



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

Processo nº 13808.005138/2001-41
Recurso nº 164.037 Voluntário
Acórdão nº **2801-01.336 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 07 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente KOJI FUSHIDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997

DEDUÇÕES. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, os encargos trabalhistas e previdenciários, os emolumentos pagos a terceiros, e as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

DEDUÇÕES. DESPESAS. LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO.

O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 5.455,93. Vencidos os Conselheiros Eivanice Canário da Silva, Tânia Mara Paschoalin e Edgar Silva Vidal, que também excluam as despesas de condomínio.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Edgar Silva Vidal, Eivanice Canário da Silva, Tânia Mara Paschoalin e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório

Mediante Auto de Infração, às fls. 03/07, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa ao exercício 1998, ano-calendário 1997, no valor total de R\$ 16.469,63, incluídos a multa de ofício no percentual de 75% e os juros de mora, estes calculados até julho de 2001.

De acordo com a descrição dos fatos e o enquadramento legal constantes da peça de autuação, foram constatadas, pela fiscalização, as seguintes infrações à legislação tributária:

i) Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica (valor informado em DIRF):

Valor omitido: R\$ 12.483,68 - fonte pagadora: AMIL – Assistência Médica Internacional Ltda. – CNPJ nº 29.309.127/0073-43 ;

ii) Omissão de Rendimentos de Aluguéis ou Royalties Recebidos de Pessoa Jurídica (valor informado em DIRF):

Valor omitido: R\$ 9.400,07 – fonte pagadora: Applied Sign Comunicação Visual Ltda. - CNPJ nº 00.642.362/0001-86;

iii) Dedução Indevida a Título de Contribuição à Previdência Privada:

Glosada a diferença de R\$ 226,86 referente às contribuições pagas a Assoc. Paulista Med. Seguro Saúde, não devidamente comprovadas;

iv) Dedução Indevida a Título de Despesas com Instrução:

Glosado o valor de R\$ 5.100,00 referente a despesas com instrução de dependentes não comprovadas, tendo sido comprovada apenas as despesas efetuadas com a dependente Carolina Naomi Fushida.

Consta ainda da autuação a informação de que o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF incidente sobre os rendimentos não declarados, no valor total de R\$ 1.188,62 (=R\$ 373,61 + R\$ 815,01), foi incluído de ofício.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou, em 12/09/2001, a impugnação à fl. 01, argumentando que:

- apresentou sua declaração de imposto de renda com o nº incorreto de dependentes e não considerou as despesas para manutenção do consultório, conforme Livro Caixa;

- é seu direito considerar seus pais como dependentes e as despesas que efetuou para manter o consultório, visto que o livro

Caixa encontra-se escriturado e documentado, conforme declaração retificadora entregue;

- em vista do exposto, demonstrada a improcedência da ação fiscal, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Ao apreciar o litígio, a 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Santa Maria (RS), em decisão unânime, julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/STM nº 2.726, de 28/05/2004, às fls. 29/33. Transcreve-se, a seguir, o ementário constante da referida decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF.

Ano-calendário: 1997

Ementa: DESPESAS DO LIVRO CAIXA. A veracidade das receitas e das despesas, escrituradas em livro Caixa, devem ser comprovadas com documentação idônea.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

Ementa: Nos termos do artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa.

Lançamento Procedente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/09/2007, nos termos do AR – Aviso de Recebimento à fl. 34/v, o contribuinte interpôs, em 22/10/2007, o Recurso Voluntário à fl. 37, instruído com a documentação (anexos) às fls. 38/143. Aduz, basicamente, em sua defesa, que:

O saldo do imposto a pagar com multa + juros e/ou encargos DL - 1.025/69 no valor de R\$ 5.189,70 foi pago no dia 28/09/2001 no BANESPA agência 201.

O Livro Caixa, além dos comprovantes de dependência dos meus pais e a despesa com instrução, e a contribuição com Previdência Privada estão nos anexos I, II e III.

Posteriormente, em 30/11/2007, o presente processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Não há no documento recursal qualquer alegação preliminar. Passa-se, portanto, ao mérito da questão.

E deste modo, com relação às deduções da base de cálculo do imposto, assim dispõe a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas :

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);

c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;

d) às contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

e) às contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

.....

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades

que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(...) (destaque nosso)

Destaque-se inicialmente que a dedução pleiteada pelo contribuinte a título de despesas com instrução da dependente Carolina Naomi Fushida não foi objeto de glosa pela autoridade lançadora, que considerou para fins de dedução da base de cálculo do imposto o valor limite de R\$ 1.700,00 estabelecido pela legislação. Quanto ao valor de R\$ 5.100,00, tal glosa (despesas com instrução) efetuada pelo fisco deve ser mantida, face a não comprovação pelo recorrente.

No tocante à dedução com dependentes, verifica-se que o lançamento em apreço não contemplou qualquer glosa de valor pleiteado pelo interessado em sua declaração de rendimentos, tendo sido, portanto, considerado pela autoridade lançadora o total declarado de R\$ 4.320,00, conforme se verifica nos extratos às fls. 27/28. Ademais, os documentos (certidões e extratos) colacionados pelo recorrente às fls. 51/58 não respaldam alteração (elevação) deste valor ratificado pela revisão fiscal.

Noutro ponto da autuação, que diz respeito à glosa de valor (R\$ 226,86) referente à contribuição à previdência privada, constata-se que a soma dos pagamentos efetuados pelo contribuinte no ano de 1997 à Associação Paulista de Medicina e comprovados por meio da documentação à fl. 63 (R\$ 2.719,86) é realmente inferior ao montante declarado (R\$ 2.946,72), razão pela deverá permanecer a glosa parcial, como efetuada pela unidade lançadora.

Por fim, no que se refere às despesas do livro Caixa, como bem ressaltou a decisão recorrida, o contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado pode deduzir da receita de sua atividade as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, sendo que tais dispêndios escriturados devem ser comprovados com documentação hábil e idônea.

Assim, especificamente em relação à dedução de despesas escrituradas em livro Caixa, deve ser observado o disposto no artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990:

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

(Grifou-se)

Ressalte-se que, em obediência ao princípio da verdade material, a apresentação de provas em sede de recurso não inviabiliza a sua apreciação. O fato gerador da obrigação tributária somente ocorre quando verificada sua hipótese de incidência (prevista em lei), não podendo os erros (a exemplo da omissão na apresentação anterior de elementos de prova) dar causa à obrigação tributária.

Sobre o tema, trago à colação o seguinte acórdão do Câmara Superior de Recursos Fiscais:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO — PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO — PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL. - A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. “No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento”. (Ac. 103-18789 — 3ª. Câmara - 1º. C.C.). Recurso negado. Número do Recurso: 301-120475 Turma: TERCEIRA TURMA. Número do Processo: 10320.001705/98-35 Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA Matéria: REDUÇÃO Recorrente: FAZENDA NACIONAL Interessado(a): BILLITON METAIS S/A Data da Sessão: 09/11/2004 09:30:00 Relator(a): Paulo Roberto Cuco Antunes. Acórdão: CSRF/03-04.194 Decisão: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR

*UNANIMIDADE Texto da Decisão: Por unanimidade de votos,
NEGAR provimento ao recurso.*

Nessa fase recursal, para comprovar a realização de gastos decorrentes do exercício de sua atividade, no ano de 1997, o recorrente juntou aos autos o conjunto de documentos às fls. 77/143.

Assim, nesse contexto, após análise destes documentos, concluo que estão amparadas pela legislação as seguintes despesas:

i) recolhimentos de IPTU e TLIF (Taxa Municipal de Fiscalização de Localização, Instalação e Funcionamento): tão-somente aqueles comprovados pelos documentos às fls. 77/78 e 109, respectivamente nos montantes de R\$ 355,56 (06 x R\$ 59,26) e R\$ 43,40, visto que foram efetuados em 1997;

ii) remuneração paga a empregado(a): despesa com salários, férias e 13º Salário, no valor de R\$ 3.309,88;

iii) encargos trabalhistas e previdenciários: comprovado recolhimentos de INSS e FGTS, nos valores de R\$ 1.056,05 e R\$ 291,28, respectivamente; e

iv) despesas com telecomunicação: tem o contribuinte o direito de ver reconhecido seu direito de deduzir despesas relacionadas com telefonia (“BIB”) haja vista a sua imprescindibilidade para a sua atividade laboral de médico, tendo comprovado gastos no ano de 1997 no valor de R\$ 399,76.

Portanto, as despesas salariais e de previdência com empregado(a) foram consideradas, haja vista que ficou demonstrado o vínculo de emprego (receptionista/atendente de consultório) relacionado ao necessário desenvolvimento da atividade do recorrente.

Entretanto, para os efeitos da legislação tributária, o pagamento de cestas básicas não se enquadra no conceito de despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, caracterizando-se tal dispêndio como mera liberalidade do empregador. Nesse sentido, o empregado(a) independentemente de receber tal benefício se obriga a prestar o serviço pelo que foi contratado(a), já que recebe o salário conforme as leis trabalhistas.

Quanto às despesas que o contribuinte alega terem sido efetuadas com taxas condominiais relativas à manutenção do seu consultório médico, entendo que a apresentação da declaração à fl. 81 não é suficiente para tal desiderato, uma vez que encontra-se desacompanhada de prova do efetivo desembolso dos valores ali relacionados. A respeito, convém destacar o disposto no art. 219 da Lei nº 10.406, de 10/01/2002 (Código Civil em vigor), *verbis* :

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

Nesse sentido, o professor Washington de Barros Monteiro, em seu livro *Curso de Direito Civil*, 1º volume, Parte Geral, 34ª Edição, pp. 257-258, ao abordar o assunto, ensina:

Afirma-o o art. 131 do Código Civil [art.219 do Código Civil em vigor], nos seguintes termos: as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Esse princípio, legado pelo direito romano e que encerra incontestável verdade, vale não só para a escritura pública, como também para o instrumento particular.

Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato.

Adverte, contudo, o parágrafo único do art. 131: 'Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais, ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las'.

Deste modo, após a análise dos elementos constantes dos autos, devem ser consideradas, por existência de previsão legal, as despesas dedutíveis devidamente escrituradas em livro Caixa relacionadas nos itens “i” a “iv” acima destacados, que totalizam o montante de R\$ 5.455,93.

Quanto aos documentos de arrecadação (DARF) anexados pelo interessado às fls. 44/50, em sendo confirmados os respectivos recolhimentos, os valores deverão ser considerados pelo órgão de origem para fins de dedução de eventuais valores de imposto e acréscimos legais apurados com base nesta decisão.

Isto posto, **VOTO em DAR provimento parcial** ao recurso para excluir da base de cálculo do imposto o montante de R\$ 5.455,93, referente à dedução de despesas escrituradas em livro Caixa que foram comprovadas pelo contribuinte.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães