



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13005.722221/2013-67
Recurso Embargos
Acórdão nº 2202-005.328 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de agosto de 2019
Embargante AUGUSTINHO GERVASIO GOTTEMS TELOKEN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. ACOLHIMENTO.

Verificada a existência de obscuridade no julgado é de se acolher os embargos de declaração para sanar o vício apontado.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES. ACOLHIMENTO EM PARTE.

Verificada a existência de omissões no julgado é de se acolher os embargos de declaração para sanar os vícios apontados.

OMISSÃO NO RELATÓRIO. INFORMAÇÃO QUANTO A JUNTADA DE DOCUMENTOS EM ANEXO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Havendo omissão no relatório, que deixou de relatar que em anexo ao recurso voluntário foram apresentados documentos, deve ser sanada a omissão, para fazer constar no relatório tal informação.

PROVA. APRESENTAÇÃO EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do contribuinte de fazê-lo em outro momento processual. Ademais, o contribuinte não demonstrou a ocorrência uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo 4º do art. 16, do Decreto nº 70.235/72.

Tratando-se de prova não robusta, a qual, por si só, não seria capaz de encerrar a lide de forma incontroversa, mas, ao contrário, demandaria diligência e averiguação de sua procedência, inaplicável os princípios da verdade material e do formalismo moderado.

ALEGAÇÃO PREJUDICADA. DOCUMENTAÇÃO NÃO CONHECIDA POR PRECLUSÃO.

A alegação do recorrente, a qual se fundamenta em documentação não conhecida por preclusão, deve ser considerada prejudicada, pois inviável sua análise.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, sem atribuir-lhes efeitos infringentes, somente integrativos, para sanar a obscuridade do acórdão n.º 2202-004.587 e, diante disso, sanar também as omissões do acórdão n.º 2202-003.352, também sem efeitos infringentes, somente integrativos, para o fim de: a) fazer constar no relatório do acórdão n.º 2202-003.572 (fls. 1.778/1.817), em sua parte final, o seguinte: "O contribuinte, para provar suas alegações quanto ao tópico 2.1 INDEVIDA GLOSA DAS DESPESAS DE CUSTEIO - LIVRO CAIXA", apresentou, em anexo ao recurso voluntário, documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados).; b) fazer constar no acórdão n.º 2202-003.572 que os documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados), não serão conhecidos por este Conselho, por preclusa a sua apresentação; c) fazer constar no acórdão n.º 2202-003.572 que, não sendo conhecidos por este Conselho os documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados), por preclusa a sua apresentação, resta prejudicada a análise destes para o fim de afastar a glosa por dedução indevida de despesas de livro caixa.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Leonam Rocha de Medeiros, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração, de fls. 1914/1917, interposto nos autos do processo n.º 13005.722221/2013-67, em face do acórdão n.º 2202-004.587, julgado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em sessão realizada em 03 de julho de 2018, no qual os membros daquele colegiado entenderam por acolher em parte os embargos de declaração (de fls. 1851/1861).

Os Embargos de Declaração, foram admitidos, possuindo o Despacho de Admissibilidade o seguinte teor:

“Em sessão plenária de 03/07/2018, foi proferido o Acórdão n.º 2202-004.587, pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (efls. 3270 a 3307), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO EM PARTE.

Verificada a existência de omissões no julgado é de se acolher os embargos de declaração para sanar os vícios apontados em relação a estas.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, para fins de integrar o acórdão embargado, sem efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

Tal acórdão passou a integrar as decisões anteriormente proferidas - Acórdão n.º 2202-003.572 (efls. 1778 a 1817) e Acórdão n.º 2202-003.958 (efls. 1833 a 1836) - respectivamente em 21/09/2016 e 07/06/2017, cujas ementas reproduzimos abaixo:

Acórdão n.º 2202-003.572

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N.º 2.

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

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento de defesa quando a descrição dos fatos e a capitulação legal do auto de infração, bem como os documentos anexados aos autos permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na plena e detalhada impugnação apresentada.

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 escrituradas em livro caixa e comprovadas.

DEDUÇÃO. DESPESAS. LIVRO CAIXA. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO.

A legislação tributária não confere aos recibos e notas fiscais valor probante absoluto, podendo à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

GANHO DE CAPITAL. Estão sujeitas à apuração de ganho de capital, as alienações, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição.

GANHOS DE CAPITAL. CESSÃO DOS DIREITOS CREDITÓRIOS DISCUTIDOS EM JUÍZO. AÇÕES DA COMPANHIA TELEFÔNICA.

No caso de cessão dos direitos creditórios discutidos em juízo, do titular das ações da companhia telefônica (cedente) para terceiro (cessionário), a diferença positiva entre o custo de aquisição dos direitos cedidos, ou seja, o montante pago pelo cessionário ao titular das ações, e o valor recebido em resultado da ação judicial, constitui ganho de capital sujeito à incidência do imposto sobre a renda.

GANHOS DE CAPITAL. INDENIZAÇÃO.

Não se sujeitam à incidência do imposto de renda somente as indenizações pagas ou creditadas destinadas a reparar danos exclusivamente patrimoniais. A indenização que representem acréscimo patrimonial para o interessado sujeita-se a incidência do imposto de renda ante a ocorrência do fato gerador do tributo.

PROVA. APRECIÇÃO.

Na apreciação de provas no processo administrativo tributário, a legislação tributária confere ao órgão julgador o livre convencimento de sua validade para os fins de que são propostas.

DILIGÊNCIAS. PRODUÇÃO DE PROVAS. ÔNUS DA PARTE.

A diligência somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

SIGILO FISCAL.

É vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação contida em declarações de terceiros.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

É devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. Inexiste o dolo que autorizaria a qualificação da multa quando a conduta é estranha à relação tributária entre os sujeitos ativo e passivo.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Acórdão n.º 2202-003.958

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES.

Verificada a existência de omissões no julgado é de se acolher os embargos de declaração para sanar os vícios apontados.

Embargos Acolhidos

A Fazenda Nacional foi cientificada da decisão e não apresentou Recurso Especial à CSRF, conforme despacho de efl. 1899.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 05/11/2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem efl. 1911), apresentando tempestivamente, em 09/11/2018 (Termo de Solicitação de Juntada - efl. 1912), os Embargos de Declaração de efls. 1914 a 1917, com fundamento no art. 65 do RICARF, alegando, a existência de obscuridade no julgado.

Aduz que a obscuridade reside no fato de que a turma julgadora se equivocou ao tratar da omissão quanto à análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados - omissão essa apontada no Acórdão n.º 2202-003.572, então embargado - confrontando-a com trecho do acórdão embargado que tratava de matéria diversa.

Admissibilidade dos Embargos de Declaração

O RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, no seu artigo 65, prevê a possibilidade dos embargos declaratórios sempre que o acórdão contenha omissão, obscuridade ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, a saber:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Do dispositivo transcrito observa-se que os embargos de declaração são cabíveis apenas nas hipóteses em que ocorra na decisão atacada as seguintes hipóteses:

- a) omissão no enfrentamento de ponto que a turma deveria se pronunciar;
- b) obscuridade, que se caracteriza pela impossibilidade de se compreender o raciocínio desenvolvido para fundamentar a decisão e/ou o que efetivamente restou decidido pelo órgão de julgamento; e
- c) contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

Feitas essas considerações, passa-se à análise das alegação do embargante.

OBSCURIDADE – PREMISSA DETURPADA – FUNDAMENTAÇÃO EXPOSTA DE FORMA CONFUSA - TROCA DE MATÉRIA UTILIZADA NA ANÁLISE DO JULGAMENTO

O embargante sustenta que ao analisar a matéria com o título “c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados”, houve equívoco dos julgadores ao utilizaram a matéria de título “4. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas honorários advocatícios” do acórdão n.º 2202-003.572, de 21/06/2016 (fl. 1806), resultando no não acolhimento dos embargos, Afirma que a omissão quanto à análise dos documentos contábeis da citada empresa deveria ter sido verificada em relação ao título “3.1 Despesas com prestadores de serviços” do acórdão n.º 2202-003.572, de 21/06/2016 (fls. 1799/1803), daí a obscuridade na decisão ora embargada.

Na fundamentação do voto do acórdão do CARF n.º 2202-004.587 de 03/07/2018 (fl. 1896), tem o seguinte texto:

“c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados;

Conforme o despacho de admissibilidade, neste ponto específico, o contribuinte alega que obteve, para comprovar as despesas com honorários, cópias de Livros Diário da empresa Haeser Advogados S/S onde estão lançados os registros contábeis das notas fiscais que ensejaram os repasses que o Fisco glosou.

A questão foi devidamente apreciada no recurso, no item "4. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas honorários advocatícios":

"O contribuinte escriturou no livro caixa dos anos de 2009 e 2010 valores recebidos de clientes pela prestação de serviços advocatícios - rendimentos percebidos – como sendo despesas. Estes valores foram incluídos na base de cálculo dos rendimentos tributáveis da declaração de ajuste.

Na impugnação o contribuinte não apresenta nenhum argumento quanto à omissão de rendimentos apurada, entendendo a DRJ de origem que deveria ficar mantido o lançamento.

Portanto, considero matéria não impugnada" (grifou-se)

A questão foi tratada, não havendo omissão. Ora, se o contribuinte não concorda com o julgamento, deve utilizar-se do recurso cabível e não da via dos embargos de declaração. Não merece acolhida os aclaratórios neste tocante."

Verifica nesta matéria com o título "c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados", equívoco dos julgadores ao utilizarem matéria de título "4. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas honorários advocatícios" do acórdão n.º 2202-003.572, de 21/06/2016 (fl. 1806).

Analisando o acórdão embargado e o despacho de admissibilidade (efls. 1868 a 1880) dos embargos de declaração opostos pelo contribuinte contra o acórdão n.º 2202-003.572, entendo que assiste razão ao embargante.

O despacho de admissibilidade dos embargos opostos contra o acórdão n.º 2202-003.572 assim se manifesta quanto à omissão na análise de documentos:

o2. OMITIDA ALEGAÇÃO DE MÉRITO RECURSAL NO RELATÓRIO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA "2.1" PROVA CONTÁBIL (LIVRO DIÁRIO)

Alega-se que houve omissão no relatório do acórdão do CARF quanto à alegação do recurso intitulada de "2.1 INDEVIDA GLOSA DAS DESPESAS DE CUSTEIO - LIVRO CAIXA".

De fato, não se localiza no relatório a menção a este tópico do recurso, o qual conferimos e consta da peça recursal. Neste ponto específico, o contribuinte alega que obteve, para comprovar as despesas com honorários, cópias de Livros Diário da empresa Haeser Advogados S/S onde estão lançados os registros contábeis das notas fiscais que ensejaram os repasses que o Fisco glossou. Vale a pena transcrever parte das alegações apresentadas sobre este ponto:

Conforme registrado na parte preliminar ("1.2"), a recorrente solicitou à pessoa jurídica Haeser Advogados S/S prova documental dos registros contábeis das notas fiscais. Voluntariamente foi fornecida cópia autenticada em papel de folhas dos Livros Diário de números 3, 4, 5, 6 e 7, inclusive os termos de abertura e encerramento. Esta documentação da escrituração contábil está identificada da seguinte maneira:

Livros	Folhas da Escrituração Contábil
3	1, 83, 89, 90, 92, 105, 107, 109, 111, 112, 113, 115, 121, 123, 126 e 141
4	1, 4, 6, 14, 15, 24, 29, 30, 33, 34, 35, 36, 37, 41, 44, 46, 47, 59, 60 e 70
5	1, 3, 5, 6, 15, 18, 21, 24, 28, 29, 32, 33, 34, 38, 39, 41, 44, 45, 46, 52, 53, 56, 57, 58, 59 e 66
6	1, 2, 5 e 12
7	1, 4, 5, 8, 9, 10, 12, 13, 14, 15, 17, 19, 20, 21, 22, 24, 25, 26, 28, 30, 31, 32, 33, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 44, 45, 46, 48, 49, 50, 52, 53, 54, 69, 73 e 83

O valor probatório da escrituração contábil das empresas deve ser analisado tendo-se em conta os princípios da legalidade e da verdade material. Lavrado auto de infração com glosa de despesas do tomador do serviço lastreadas em notas fiscais do executor, sem ter levado em consideração seus registros na contabilidade do executor. Não pode o Fisco, simplesmente, desconsiderar a contabilidade da Haeser Advogados S/S para presumir falta de efetividade dos serviços, sem prova que lhe dê suporte.

No acórdão embargado não encontramos nenhuma apreciação de tais documentos, o que nos leva a concluir que de fato houve omissão também quanto a esse ponto.

...

o4. OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NA PRELIMINAR - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “1.2” PROVA CONTÁBIL (LIVRO DIÁRIO) PEDIDO DE ANEXAÇÃO DE DOCUMENTOS DE OUTROS CONTRIBUÍNTES

Essa omissão diz respeito à falta de apreciação das provas contábeis obtidas pelo sujeito passivo junto a Haeser Advogados, questão que já havíamos tratado no item "o2" deste despacho. Assim da mesma forma, reconhecemos aqui a omissão suscitada pela Embargante.

...

o5. OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NO MÉRITO – RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.1” PROVA CONTÁBIL – LIVRO DIÁRIO DESPESA DO LIVRO CAIXA – DESPESA COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

Também este ponto dos embargos está relacionado a falta de análise da contabilidade da Haeser Advogados, omissão esta que já foi admitidas nos itens "o2" e "o4" deste despacho.

...

CONCLUSÃO

Pelo exposto, os embargos propostos devem ser admitidos em parte, de modo que sejam saneadas as seguintes omissões:

...

c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados;

...

Do acórdão embargado anteriormente extraímos os seguintes excertos que demonstram que a contabilidade da empresa Haeser Advogados relaciona-se com o tópico 3.1 (conforme alegado pelo embargante) e não 4 (como fundamentado no voto do acórdão embargado), verbis:

3.1 Despesas com prestadores de serviços

Acerca da matéria, assim foi fundamentado o lançamento (item 2.4 do Relatório de Fiscalização):

Na verificação das despesas escrituradas nos livros caixa do período 2008 a 2010 constatou-se valores expressivos em despesas, aparentemente, com prestação de serviço de pessoas físicas e jurídicas ao sujeito passivo no período de agosto de 2008 a dezembro de 2010, na grande maioria honorários advocatícios que teriam sido pagos à Empresa Haeser Advogados S/S CNPJ 08.398.825/000118, conforme Planilha Anexo II a este Relatório.

...

Em relação às despesas de honorários advocatícios com a sociedade Haeser Advogados S/S – maior rubrica de despesa escriturada em seus livros caixa – o sujeito passivo afirmou (fls. 403 e 404)

especificamente que “Haeser Advogados é sociedade de advogados parceira do contribuinte em diversos processos, enquanto as demais pessoas físicas e o Kinsel advogados são parceiros em alguns processos isolados.....Ou seja, o Escritório Haeser Advogados S/S participa ativamente nos processos movidos contra a CRT/BT/OI, tendo participação nos honorários de sucumbência e nos honorários contratuais, enquanto que os demais advogados....”

(...)

Dessa forma, há realmente uma “parceria”, uma associação entre o sujeito passivo e o advogado Moacir Leopoldo Haeser para atuarem nos processos judiciais movidos contra a Brasil Telecom S.A.

Ocorre, que justamente por haver esta “parceria” entre ambos no desenvolvimento das ações movidas contra a Brasil Telecom é que deveria haver documentos comprobatórios do repasse dos valores de honorários de sucumbência do sujeito passivo à sociedade Haeser Advogados S/S, pois os alvarás judiciais são expedidos pelo valor total devido ao exequente (autor) e mais os honorários de sucumbência arcados pela parte adversa sucumbente, no caso a Brasil Telecom.

Os valores recebidos a título de honorários de sucumbência só são conhecidos no processo, pois são fixados em juízo para cada um deles. Como o sujeito passivo apresentou apenas os alvarás judiciais não há como esta fiscalização apurar o valor exato destes honorários recebidos, em cada processo, pelo sujeito passivo e muito menos a parcela destes honorários devida ao advogado Moacir Leopoldo Haeser e ou Haeser Advogados S/S se o sujeito passivo não comprova com documentação hábil os repasses efetuados ao seu “parceiro”.

...

Ao não comprovar o efetivo repasse dos valores de honorários de sucumbência devidos ao advogado Moacir Leopoldo Haeser e ou à Haeser Advogados S/S pode-se vislumbrar diversas situações que poderiam ser de pronto afastadas, caso o sujeito passivo tivesse atendido a solicitação constante no item 05 do TIF nº 05 de 17/04/2013 (fls. 231), tais como: Repasse dos honorários de sucumbência ao advogado Moacir Leopoldo Haeser realizado pela Sociedade Teloken Advogados S/S e não pelo sujeito passivo pessoa física; levantamento de parte dos alvarás judiciais realizado pelo próprio advogado Moacir Leopoldo Haeser e outros pelo sujeito passivo, havendo ao final um encontro de contas; etc.

Em resposta ao TIF nº 08, de 10/10/2013 (fls. 748 e 749), no item 02 o sujeito passivo traz informações e documentos sobre a parceria estabelecida com a Sociedade Haeser Advogados, apesar de não constar entre as solicitações do TIF nº 08. A primeira observação é que esta fiscalização não nega que existe uma parceria entre os advogados nas ações ajuizadas contra a Brasil Telecom, fato já exposto nos itens acima e fartamente documentado nas procurações e contratos de honorários.

(...)

Assim, o sujeito passivo mesmo tendo prazo de 60 dias (ciência do TIF nº 05 em 19/04/2013 e protocolo da resposta em 18/06/2013) para apresentar a documentação relativa ao repasse destes valores ao advogado Moacir Leopoldo Haeser, não as apresentou.

Diante disso, foi solicitado através do Termo de Reintimação Fiscal nº 01 de 08/07/2013 (fls. 643 a 660) novamente a comprovação dos repasses dos valores de honorários de sucumbência devidos à Haeser Advogados S/S e as demais despesas com prestadores de serviço escrituras em seu livro caixa. A ciência deste Termo ocorreu em 17/07/2013 conforme A.R (fls. 661). Em resposta protocolada em 06/08/2013 (fls. 662 a 665), por

seus procuradores, o sujeito passivo não apresenta qualquer comentário ao solicitado no item 01 do Termo de Reintimação Fiscal nº 01 e também não apresenta qualquer documento que comprovasse o efetivo repasse dos valores de honorários de sucumbência à Haeser Advogados S/S e demais documentos exigidos para comprovar as despesas com prestadores de serviço.

O sujeito passivo teve prazo de mais de 100 dias – entre o dia 19/04/2013 e o dia 06/08/2013 (período decorrido entre a ciência ao TIF nº 05 e o prazo final para atendimento da Re-intimação Fiscal) para reunir e apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, mas não os apresentou, apesar de toda a boa vontade em estender os prazos para atendimento do solicitado.

(...)

Como se observa, foi efetuada a glosa das despesas indicadas no Anexo II do Relatório da Fiscalização por falta de comprovação do efetivo pagamento. A legislação tributária não dá aos comprovantes, ainda que revestidos de todas estas formalidades, valor probante absoluto.

...

Portanto, a critério da autoridade fiscal, além da exigência da apresentação de notas fiscais/recibos, este pode condicionar a manutenção da dedução à comprovação efetiva dos gastos efetuados (transferência de recursos financeiros).

É importante esclarecer que é possível que o autuado faça seus pagamentos em dinheiro, conforme mencionado na peça impugnatória, e não há nada de ilegal neste procedimento. Também a legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra.

O que ocorre na prática é que ao necessitar de alguma comprovação de pagamento se tenha mais dificuldade em fazê-lo.

O que causa estranheza é que os repasses aos clientes dos valores sacados a partir dos alvarás judiciais eram feitos através de transferência bancária eletrônica, depósito em conta corrente, como se constata do Relatório de Fiscalização:

..

Observe-se que o contribuinte poderia completar a prova, exibindo a comprovação do efetivo pagamento das despesas que diz ter suportado (cópia de cheques, comprovante de depósito na conta do prestador dos serviços, comprovante de transferências eletrônicas de fundos, transferência interbancárias, comprovante de transmissão de ordem de pagamento, ou, no caso de pagamento efetuado em dinheiro, extrato bancário que demonstre a realização de saque em data e valor coincidente ou aproximado em relação aos pagamentos em questão).

Desta forma, são meramente protelatórios e desarrazoados os argumentos contidos na peça impugnatória, motivo pelo qual mantém-se a glosa na sua totalidade.

Por sua vez o item 4 do acórdão nº 2202-003.572 trata do livro caixa do sujeito passivo e não do da sociedade Haeser Advogados, verbis:

4. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas honorários advocatícios

O contribuinte escriturou no livro caixa dos anos de 2009 e 2010 valores recebidos de clientes pela prestação de serviços advocatícios – rendimentos percebidos – como sendo despesas. Estes valores foram incluídos na base de cálculo dos rendimentos tributáveis da declaração de ajuste.

Na impugnação o contribuinte não apresenta nenhum argumento quanto à omissão de rendimentos apurada, entendo a DRJ de origem que deveria ficar mantido o lançamento.

Portanto, considero matéria não impugnada. (Grifo nosso.)

Pelo exposto, verifica-se que houve um equívoco na análise da premissa adotada para não acolher os embargos anteriormente opostos pelo sujeito passivo, devendo os embargos de declaração serem recebidos como embargos inominados para correção de evidente erro de fato, consoante art. 66 do Anexo II do RICARF.

Conclusão

Ante o exposto, recebo os embargos de declaração do contribuinte como embargos inominados, acolhendo-os para que seja sanado o manifesto erro na análise de matéria de fato, mediante a prolação de um novo acórdão.

Encaminhe-se ao Relator do acórdão embargado, Conselheiro Martin da Silva Gesto, para inclusão em pauta de julgamento.”

Consoante se verifica, o contribuinte opôs embargos de declaração entender haver obscuridade no acórdão embargado (de nº 2202-004.587), que teria deixado de apreciar corretamente os embargos de declaração (de fls. 1851/1861), permanecendo as omissões no acórdão nº 2202-004.587.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

Os embargos de declaração foram opostos dentro do prazo legal e reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, tendo por conhecê-los.

1. Obscuridade do Acórdão nº 2202-004.587

Aduz a embargante que obscuridade reside no fato de que a turma julgadora se equivocou ao tratar da omissão quanto à análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados - omissão essa apontada no Acórdão nº 2202-004.587.

O embargante sustenta que ao analisar a matéria com o título “c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados”, houve equívoco dos julgadores ao utilizaram a matéria de título “4. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas honorários advocatícios” do acórdão nº 2202-003.572, de 21/06/2016 (fl. 1806), resultando no não acolhimento dos embargos.

Afirma que a omissão quanto à análise dos documentos contábeis da citada empresa deveria ter sido verificada em relação ao título “3.1 Despesas com prestadores de serviços” do acórdão nº 2202-003.572, de 21/06/2016 (fls. 1799/1803), daí a obscuridade na decisão ora embargada.

Na fundamentação do voto do acórdão do CARF nº 2202-004.587 de 03/07/2018 (fl. 1896), tem o seguinte texto:

“c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados;

Conforme o despacho de admissibilidade, neste ponto específico, o contribuinte alega que obteve, para comprovar as despesas com honorários, cópias de Livros Diário da empresa Haeser Advogados S/S onde estão lançados os registros contábeis das notas fiscais que ensejaram os repasses que o Fisco glosou.

A questão foi devidamente apreciada no recurso, no item "4. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas honorários advocatícios":

"O contribuinte escriturou no livro caixa dos anos de 2009 e 2010 valores recebidos de clientes pela prestação de serviços advocatícios - rendimentos percebidos – como sendo despesas. Estes valores foram incluídos na base de cálculo dos rendimentos tributáveis da declaração de ajuste.

Na impugnação o contribuinte não apresenta nenhum argumento quanto à omissão de rendimentos apurada, entendendo a DRJ de origem que deveria ficar mantido o lançamento.

Portanto, considero matéria não impugnada"

A questão foi tratada, não havendo omissão. Ora, se o contribuinte não concorda com o julgamento, deve utilizar-se do recurso cabível e não da via dos embargos de declaração. Não merece acolhida os aclaratórios neste tocante."

Verifica nesta matéria com o título “c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados”, equívoco dos julgadores ao utilizarem matéria de título “4. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas honorários advocatícios” do acórdão nº 2202-003.572, de 21/06/2016 (fl. 1806).

Analisando o acórdão embargado e o despacho de admissibilidade (fls. 1868 a 1880) dos embargos de declaração opostos pelo contribuinte contra o acórdão nº 2202-003.572, entendo que assiste razão ao embargante, devendo ser sanada a obscuridade.

Diante disso, passo à análise da alegação “c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados” (itens o2, o4 e o5 do despacho de admissibilidade de fls. 1868/1880, que analisou os embargos de declaração de fls. 1851/1861).

2. Omissões suscitadas quanto a análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados (itens o2, o4 e o5 do despacho de admissibilidade de fls. 1868/1880, que analisou os embargos de declaração de fls. 1851/1861).

De início, esclarecem-se quais são os itens do despacho de admissibilidade os quais foram considerados que houve omissão e que se deixaram de ser analisados no acórdão nº 2202-003.572:

- **Item o2:** OMITIDA ALEGAÇÃO DE MÉRITO RECURSAL NO RELATÓRIO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.1” PROVA CONTÁBIL (LIVRO DIÁRIO)
- **Item o4:** OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NA PRELIMINAR - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “1.2” PROVA CONTÁBIL (LIVRO DIÁRIO) PEDIDO DE ANEXAÇÃO DE DOCUMENTOS DE OUTROS CONTRIBUINTES

- **Item o5:** OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NO MÉRITO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.1” PROVA CONTÁBIL – LIVRO DIÁRIO DESPESA DO LIVRO CAIXA – DESPESA COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

2.1 Quanto ao item o2: Omissão por ter deixado de constar no relatório a 'matéria 2.1 – Prova contábil (livro diário).

Assim, alega o contribuinte que houve omissão no relatório do acórdão do CARF quanto à alegação do recurso intitulada de "2.1 INDEVIDA GLOSA DAS DESPESAS DE CUSTEIO - LIVRO CAIXA".

De fato, não se localiza no relatório a menção a este tópico do recurso, o qual consta da peça recursal. Neste ponto específico, o contribuinte alega que obteve, para comprovar as despesas com honorários, cópias de Livros Diário da empresa Haeser Advogados S/S onde estão lançados os registros contábeis das notas fiscais que ensejaram os repasses que o Fisco glosou. Vale a pena transcrever parte das alegações apresentadas sobre este ponto:

Conforme registrado na parte preliminar ("1.2"), a recorrente solicitou à pessoa jurídica Haeser Advogados S/S, prova documental dos registros contábeis das notas fiscais. Voluntariamente foi fornecida cópia autenticada em papel de folhas dos Livros Diário de números 3, 4, 5, 6 e 7, inclusive os termos de abertura e encerramento. Esta documentação da escrituração contábil está identificada da seguinte maneira:

Livros	Folhas da Escrituração Contábil
3	1, 83, 89, 90, 92, 105, 107, 109, 114, 112, 113, 115, 121, 123, 126 e 141
4	1, 4, 6, 14, 15, 24, 29, 30, 33, 34, 35, 36, 37, 41, 44, 46, 47, 59, 60 e 70
5	1, 3, 5, 6, 15, 18, 21, 24, 28, 29, 32, 33, 34, 38, 39, 41, 44, 45, 46, 52, 53, 56, 57, 58, 59 e 66
6	1, 2, 5 e 12
7	1, 4, 5, 8, 9, 10, 12, 13, 14, 15, 17, 19, 20, 21, 22, 24, 25, 26, 28, 30, 31, 32, 33, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 44, 45, 46, 48, 49, 50, 52, 53, 54, 69, 73 e 83

O valor probatório da escrituração contábil das empresas deve ser analisado tendo-se em conta os princípios da legalidade e da verdade material. Lavrado auto de infração com glosa de despesas do tomador do serviço lastreadas em notas fiscais do executor, sem ter levado em consideração seus registros na contabilidade do executor. Não pode o Fisco, simplesmente, desconsiderar a contabilidade da Haeser Advogados S/S para presumir falta de efetividade dos serviços, sem prova que lhe dê suporte.

Assim, houve omissão no relatório no que diz respeito à falta de apreciação das provas contábeis obtidas pelo sujeito passivo junto a Haeser Advogados, bem como do pedido de anexação de documentos de outros contribuintes.

Argumenta que o livro diário comprovaria a despesa com prestação de serviço, portanto entende por crucial a análise da contabilidade da Haeser Advogados.

Deste modo, necessário sanar a referida omissão, sem atribuir efeitos infringentes, para fazer constar no relatório do acórdão n.º 2202-003.572 (fls. 1.778/1.817), em sua parte final, o seguinte:

“O contribuinte, para provar suas alegações quanto ao tópico “2.1 INDEVIDA GLOSA DAS DESPESAS DE CUSTEIO - LIVRO CAIXA”, apresentou, em anexo ao recurso voluntário, documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados).”

2.2 Quanto ao item o4: Omissão da análise, em preliminar, do pedido da contribuinte de anexação de documentos (livro diário) de outros contribuintes.

O contribuinte postula a juntada ao presente processo das três Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), da Haeser Advogados S/S, CNPJ 08.398.825/0001- 18, dos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, alegando a parceria existente entre o contribuinte, a sociedade Teloken Advogados e a sociedade Haeser Advogados.

Tal pedido já foi analisado no acórdão n.º 2202-003.572 (fls. 1178/1817), em preliminar. Ademais, foram rejeitadas as preliminares suscitadas pelo recorrente, vejamos:

2.1 Pedido de anexação de documentos de outros contribuintes

O contribuinte requer a juntada ao presente processo das três Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), da Haeser Advogados S/S, CNPJ 08.398.825/0001- 18, dos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, alegando a parceria existente entre o advogado Augustinho Teloken, a sociedade Teloken Advogados e a sociedade Haeser Advogados. Cumpre esclarecer que as informações da vida fiscal dos contribuintes estão cobertos pelo sigilo fiscal, e não pode a Administração Fazendária mostrá-las a terceiros. Somente à recorrente incumbe obtê-las, diretamente com os terceiros.

O Código Tributário Nacional – CTN, em seu artigo 198, preceitua:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

(...)

9. Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares e,(...)"

No entanto, deixou-se de ser analisada a juntada dos documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados), os quais foram carreados aos autos pelo próprio contribuinte, quando da apresentação do recurso voluntário.

Necessário ser sanada a referida omissão, portanto.

Os documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados), apresentados em anexo ao recurso voluntário, além de não demonstrarem a efetividade do pagamento e da realização do serviço, estando, inclusive, alguns ilegíveis, somente foram apresentados em grau recursal, de modo que sua apreciação, neste Conselho, acarretaria em indevida supressão de instância administrativa.

Entendo que os princípios da verdade material e o do formalismo moderado, caso invocados, não poderiam prevalecer no caso em análise, pois a prova apresentada, caso acolhida, ocasionaria, no mínimo, a realização de diligência, para verificar se os valores referidos nos livros diários da Haeser Advogados, quando consta que receberam valores a título de “prestação de serviços”, seriam referentes a repasses do contribuinte, ou não. Ou seja, a prova apresentada não seria suficiente, por si só, para dar provimento ao recurso do contribuinte neste tocante. Não se trata de uma prova absoluta, ressalta-se.

Por exemplo, citam-se alguns lançamentos dos livros diários da Haeser Advogados:

- À fl. 1579:

10/01/2009	3.1.1.01.01.1.1.001	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A VISTA	DIVERSOS CFE NFS 1172 CLIENTE CLIENTES DIVERSOS	30.158,12
------------	---------------------	-------------------------------	--	-----------

- À fl. 1645:

10/12/2009	3.1.1.01.01.1.1.001	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A VISTA	CFE NFS 1523 CLIENTE CLIENTES DIVERSOS	30.173,80
------------	---------------------	-------------------------------	--	-----------

- À fl. 1669:

10/04/2010	3.1.1.01.01.1.1.001	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A VISTA	CFE NFS 1598 CLIENTE CLIENTES DIVERSOS	79.697,04
------------	---------------------	-------------------------------	--	-----------

Desta forma, ainda que os documentos de fls. 1517/1733 fossem recebidos por este Conselho, entendo que esses não se demonstram suficientes para provar a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

Ademais, inexistiu qualquer cotejo por parte do contribuinte das despesas glosadas com as informações contidas nos livros diários da Haeser Advogados. Deveria, ao menos, mostrar a correspondência dos valores, por meio de relatório ou laudo consubstanciado.

Salienta-se que o §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, assim estabelecem:

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:** (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a **impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;** (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) **refira-se a fato ou a direito superveniente;** (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) **destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.** (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação **deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.**

(grifou-se)

Portanto, devendo a prova documental ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual. Ademais, não restou demonstrada qualquer uma das condições previstas nas alíneas do § 4º do art. 16, do Decreto n.º 70.235/72, acima transcrito.

Entendo que, caso se cogite alegar que os livros diários da Haeser Advogados somente foram franqueados após a impugnação, entendo que não restou demonstrada a impossibilidade de apresentação anteriormente por força maior (alínea “a”), fato ou direito superveniente (alínea “b”) ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (alínea “c”). Ademais, deixou-se de, nos termos do § 5º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, anteriormente colacionado, requerer à autoridade julgadora, mediante petição em que

se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo 4º do mesmo dispositivo.

Por tais razões, deve ser sanada a omissão, sem atribuição de efeitos infringentes, apenas integrativos, para fazer constar no acórdão nº 2202-003.572 que os documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados), não serão conhecidos por este Conselho, por preclusa a sua apresentação.

2.3 Quanto ao item o5: Omissão da análise, em mérito, da matéria contida no item 2.1 do recurso voluntário quanto à prova contábil (livros diários da Haeser Advogados), como comprovantes das despesas com prestação de serviço, de modo a afastar a glosa de despesas do livro caixa.

Necessário, primeiro, fazer um breve arrazoado quanto a glosa de despesas com prestação de serviço.

Analisando-se as glosas de despesas, verifica-se nas despesas escrituradas nos livros caixa do período 2008 a 2010 que valores expressivos em despesas, aparentemente, com prestação de serviço de pessoas físicas e jurídicas ao sujeito passivo no período de agosto de 2008 a dezembro de 2010, na grande maioria, honorários advocatícios que teriam sido pagos à Haeser Advogados S/S CNPJ 08.398.825/0001-18, conforme Planilha Anexo II do Relatório da Ação Fiscal.

Assim, em relação às despesas de honorários advocatícios com a sociedade Haeser Advogados S/S – maior rubrica de despesa escriturada em seus livros caixa – o sujeito passivo afirmou (fls. 403 e 404) especificamente que *“Haeser Advogados é sociedade de advogados parceira do contribuinte em diversos processos, enquanto as demais pessoas físicas e o Kinsel advogados são parceiros em alguns processos isolados.....Ou seja, o Escritório Haeser Advogados S/S participa ativamente nos processos movidos contra a CRT/BT/OI, tendo participação nos honorários de sucumbência e nos honorários contratuais, enquanto que os demais advogados....”*

Dessa forma, haveria uma “parceria” entre as partes, ou seja, uma associação entre o sujeito passivo e o advogado Moacir Leopoldo Haeser para atuarem nos processos judiciais movidos contra a Brasil Telecom S.A.

Ocorre, que justamente por haver essa “parceria” entre ambos no desenvolvimento das ações movidas contra a Brasil Telecom, é que deveria haver documentos comprobatórios do repasse dos valores de honorários de sucumbência do sujeito passivo à sociedade Haeser Advogados S/S, pois os alvarás judiciais são expedidos pelo valor total devido ao exequente (autor) e mais os honorários de sucumbência arcados pela parte adversa sucumbente, no caso a Brasil Telecom.

Os valores recebidos a título de honorários de sucumbência só são conhecidos no processo, pois são fixados em juízo para cada um deles. Como o sujeito passivo apresentou apenas os alvarás judiciais não haveria como a fiscalização apurar o valor exato destes honorários recebidos, em cada processo, pelo sujeito passivo e muito menos a parcela destes honorários devida ao advogado Moacir Leopoldo Haeser e ou Haeser Advogados S/S se o sujeito passivo não comprova com documentação hábil os repasses efetuados ao seu “parceiro”, não

servindo os documentos contábeis da empresa Haeser Advogados como prova do alegado pelo contribuinte.

Assim, como bem constou no Relatório da Ação Fiscal, ao não comprovar o efetivo repasse dos valores de honorários de sucumbência devidos ao advogado Moacir Leopoldo Haeser e ou à Haeser Advogados S/S pode-se vislumbrar diversas situações que poderiam ser de pronto afastadas, caso o sujeito passivo tivesse atendido a solicitação constante no item 05 do TIF nº 05 de 17/04/2013 (fls. 231), tais como: Repasse dos honorários de sucumbência ao advogado Moacir Leopoldo Haeser realizado pela Sociedade Teloken Advogados S/S e não pelo sujeito passivo pessoa física; levantamento de parte dos alvarás judiciais realizado pelo próprio advogado Moacir Leopoldo Haeser e outros pelo sujeito passivo, havendo ao final um encontro de contas; etc.

Transcrevem-se trechos do Relatório da Ação Fiscal:

Em resposta ao TIF nº 08, de 10/10/2013 (fls. 748 e 749), no item 02 o sujeito passivo traz informações e documentos sobre a parceria estabelecida com a Sociedade Haeser Advogados, apesar de não constar entre as solicitações do TIF nº 08. A primeira observação é que esta fiscalização não nega que existe uma parceria entre os advogados nas ações ajuizadas contra a Brasil Telecom, fato já exposto nos itens acima e fartamente documentado nas procurações e contratos de honorários.

Assim, o sujeito passivo mesmo tendo prazo de 60 dias (ciência do TIF nº 05 em 19/04/2013 e protocolo da resposta em 18/06/2013) para apresentar a documentação relativa ao repasse destes valores ao advogado Moacir Leopoldo Haeser, não as apresentou.

Diante disso, foi solicitado através do Termo de Reintimação Fiscal nº 01 de 08/07/2013 (fls. 643 a 660) novamente a comprovação dos repasses dos valores de honorários de sucumbência devidos à Haeser Advogados S/S e as demais despesas com prestadores de serviço escrituras em seu livro caixa. A ciência deste Termo ocorreu em 17/07/2013 conforme A.R (fls. 661). Em resposta protocolada em 06/08/2013 (fls. 662 a 665), por seus procuradores, o sujeito passivo não apresenta qualquer comentário ao solicitado no item 01 do Termo de Reintimação Fiscal nº 01 e também não apresenta qualquer documento que comprovasse o efetivo repasse dos valores de honorários de sucumbência à Haeser Advogados S/S e demais documentos exigidos para comprovar as despesas com prestadores de serviço.

O sujeito passivo teve prazo de mais de 100 dias – entre o dia 19/04/2013 e o dia 06/08/2013 (período decorrido entre a ciência ao TIF nº 05 e o prazo final para atendimento da Re-intimação Fiscal) para reunir e apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, mas não os apresentou, apesar de toda a boa vontade em estender os prazos para atendimento do solicitado.

(...)

Como se observa, foi efetuada a glosa das despesas indicadas no Anexo II do Relatório da Fiscalização por falta de comprovação do efetivo pagamento. A legislação tributária não dá aos comprovantes, ainda que revestidos de todas estas formalidades, valor probante absoluto.

Portanto, a critério da autoridade fiscal, além da exigência da apresentação de notas fiscais/recibos, este pode condicionar a manutenção da dedução à comprovação efetiva dos gastos efetuados (transferência de recursos financeiros).

É importante esclarecer que é possível que o autuado faça seus pagamentos em dinheiro, conforme mencionado na peça impugnatória, e não há nada de ilegal neste procedimento. Também a legislação não impõe que se façam pagamentos de uma forma em detrimento de outra.

Observe-se que o contribuinte poderia completar a prova, exibindo a comprovação do efetivo pagamento das despesas que diz ter suportado (cópia de cheques, comprovante de depósito na conta do prestador dos serviços, comprovante de transferências eletrônicas de fundos, transferência interbancárias, comprovante de transmissão de ordem de pagamento, ou, no caso de pagamento efetuado em dinheiro, extrato bancário que demonstre a realização de saque em data e valor coincidente ou aproximado em relação aos pagamentos em questão).

Salienta-se o que constou no acórdão n.º 2202-003.572 (fls. 1.778/1.817):

“Como se observa, foi efetuada a glosa das despesas indicadas no Anexo II do Relatório da Fiscalização por falta de comprovação do efetivo pagamento. A legislação tributária não dá aos comprovantes, ainda que revestidos de todas estas formalidades, valor probante absoluto.

A autoridade fiscal em caso de dúvidas pode e deve perquirir se os pagamentos foram realizados aos beneficiários.

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, estabelece expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar suas despesas, sendo que se desloca para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para o contribuinte transfere para o interessado a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação.

Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Portanto, a critério da autoridade fiscal, além da exigência da apresentação de notas fiscais/recibos, este pode condicionar a manutenção da dedução à comprovação efetiva dos gastos efetuados (transferência de recursos financeiros).

É importante esclarecer que é possível que o autuado faça seus pagamentos em dinheiro, conforme mencionado na peça impugnatória, e não há nada de ilegal neste procedimento. Também a legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra.

O que ocorre na prática é que ao necessitar de alguma comprovação de pagamento se tenha mais dificuldade em fazê-lo.

O que causa estranheza é que os repasses aos clientes dos valores sacados a partir dos alvarás judiciais eram feitos através de transferência bancária eletrônica, depósito em conta corrente, como se constata do Relatório de Fiscalização:

Além disso, foi constatado em sua resposta ao item 01 (fls. 681 a 683) do Termo de Intimação Fiscal n.º 07 de 15/08/2013 (fls. 673 a 680) que o sujeito passivo, através da sociedade Teloken Advogados repassava aos clientes (na maioria das vezes) os valores sacados a partir dos alvarás judiciais por meio de transferência bancária eletrônica, depósito em conta corrente, DOC, conforme documentos apresentados (fls. 684 a 743) em relação a dois alvarás judiciais, ou seja, a prática adotada pelo sujeito passivo e ou

Teloken Advogados para pagamento dos valores aos clientes consistia em repassar os recursos devidos por meio eletrônico e não em espécie.

Dessa forma, é razoável supor que o repasse dos honorários de sucumbência que caberiam à Haeser Advogados S/S também fossem realizados através de transferências eletrônicas, depósitos, DOC, etc, se não em sua totalidade mas pelo menos em parte dos pagamentos efetuados, ainda mais que os valores repassados à Haeser Advogados S/S como honorários de sucumbência são sacados conjuntamente com os valores devidos aos clientes autores das ações, fazendo parte do mesmo alvará judicial.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos de prova que possam elidir a imputação da infração. Se a comprovação é possível e este não a faz de modo satisfatório, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente valores da base de cálculo tributável.

Observe-se que o contribuinte poderia completar a prova, exibindo a comprovação do efetivo pagamento das despesas que diz ter suportado (cópia de cheques, comprovante de depósito na conta do prestador dos serviços, comprovante de transferências eletrônicas de fundos, transferência interbancárias, comprovante de transmissão de ordem de pagamento, ou, no caso de pagamento efetuado em dinheiro, extrato bancário que demonstre a realização de saque em data e valor coincidente ou aproximado em relação aos pagamentos em questão).”

A legislação tributária não confere aos recibos e notas fiscais valor probante absoluto, podendo à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

Diante disso, verifica-se que, conforme item 2.2 deste voto, os documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados), apresentados em anexo ao recurso voluntário, além de não demonstrarem a efetividade do pagamento e da realização do serviço, estando, inclusive, alguns ilegíveis, somente foram apresentados em grau recursal, de modo que sua apreciação, neste Conselho, acarretaria em indevida supressão de instância administrativa.

Portanto, a documentação contábil (livros diários da Haeser Advogados) apresentada pelo contribuinte em grau recursal não foram recebidas como prova, diante da intempestividade de sua apresentação.

Assim, não podendo ser considerados os livros diários da Haeser Advogados como comprovantes das despesas com prestação de serviço, de modo a afastar a glosa de despesas do livro caixa, não podendo ser conhecida tal alegação.

Ademais, conforme acima se demonstrou, a matéria foi analisada em relação as demais provas existentes nos autos, entendendo-se pela manutenção do lançamento.

Por tais razões, deve ser sanada a omissão, sem atribuição de efeitos infringentes, apenas integrativos, para fazer constar no acórdão n.º 2202-003.572 que, não sendo conhecidos por este Conselho os documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados), por preclusa a sua apresentação, resta prejudicada a análise destes para o fim de afastar a glosa por dedução indevida de despesas de livro caixa.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por acolher os embargos de declaração, sem atribuir-lhes efeitos infringentes, somente integrativos, para sanar a obscuridade do acórdão n.º 2202-004.587 e, diante disso, sanar também as omissões do acórdão n.º 2202-003.352, também sem efeitos infringentes, somente integrativos, para o fim de: a) fazer constar no relatório do acórdão n.º 2202-003.572 (fls. 1.778/1.817), em sua parte final, o seguinte: "O contribuinte, para provar suas alegações quanto ao tópico 2.1 INDEVIDA GLOSA DAS DESPESAS DE CUSTEIO - LIVRO CAIXA", apresentou, em anexo ao recurso voluntário, documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados).; b) fazer constar no acórdão n.º 2202-003.572 que os documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados), não serão conhecidos por este Conselho, por preclusa a sua apresentação; c) fazer constar no acórdão n.º 2202-003.572 que, não sendo conhecidos por este Conselho os documentos de fls. 1517/1733 (livros diários da Haeser Advogados), por preclusa a sua apresentação, resta prejudicada a análise destes para o fim de afastar a glosa por dedução indevida de despesas de livro caixa.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator