que "(...) as glosas realizadas pelo fisco, e que foram mantidas pela decisão recorrida, culminam em patente inconstitucionalidade e ilegalidade, já que obrigam o contribuinte a pagar imposto de renda sobre algo que não é renda" (f. 645);

iv) disse que glosas foram feitas de maneira arbitrária e que a autuação teria sido feita por meio de presunção;

v) com relação ao "item 1 do Termo de Verificação fiscal" (f. 652), afirma que "não seria plausível a legitimação da glosa pelo simples não atendimento de um requisito puramente formal" (f. 652);

vi) no tocante ao "item 2 do Termo de Verificação fiscal" (f. 653), diz não ser possível determinar "(...) de forma taxativa se um bem tem ou não vida superior a um ano, com uma análise simplista da sua nota fiscal de aquisição e sem a devida verificação das especificidades do bem" (f. 653);

vii) no que tange aos "itens 3 e 9 do Termo de Verificação fiscal" (f. 655), aduz que são despesas devidas e necessárias, voltadas ao atendimento de normativas legais de adequação sanitária do estabelecimento;

viii) quanto ao "item 6 do Termo de Verificação fiscal" (f. 657), sustenta que os "'terceiros' pagos pelo profissional autônomo desempenham atividades cruciais e determinantes para que (...) possa obter receita." (f. 658);

ix) em relação ao "item 7 do Termo de Verificação fiscal" (f. 659), aventa que a DRJ, "ignorando a máxima do 'in dubio contra fiscum', manteve a glosa de despesas decorrentes de serviços realizados por prestadores" (f. 659);

x) no que se refere aos "itens 4, 5 e 10 do Termo de Verificação fiscal" (f. 660), sublinha que a DRJ cometeu uma "aberração técnica" (f. 661) ao glosar as despesas com alimentação, combustível, "curso de línguas (grande parte dos manuais de medicina são publicados em outro idioma), entre outros (...)" (f. 661), ao argumento de que "os gastos em comento tiveram um único objetivo, contribuir para a realização da prestação de serviço médico" (f. 661);

xi) no que tange ao "item 12 do Termo de Verificação fiscal" (f. 662), afirmou que apresentou documentação apta a comprovar ter quitado as taxas de condomínio até 05/01/2010 (f. 663).

Em suma, pugnou pelo reconhecimento da nulidade do lançamento e, no mérito, pelo cancelamento de todas as glosas efetuadas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

PRELIMINAR: DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

O recorrente, em suas razões, afirma que

> *[n]ão há indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem (sic) a autuação. Não há observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados. Não há adequada e precisa indicação dos fundamentos jurídicos que culminaram nas glosas. Enfim, não há motivação explícita, clara e congruente sobre as glosas realizadas, conferindo demasiada amplitude ao ato (fl. 639).*

Em primeiro lugar, o recorrente se furta a apontar, de forma concreta, de qual nulidade padeceria o auto de infração. Falhou, portanto, em demonstrar que o lançamento foi feito ao arrepio dos requisitos incrustados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 ou que tenha ocorrido quaisquer das causas de nulidade prevista no art. 59 daquele mesmo diploma.

Com alegações genéricas, afirma que teve a defesa impossibilitada; mas, do escrutínio da extensa peça contendo as razões recursais, fica claro que bem sabe o recorrente os motivos que ensejaram a autuação. Tanto é assim que as defesas deduzidas remeteram a cada um dos itens autuados, o que comprova a higidez do ato administrativo. Às fls. 479/495 há

descrição dos fatos e enquadramento legal – ou seja, dispunha o recorrente de todas as informações necessárias para elaboração de sua impugnação.

Rejeito, com essas considerações, **a preliminar** suscitada.

MÉRITO

I – Sobre a (não) vinculação aos precedentes judiciais e sobre a (im)possibilidade de declaração de ilegalidade e inconstitucionalidade

Conforme relatado, pleiteia o recorrente tanto que esta Turma observe os precedentes colacionados em seu arrazoado quanto declare a ilegalidade e inconstitucionalidade das glosas realizadas.

Quanto ao primeiro ponto, saliento que os parcos precedentes trazidos em suas razões recursais sequer detêm força vinculante, o que confere ao julgador liberdade para a formação de seu convencimento. Em verdade, ainda que fossem de aplicação obrigatória, caberia ao julgador apurar a existência de similaridades fáticas entre o caso paradigma e o concreto para, posteriormente, decidir sobre a aplicação – ou não – do precedente.

Por fim, como já narrado, alega o recorrente que "(...) as glosas realizadas pelo fisco, (...) culminam em patente inconstitucionalidade e ilegalidade, já que obrigam o contribuinte a pagar imposto de renda sobre algo que não é renda". Ocorre que, conforme frisado alhures, não há que se falar em ilegalidade ou inconstitucionalidade das glosas quando o procedimento fiscal ocorreu de maneira regular, em total observância à legislação tributária, a qual goza de presunção de legalidade e constitucionalidade. Feitos estes esclarecimentos iniciais, passo à análise do mérito propriamente dito.

II – Sobre a indigitada autuação feita por meio de presunção

Não me convenço de que a autuação tenha sido feita por meio de presunção, eis que às fls. 479/495 há extensa listagem das despesas glosadas, os motivos que levaram a fiscalização a não acolher as provas apresentadas, os respectivos fundamentos legais, dentre todos os elementos necessários para a conformação do lançamento.

III – Sobre a legalidade tributária: o item 1 do Termo de Verificação Fiscal

A legalidade é princípio basilar do direito tributário, verdadeiro alicerce do sistema. Não pode o recorrente socorrer à legalidade quando lhe beneficia e tentar mitigá-la quando em colisão aos seus interesses. Em suas razões, o recorrente confessa não ter preenchido os requisitos legais que autorizam a dedução da despesa.

No documento "Imposto Sobre a Renda Pessoa Física - Perguntas e Respostas" referente ao exercício de 2010, ano-calendário de 2009, no que tange à comprovação das despesas em Livro Caixa, há a seguinte pergunta:

> *393 — Podem ser aceitos tíquetes de caixa, recibos não identificados e documentos semelhantes para comprovar despesas no livro Caixa? Não.* ***Para que tais despesas sejam dedutíveis, o documento fiscal deve conter a perfeita identificação do adquirente e das despesas realizadas****, sendo que estas devem ser necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos (Sublinhas deste voto).*

Observa-se, pois, que a identificação do adquirente das despesas é essencial para que possa ocorrer a sua dedução. No mesmo sentido, tem-se o art. 61 da Lei 9532/97, que assim dispõe quanto aos Cupons Fiscais:

> *Art. 61. As empresas que exercem a atividade de venda ou revenda de bens a varejo e as empresas prestadoras de serviços estão obrigadas ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.*
>
> ***§ 1º Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do imposto de renda*** *e da contribuição social sobre o lucro líquido, os documentos emitidos pelo ECF devem conter, em relação à pessoa física ou jurídica compradora,* ***no mínimo:***
>
> ***a) a sua identificação****, mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;*
>
> *b) a descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que resumida ou por códigos;*
>
> *c) a data e o valor da operação (sublinhas deste voto).*

O recorrente diz que "(...) não seria plausível a legitimação da glosa pelo não atendimento de um requisito puramente formal (...)" (f. 652) e arremata asseverando que "(...) o documento foi lançado e apresentado apenas pelo Recorrente, inexistindo prova em sentido contrário" (f. 652).

Ora, exige-se que a nota e o cupom fiscal tenham a identificação do consumidor porque não é possível controlar o uso em duplicidade do aludido documento por diversos contribuintes. A prova que o recorrente pretende que as autoridades fazendárias produzam é, portanto, teratológica. **Mantenho a glosa**.

IV – Sobre a classificação das despesas: o item 2 do Termo de Verificação fiscal

Imperioso esclarecer que inexiste discordância quanto ao conceito de "despesa de capital", e sim quanto à classificação de suas despesas como despesas de consumo ou de capital.

Como relatado alhures, a DRJ de origem entendeu que o contribuinte não foi capaz de comprovar a natureza "descartável" ou "consumível" dos bens adquiridos, motivo

pelo qual deveria ser mantida a glosa. O recorrente, por sua vez, alega, mais uma vez de forma genérica, que não se pode caracterizar produtos como pinças, alças, cânulas, etc., como despesas de capital. Diz que, para além de terem utilização muito limitada, não são passíveis de alienação futura.

Malgrado ao longo de toda a peça recursal tente fazer que o ônus da prova recaia sobre as autoridades fazendárias, certo é que, no que tange às deduções de despesas, cabia ao recorrente comprovar que a vida útil dos produtos não ultrapassa 1 (um) ano.

Conforme asseverado pela DRJ, a atuação do Fisco leva em conta critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência. Sua avaliação quanto à "vida útil" dos bens adquiridos pelo contribuinte foi feita com base nas provas que constam dos autos e por esse motivo, só foram restabelecidas as deduções em relação às quais ficou comprovada a natureza descartável dos produtos. Nos casos em que a descrição da despesa, por si só, não seja suficiente para evidenciar a natureza consumível do bem, caberia ao recorrente explicitá-la.

Compulsada a documentação acostada, me parece que, dadas as características físicas dos objetos sobre os quais se pretende a dedução, aludidos têm vida útil superior a um ano. As cânulas de dissecção, o trocater com ponta piramidal e a pinça de apreensão são materiais metálicos, que sinalizam por uma maior durabilidade.

Friso ainda que, caso tais utensílios fossem de reposição constante e, de fato, tivessem vida útil inferior a 1 (um) ano, no período analisado, ter-se-iam constatado inúmeras despesas com os mesmos objetos, o que não ocorreu.

Por ter o recorrente apenas formulado alegações genéricas, sem explicar e comprovar a razão da descartabilidade dos produtos, **mantenho a glosa**.

V – Sobre as benfeitorias no imóvel: os itens 3 e 9 do Termo de Verificação fiscal

Quanto a este ponto, não merece reparo o acórdão da DRJ, uma vez que benfeitorias em imóveis são consideradas investimentos, despesas de capital. Sendo assim, ainda que tenham sido feitas para se adequar a padrões sanitários – o que sequer veio a ser provado, frise-se –, incorporam-se ao imóvel, aumentando o seu valor de mercado, motivo pelo qual não podem ser descontadas.

VI – Sobre a remuneração paga a terceiros: o item 6 do Termo de Verificação fiscal

O item 6 do Termo de Verificação Fiscal trata de despesas com diaristas e um profissional que elabora a folha de pagamento. Entendo que, ambas as atividades, apesar de terem natureza distinta daquela realizada pelo recorrente, se mostram necessárias ao seu desenvolvimento e à percepção de riqueza.

Nos termos do art. 6º, III, da Lei nº 8.134/90, são passíveis de dedução "as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora". Ademais, consultado o documento "Perguntas e Respostas - IRPF" referente ao exercício de 2010, tem-se que são consideradas

> *(...) despesas dedutíveis as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como material de escritório, de conservação, de limpeza e de produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, conservação (...).*[1]

Tirante de dúvidas serem dedutíveis gastos com conservação, material de escritório, de limpeza, etc. – despesas essas que não se relacionam diretamente com a atividade prestada, mas que são consideradas necessárias à sua manutenção e à percepção de renda.

O mesmo raciocínio deve ser aplicado, "mutatis mutandis" quanto à possibilidade de dedução das despesas com "terceiros sem vínculo empregatício". Ora, se materiais de limpeza são considerados necessários à atividade, como não considerar necessários os profissionais responsáveis pela realização do serviço de limpeza?

As diaristas e o profissional que prepara a folha de pagamento, apesar de não desenvolverem atividade afeta à medicina, certamente auxiliam na consecução da atividade-fim. **Afasto**, pois, **a glosa** quanto às referidas despesas.

VII – Sobre a aventada máxima "in dubio contra fiscum": o item 7 do Termo de Verificação fiscal

O recorrente alega violação a uma suposta máxima existente em nosso ordenamento jurídico, enunciada em um brocardo latino: "in dubio contra fiscum". Antes de adentrar a querela, o novo princípio apresentado nas razões recursais rendunda, no meu sentir, em um pan-principiologismo. Como esclarece LÊNIO STRECK, o pan-principiologismo é "verdadeira usina de produção de princípios despidos de normatividade"[2]. Carece, portanto, de qualquer lastro normativo a indigitada máxima, motivo pelo qual não vislumbro qualquer capacidade de influir no desate da controvérsia sob escrutínio.

Em suas razões, afirma o recorrente ter apresentado não só notas fiscais como também "(...) extratos bancários com as respectivas indicações dos saques utilizados para realização dos pagamentos [em espécie] dos prestadores de serviços" (f. 659).

Compulsada a documentação acostada, entendo ter o recorrente logrado êxito em demonstrar ter realizado aludidos pagamentos à METALCLIP – Comércio e Representação de Produtos Hospitalares Ltda.

Tomemos, por exemplo, a nota fiscal emitida em 27 de fevereiro de 2009, referente à manutenção de equipamentos de vídeo – "vide" f. 68. Lá consta ter ocorrido uma prestação de serviço no valor de R$8.950,00 (oito mil, novecentos e cinquenta reais). Como já narrado, alega o recorrente ter realizado o pagamento em espécie e, do escrutínio do extrato apresentado – "vide" f. 473 –, comprovado um saque na Caixa Econômica no valor de R$7.000,00 (sete mil reais), pouco aquém do valor lançado em nota.

Em março daquele mesmo ano a situação se repetiu. Em 27 de março foram prestados serviços que perfaziam R$8.350,00 (oito mil, trezentos e cinquenta reais) – "vide" f.

---

[1] Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/irpf2010/perguntaserespostasirpf2010.pdf>. Acesso em: 04 jan. 2019.

[2] STRECK, L. O pan-principiologismo e o sorriso do lagarto. *Revista Direito UNIFACS*, v. 144, 2012

101. De mesmo modo foi realizado um saque na Caixa Econômica no valor de R$7.000,00 (sete mil reais) – "vide" f. 473.

Por ter logrado êxito em comprovar ter arcado com referida despesa, **afasto a glosa**.

VIII – Sobre despesas supostamente atreladas ao exercício da medicina: os itens 4, 5 e 10 do Termo de Verificação fiscal

Mais uma vez o recorrente tenta inverter o ônus probatório que lhe incumbe e, lançando mão de alegações genéricas, falha em comprovar os motivos pelos quais devem as despesas com alimentação, combustível e curso de inglês devem ser tidas como dedutíveis.

Não se desconhece que a dedutibilidade em relação às despesas com alimentação dos funcionários foi admitida pelo Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 3, de 13 de abril de 2017, e pela Solução de Divergência nº 17, de 14/03/2017. Todavia, deveria estar provado que as despesas referem-se, efetivamente, à alimentação de todos os funcionários, o que não ficou demonstrado no caso em espeque.

As despesas com transporte e combustíveis, também são indedutíveis, conforme consta do próprio documento "Perguntas e Respostas - IRPF" do exercício de 2010:

> *394 — As despesas com transporte, locomoção, combustível, estacionamento e manutenção de veículo próprio são consideradas necessárias à percepção da receita e dedutíveis no livro Caixa?*
>
> *Referidas despesas não são dedutíveis, com exceção das efetuadas por representante comercial autônomo quando correrem por conta deste.*[3]

Por fim, igualmente não me convenço de que despesas com curso de língua estrangeira estejam umbilicalmente atreladas e se façam necessárias para o exercício da medicina. **Mantenho a glosa**.

IX – Sobre a força probatória de declaração firmada por condomínio: o item 12 do Termo de Verificação fiscal

No caso em questão, apesar de não haver elementos que infirmem a idoneidade do documento apresentado pelo contribuinte, tem-se que tal "recibo" não faz prova de que a despesa foi efetivamente desembolsada pelo recorrente, uma vez que apenas indica que, no momento da assinatura – isto é, em 05/01/2010 (f. 600), as taxas do condomínio estavam devidamente quitadas. Mantenho a glosa, **pois**.

---

[3] Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/irpf2010/perguntaserespostasirpf2010.pdf>. Acesso em: 04 jan. 2019.

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso para decotar os valores vinculados à remunerações pagas a terceiros (item 6 do TVF) e aos pagamentos a empresa Metalclip Ltda. (item 7 do TVF).

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira