



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.720201/2013-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.789 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2024
Recorrente OMAR ALAEDIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 11 (VINCULANTE).

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

PROVA TESTEMUNHAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Inexiste previsão quanto à produção de provas por meio de oitiva de testemunhas no processo administrativo fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PATRONO DO CONTRIBUINTE. INCABÍVEL. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo (Súmula CARF nº 110 - vinculante).

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

Ano-calendário: 2008, 2009

LIVRO CAIXA. GLOSA DE DESPESAS. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRO GRAU.

Não se pode admitir que o julgamento de primeiro grau inove nos fundamentos para manutenção da autuação, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO.

Os contribuintes que auferem rendimentos do trabalho não-assalariado podem deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e 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.

A dedução condiciona-se à comprovação da veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder do contribuinte à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 147.

Com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de cerceamento de defesa, excluindo da infração todas as glosas que tiveram como motivo “RENDIMENTOS PAGOS A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO”, conforme tabela das fls. 1.734/1.767; no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir das bases de cálculo das multas isoladas os valores reflexos, correspondentes às glosas afastadas neste voto.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Wilderson Botto (substituto convocado), Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 19ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), consubstanciada no Acórdão nº 16-92.131 (fls. 1.956/1.982), o qual, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Reproduzo a seguir o relatório do Acórdão de Impugnação, o qual descreve os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Relatório

Contra o sujeito passivo acima identificado foi lavrado o auto de infração de fl. 1712/1727, em 24/05/2013, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) dos exercícios 2009/2010, anos-calendário 2008/2009, no qual se exige imposto de renda sujeito à multa de ofício no valor de R\$ 81.266,75, multa de ofício exigida isoladamente de R\$ 137.990,40, além dos acréscimos legais previstos na legislação de regência, totalizando crédito tributário de R\$ 306.002,34, (demonstrativo às fl. 1711).

De acordo com o Termo de Verificação de Infração de fl. 1728/1771, que instrui e é parte integrante do auto de infração, a ação fiscal foi realizada em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0810900-2012-00474-7, e teve início em 30/03/2012, quando o contribuinte tomou ciência do TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL de fl. 249302, conforme Aviso de Recebimento à fl. 303.

O lançamento de ofício foi formalizado em decorrência da apuração das seguintes infrações descritas no auto de infração (fl. 1714/1716):

0001 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Redução da base de cálculo do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste Anual com dedução a título de despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme relatório (sic) fiscal em anexo.

[...]

0002 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO (CARNÊ-LEÃO E AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada, conforme relatório fiscal em Anexo.

[...]

0003 MULTAS APLICÁVEIS À PESSOA FÍSICA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNE LEÃO

Redução indevida das bases de cálculo mensal (carnê-leão) e anual (Declaração de Ajuste Anual) do imposto de renda com dedução a título de Livro Caixa, conforme relatório fiscal em anexo.

[...]

Cientificado do lançamento na data de 29/05/2013 (fl. 1773), o sujeito passivo impugnou a exigência em 24/06/2013, por intermédio do instrumento de fl. 1778/1808, apresentado por procurados regularmente constituído (procuração à fl. 1809). A impugnação se baseou, em síntese apertadíssima, nas seguintes razões de fato e de direito:

a) no lançamento, a fiscalização glosou a dedução a título de livro-caixa de todos os pagamentos que o contribuinte realizou a terceiros, que foram necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, baseada simplesmente no argumento de o

profissional não ter vínculo empregatício, em afronta à autorização contida no art. 75, inciso III, do Decreto nº 3.000, de 1999, que autoriza expressamente tais deduções;

b) em nenhum momento o auditor fiscal menciona no auto de infração que as despesas não seriam necessárias à percepção da receita, já que o contribuinte demonstrou, uma a uma, a finalidade delas e sua relação com a percepção da receita; e também porque todas elas foram efetivamente comprovadas mediante recibos entregues e juntados ao processo;

c) todavia, o entendimento da autoridade fiscal seria improcedente, porquanto a possibilidade de deduzir pagamentos a terceiros sem vínculo empregatício no caso do livro-caixa é admitida pela própria Receita Federal do Brasil em seu endereço eletrônico na Internet, na seção Perguntas e Respostas, perguntas nº 405 e 386, que citam expressamente a fundamentação da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 62, incisos I e III; do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 75, incisos I e III; do Parecer Normativo Cosit nº 392, de 9 de outubro de 1970; e do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 16, de 1979;

d) o impugnante, no caso, juntou a comprovação de que os advogados e demais profissionais eram necessários e foram caracterizados como despesas de custeio necessários à percepção da receita, pois cada qual, tinha sua participação em razão de sua especialidade ou melhor conhecimento na área;

e) as participações nos processos judiciais de diversas áreas e ramos distintos pelos profissionais do Direito foram devidamente comprovados através de telas do Tribunal de Justiça, do Tribunal Regional do Trabalho, do Tribunal Federal e de procurações outorgadas em processos em conjunto (fl. 431 e seguintes do processo fiscal);

f) os demais pagamentos realizados a terceiros, profissionais da área de contabilidade, serviços administrativos e informática, demonstrados através de seus recibos, foram todos caracterizados como despesas de custeio necessárias à percepção da receita;

g) o ramo de atividade do contribuinte é escritório de contabilidade e advocacia, o que evidencia que a utilização de profissionais na área jurídica e contábil é, sem dúvida, necessária a percepção da receita;

h) no caso em tela, deve ser dado provimento à presente impugnação ao lançamento, a fim de se considerarem válidas todas as deduções realizadas pelo contribuinte pagas a terceiros sem vínculo empregatício, restabelecendo as deduções da base de cálculo do imposto de renda, sendo R\$ 69.697,98, para o ano calendário 2008, e R\$ 189.672,08 para o ano calendário de 2009;

i) por conseguinte, deverão ser anuladas todas as glosas realizadas pelo simples motivo de não haver vínculo empregatício com o beneficiário do pagamento, com fundamento nos motivos expostos, determinando-se a retificação dos lançamentos, inclusive com revisão do cálculo da multa por falta de recolhimento de carne-leão, que sofre reflexos sobre as glosas realizadas, bem como da multa de ofício aplicada, incidente sobre as despesas glosadas;

j) a defesa questiona a glosa da dedução de R\$ 2.800,00 relativa a pagamento efetuado pelo interessado a Ricardo Alexandre dos Santos em 21/01/2008, alegando se tratar de “repasse de dinheiro recebido de processo judicial, ao cliente, sendo que o valor deve ser admitido, porque devidamente comprovado o repasse ao cliente”;

k) defesa questiona a glosa da dedução de R\$ 42,00 pagos ao Conselho Regional de Contabilidade em 30/06/2009, sob a justificativa de que seria rendimento pago a trabalhador sem vínculo empregatício; alega que o pagamento está comprovado e a própria RFB reconhece que a despesa é dedutível no livro-caixa;

l) a defesa alega que o pagamento de R\$ 30.100,00 em 30/08/2009 em favor da empresa Primeira Dama Turismo teria sido efetuado a título de repasse de valores recebidos extrajudicialmente em nome de cliente, e não de rendimentos pago a terceiro sem vínculo empregatício, como afirmado no lançamento;

m) a defesa se insurge contra a glosa da dedução dos pagamentos relativos às contas pela utilização da linha telefônica (16) 3625-5557, lançados como despesa no livro-caixa, sob o fundamento de que a linha estaria em nome de terceiro (Fátima Alaedine); segundo a defesa, embora a linha telefônica de fato esteja em nome de terceiro, o interessado é quem a utilizaria, com base em contrato de comodato celebrado com Fátima Alaedine, a titular, conforme instrumento particular apresentado à fiscalização;

n) em relação aos pagamentos efetuados à empresa Proxis, a defesa entende que a despesa está comprovada pelos documentos apresentados e é dedutível, por se tratar do pagamento de programa utilizado no escritório de contabilidade, nos termos dos esclarecimentos prestados pelo interessado à fiscalização;

o) a defesa questiona o rateio de despesas de custeio entre o interessado e a empresa DIRECTA COBRANÇAS E SERVIÇOS, localizada no mesmo endereço do contribuinte, alegando que as despesas foram escrituradas individualmente no livro caixa da pessoa física, não tendo qualquer ligação com as da pessoa jurídica;

p) a defesa impugnou a glosa de despesas para as quais o comprovante ou documento fiscal não identifica o adquirente dos bens ou o tomador dos serviços, como as emitidas por LF Papelaria Informática, pelos Correios, cartório, Irmãos Fukaiama (despesas escritório), Distrinox Dist. Art. Agrícola e Segurança, alegando que o fato de o interessado estar na posse de tais documentos e ter prestado os devidos esclarecimentos seria suficiente a permitir a dedução e afastar a glosa;

q) a defesa questiona a glosa do pagamento de R\$ 26,95 efetuado em 17/10/2008, referente à aquisição do Jornal A Cidade, sob a alegação de que o site de perguntas e respostas da RFB informaria que a dedução é admitida, consoante PN CST nº 60, de 1978;

r) a defesa se insurge contra a glosa da dedução de pagamento de R\$ 44,85 efetuado no dia 05/01/2009, relativo à despesa de aquisição de caixas de arquivos, sob o fundamento de que o bem adquirido teria vida útil superior a um ano; alega que se trata de despesa de custeio necessária às atividades do contribuinte, de modo que deve ser admitida a sua dedução e afastada a glosa;

s) a defesa entende que o pagamento efetuado para instalação de aparelho de ar condicionado em 30/04/2009, no valor de R\$ 310,00, seria dedutível no livro-caixa, discordando da glosa procedida no lançamento;

t) a defesa questiona a glosa dos seguintes pagamentos escriturados no livro-caixa em 30/04/2009, alegando se referirem a despesas dedutíveis, necessárias à percepção da receita, nos termos do artigo 75, inciso III, do Decreto nº 3000, de 1999: pagamento de R\$ 102,00 a Miguel (serviço de entrega); e de R\$ 2.500,00 a Euripedes Leonardo (serviços de informática);

u) por fim, a defesa questiona a aplicação concomitante da multa de ofício pela falta de recolhimento do imposto de renda com a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos recebidos de pessoa física, citando jurisprudência do Carf.

Ao final, com base nas razões apresentadas, a defesa requereu seja a impugnação acolhida a fim de se cancelar todas as glosas efetuadas no lançamento, com o restabelecimento de todas as despesas escrituradas no livro-caixa, bem como o

afastamento da multa de ofício e da multa isolada aplicada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

A defesa protestou e requer ainda provar tudo quanto alegou, por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a oitiva de testemunhas, juntada de novos documentos etc., e ainda que todas as intimações sejam formalizadas em nome dos advogados Omar Alaedin (OAB/SP 196088) e Anismeri Reque Alaedin (OAB/SP 219298).

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) julgou procedente em parte a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2009, 2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação considerar-se não impugnada, tornando-se incontroversa, definitiva e não passível de recurso na esfera administrativa.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÃO DE DESPESAS. COMPROVAÇÃO.

Os contribuintes que auferem rendimentos do trabalho não-assalariado podem deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e 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. A dedução, entretanto, condiciona-se à comprovação da veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder do contribuinte à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

LIVRO-CAIXA. DESPESA. DOCUMENTO SEM IDENTIFICAÇÃO.

Para que uma despesa seja dedutível no livro-caixa, o documento fiscal que a comprove deve conter a perfeita identificação do adquirente e das despesas realizadas, que devem ser necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos. Por conseguinte, não são aceitos tíquetes de caixa, recibos não identificados e documentos semelhantes para comprovar despesas no livro-caixa.

LIVRO-CAIXA. PAGAMENTOS A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

O profissional autônomo pode deduzir no livro-caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício somente podem ser deduzidos quando caracterizarem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, o que cabe ao contribuinte comprovar, mediante documentação hábil e idônea.

LIVRO-CAIXA. DOIS CONTRIBUINTE NO MESMO IMÓVEL. DESPESAS COMUM. DEDUÇÃO

Na hipótese de dois contribuintes utilizarem o mesmo imóvel, um deles não pode deduzir integralmente as despesas de custeio comuns, como aluguel, energia, água, gás,

taxas, impostos, telefone, condomínio etc., porquanto, obviamente, tais despesas se referem a bens ou serviços de utilização compartilhada. Não podendo um dos contribuintes comprovar que se refiram exclusivamente à atividade profissional por ele exercida, as despesas de custeio comuns devem ser rateadas entre os contribuintes.

LIVRO-CAIXA. VALORES DE TERCEIROS E REPASSES A CLIENTE.

Para deduzir o pagamento referente a valores de terceiros e repasses a cliente no livro-caixa, o contribuinte deve comprovar que recebeu previamente o valor, em nome do terceiro, e que escriturou o recebimento como receita no livro-caixa.

IMPUGNAÇÃO. INSTRUÇÃO. PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão de primeira instância reconheceu o direito à dedução de 20% dos valores pagos relativos às contas telefônicas em nome de terceiro, reduzindo, em consequência, o imposto suplementar e a multa isolada do carnê-leão.

Cientificado dessa decisão em 21/02/2020, por via postal (A. R. de fl. 1.990), o Contribuinte apresentou, em 12/03/2020, o Recurso Voluntário de fls. 1.993/2.033, com as seguintes alegações, em breve síntese:

PRELIMINARES

Prescrição intercorrente:

1. Há ofensa ao princípio constitucional da duração razoável do processo. O Fisco não possui prazo *ad eternum* para decidir impugnações e o atraso injustificado comprova a desídia da Administração Pública, devendo ser acolhida a prescrição intercorrente, pois da lavratura do auto de infração até o julgamento da impugnação passaram-se quase sete anos.

Cerceamento de defesa:

2. Houve mudança de fundamentação entre a análise da Impugnação e o lançamento fiscal, pois o Fiscal não mencionou como motivo da glosa que as despesas não foram necessárias à percepção da receita, atentando-se exclusivamente ao fato de que a despesa era indedutível, pois o terceiro não tinha vínculo empregatício.
3. Não se admitiu a produção de prova oral e testemunhal, restando caracterizada a nulidade do julgamento por cerceamento de defesa.

MÉRITO

4. No decorrer da fiscalização, foi demonstrado que todos os pagamentos realizados a terceiros foram necessários à percepção da receita, esclarecendo-se cada qual, com a demonstração de sua dedutibilidade.
5. Em nenhum momento, o Fiscal mencionou na autuação que as despesas não eram necessárias à percepção da receita, pois foi demonstrada finalidade de cada uma. Há nítida inovação, pois o julgamento de primeira instância restringiu-se a admitir ou não, se as despesas poderiam incluir terceiros sem vínculo empregatício.
6. O Fiscal glosou todos os pagamentos realizados a terceiros sem vínculo empregatício, que foram necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, simplesmente baseado no argumento do profissional não ter vínculo empregatício, deixando de observar o inciso III do mesmo dispositivo legal por ele invocado (art. 75 do Decreto nº 3.000/99).
7. O próprio site da Receita Federal, em perguntas e respostas, esclarece que tais despesas são dedutíveis, mesmo que o terceiro não tenha vínculo de emprego. Assim também dispõe o Parecer Normativo CST nº 392, de 09/10/1970.
8. Todos os pagamentos realizados a terceiros foram devidamente esclarecidos e comprovados, estando caracterizados como despesa de custeio necessária à percepção da receita e atividade do Contribuinte.
9. O fato de haver contrato ou não em nada modifica, pois o recibo possui o serviço que foi prestado.
10. As participações nos processos judiciais de diversas áreas foram devidamente comprovados, por meio de telas do Tribunal de Justiça, Tribunal Regional do Trabalho, Tribunal Federal, procurações outorgadas em conjunto.
11. Os demais pagamentos realizados a terceiros, profissionais da área de contabilidade, serviços administrativos e de informática, foram demonstrados através de recibos como despesa de custeio, necessária à percepção da receita.
12. Glosa da dedução de R\$ 2.800,00 relativa a pagamento efetuado pelo interessado a Ricardo Alexandre dos Santos em 21/01/2008: trata-se de repasse de dinheiro recebido de processo judicial, ao cliente, sendo que o valor deve ser admitido, porque devidamente comprovado o repasse ao cliente.
13. Glosa da dedução de R\$ 42,00 pagos ao Conselho Regional de Contabilidade em 30/06/2009: trata-se de despesa de custeio, admitida como dedutível da base de cálculo do imposto de renda.
14. Pagamento de R\$ 30.100,00 em 30/08/2009 em favor da empresa Primeira Dama Turismo: efetuado a título de repasse de valores recebidos extrajudicialmente em nome de cliente, e não de rendimentos pago a terceiro sem vínculo empregatício, como afirmado no lançamento;

15. Pagamentos efetuados à empresa Proxis: trata-se do pagamento de programa utilizado no escritório de contabilidade, comprovado através de boletos.
16. Rateio de despesas de custeio entre o interessado e a empresa DIRECTA COBRANÇAS E SERVIÇOS: embora localizada no mesmo endereço do contribuinte, as despesas foram escrituradas individualmente para cada responsável.
17. Glosa de despesas que não constam a identificação do cliente no documento fiscal, como as emitidas por LF Papelaria Informática, ECT (Correios), cartório, Irmãos Fukaiama (despesas escritório), Distrinox Dist. Art. Agrícola e Segurança: o fato de o interessado estar na posse de tais documentos e ter prestado os devidos esclarecimentos é suficiente a permitir a dedução e afastar a glosa.
18. Glosa de despesa com jornal, de R\$ 26,95 em 17/10/2008: o site de perguntas e respostas da RFB informa que a dedução é admitida, consoante PN CST nº 60, de 1978;
19. Glosa da dedução de pagamento de R\$ 44,85 efetuado no dia 05/01/2009, relativo à despesa de aquisição de caixas de arquivos: trata-se de despesa de custeio necessária às atividades do contribuinte, de modo que deve ser admitida a sua dedução e afastada a glosa.
20. Pagamento efetuado para instalação de aparelho de ar condicionado em 30/04/2009, no valor de R\$ 310,00: o recibo é suficiente para a dedutibilidade da despesa.
21. Pagamentos de R\$ 102,00 a Miguel (serviço de entrega); e de R\$ 2.500,00 a Euripedes Leonardo (serviços de informática): foi feita a juntada dos recibos comprovando a despesa, sendo elas dedutíveis por serem de custeio.

MULTA ISOLADA

22. Não pode haver a aplicação concomitante da multa de ofício pela falta de recolhimento do imposto de renda com a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos recebidos de pessoa física.

Cita decisões administrativas e judiciais.

Ao final, requer: a) o acolhimento da preliminar de prescrição intercorrente; b) o reconhecimento do cerceamento de defesa; c) o provimento do recurso para restabelecer todas as deduções do livro caixa e excluir a multa isolada do carnê-leão. Protesta por todos os meios de prova, especialmente a oitiva de testemunhas e juntada de novos documentos. Solicita, ainda, que todas as intimações sejam realizadas em nome dos advogados.

É o relatório.

Fl. 10 do Acórdão n.º 2201-011.789 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15956.720201/2013-38

Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO

Na Impugnação, não se contestou a dedução indevida de despesas médicas nem foi apresentado qualquer documento relativo a essa infração. Consoante o disposto no artigo 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 1997, “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”. Portanto, a matéria não impugnada se tornou incontroversa, não fazendo parte do presente litígio.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

O Recorrente cita diversas decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

PRELIMINARES

Prescrição intercorrente:

Suscita o Contribuinte a ocorrência de prescrição intercorrente entre a data da lavratura do Auto de Infração e a data do julgamento em primeira instância.

Não há como acolher essa pretensão do Recorrente, pois assim dispõe a Súmula CARF nº 11, de aplicação obrigatória: “**Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal**” - Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

Cerceamento de defesa:

Inicialmente, cabe esclarecer que no âmbito da fiscalização, assim como nas instâncias do julgamento administrativo tributário, não existe previsão legal para que testemunhas arroladas pelo sujeito passivo sejam ouvidas. Portanto, não assiste razão ao Recorrente em relação à alegação de nulidade do julgamento da DRJ por esse motivo.

Pugna o Recorrente pela nulidade do julgamento por cerceamento de defesa, sob o argumento de mudança de fundamentação jurídica pelos julgadores.

Nesse ponto, entendo que cabe razão em parte ao Recorrente.

Vê-se que a autoridade fiscal, nas tabelas de fls. 1.734/1.767, relacionou todas as despesas glosadas, indicando de forma individualizada o motivo de cada uma das glosas, onde se identifica que diversas despesas foram glosadas pelo motivo “RENDIMENTOS PAGOS A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO”. No entanto, a decisão recorrida manteve essas glosas por outro motivo, qual seja, a falta de comprovação de que esses pagamentos se referem a despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, conforme se depreende do seguinte excerto do voto vencedor (fls. 1.965/1.966):

Pagamentos a terceiros sem vínculos empregatício (sic)

No caso concreto, o contribuinte escriturou no livro-caixa, como despesa, diversos pagamentos efetuados a pessoas físicas sem vínculo empregatício, relativos a honorários advocatícios e contábeis pagos a profissionais que lhe teriam prestado serviços e a despesas administrativas. Segundo a defesa, essas despesas seriam necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, já que “o ramo de atividade do contribuinte é escritório de contabilidade e advocacia”.

De fato, a dedução no livro-caixa de pagamentos efetuados a pessoas físicas sem vínculo empregatício pelo contribuinte que auferir rendimentos do trabalho não-assalariado não é vedada pela legislação, desde que esses pagamentos se refiram a despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Esse é o entendimento oficial da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso no manual Perguntas & Respostas – IRPF/2010, nestes termos (g.n.):

PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS

401 – São dedutíveis os pagamentos efetuados por profissional autônomo a terceiros?

Sim. O profissional autônomo pode deduzir no livro Caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Podem também ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º, incisos I e III; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 75, incisos I e III; Parecer Normativo Cosit nº 392, de 9 de outubro de 1970; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 16, de 1979)

Todavia, como já estabelecido em parágrafo anterior deste voto, a dedução está condicionada à comprovação da veracidade da despesa, mediante documentação idônea escriturada no livro-caixa.

Para comprovar as despesas correspondentes aos pagamentos efetuados a pessoas físicas sem vínculo empregatício, o interessado escriturou no livro-caixa recibos emitidos pelos beneficiários dos pagamentos. Segundo informação prestada pelo interessado durante a fiscalização e confirmada pela defesa na impugnação, os pagamentos glosados referiram-se a contratos de prestação de serviço celebrados de forma verbal entre as partes, tendo sido os pagamentos realizados em moeda corrente, conforme exemplo que segue (o original encontra-se inteiramente em negrito e sublinhado):

[...]

Ora, os recibos provam os pagamentos, mas não o contrato celebrado e seus termos, o que seria essencial para comprovar a dedutibilidade da despesa. Sem o contrato, é impossível saber a exata natureza da despesa e se ela é dedutível ou não, conforme exige a legislação.

[...]

Contudo, embora vincule as partes, um contrato verbal não pode ser oposto a terceiros – no presente caso, o fisco – para criar ou modificar direito. Na verdade, nos termos do art. 221 do Código Civil, mesmo no caso de instrumento particular escrito e assinado pelas partes, os seus efeitos somente se operam, a respeito de terceiros, depois de registrado no registro público.

Então, para aqueles pagamentos que a defesa alega contratos verbais que teriam sido pagos em dinheiro, entendo que a despesa não está comprovada à luz da supracitada legislação do imposto de renda, assim como a sua dedutibilidade, pelo que deverá ser mantida a glosa, inclusive quanto aos serviços administrativos alegados pela defesa.

No meu entendimento, ocorreu uma mudança na motivação da glosa pela autoridade julgadora, porquanto o autuante não mencionou como razão da glosa que as despesas não foram necessárias à percepção da receita nem apontou que não era possível saber a sua natureza, tendo indicado como única justificativa o fato de que a despesa era indedutível porque o terceiro não tinha vínculo empregatício.

Portanto, ocorreu uma inovação argumentativa na decisão recorrida nesse ponto. Essa prova não foi exigida do Contribuinte durante a ação fiscal, nem foi o fundamento da autuação, configurando-se em inovação trazida pelo colegiado de primeira instância para manutenção da glosa. Ao proceder dessa forma, a decisão, além de invadir o campo de atuação da Fiscalização, violou o direito ao contraditório e à ampla defesa do Recorrente, não podendo ser acatada. Assim como não é dado aos contribuintes inovar nas teses de defesa em sede recursal, não se pode conceber que a manutenção da glosa se dê por fundamentos não cogitados na autuação.

Entretanto, o referido vício somente diz respeito às glosas efetuadas pelo motivo de rendimentos pagos a terceiros sem vínculo empregatício, não sendo suficiente para infirmar toda a decisão de primeira instância, a qual permanece hígida quanto às demais glosas, que serão apreciadas adiante no mérito.

Desse modo, devem ser afastadas as glosas que tiveram como motivo “RENDIMENTOS PAGOS A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO”, conforme tabela das fls. 1.734/1.767, por cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS

Nos termos do inciso LV da Constituição, “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Contudo, o dispositivo constitucional, ao assegurar o direito à ampla defesa e ao contraditório, remete aos meios e recursos inerentes aos processo administrativo ou judicial, conforme o caso.

Em se tratando de Processo Administrativo Fiscal – PAF, a disciplina a ser considerada é aquela estabelecida pelo Decreto nº 70.235/1972, recepcionado pela atual ordem constitucional com força de lei.

Em relação à apresentação de provas, o mencionado artigo 16 do citado Decreto nº 70.235/1972 estabelece:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 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 nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

(destaquei)

O art. 16 do PAF é absolutamente claro no sentido de que a prova documental deve ser apresentada por ocasião da impugnação, sendo precluso o direito de o sujeito passivo apresentá-la em momento processual diverso, a menos que verifique alguma das hipóteses presentes no § 4º de referido artigo.

Assim, tendo em conta que a situação aqui examinada não se enquadra em quaisquer das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, entendo que não há como acolher o pedido de produção posterior de provas.

Quanto ao pedido de oitiva de testemunhas, como acima exposto, não existe previsão legal para que testemunhas arroladas pelo sujeito passivo sejam ouvidas. Portanto, não se acolhe o requerimento do Recorrente.

MÉRITO

A controvérsia reside na glosa de despesas escrituradas no livro caixa do Contribuinte, cuja dedução foi considerada indevida pela autoridade fiscal, em virtude dos motivos elencados nas tabelas de fls. 1.734/1.767.

A dedução de despesas escrituradas em livro-caixa pelos contribuintes que percebem rendimentos do trabalho não-assalariado era regulada pelos art. 75 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), com base legal no art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, e no art. 4º, inciso I, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§ 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, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

(destaquei)

O Recorrente apresenta suas razões para afastamento das glosas em relação a diversos pagamentos, conforme abaixo:

- a) Pagamento de R\$ 2.800,00, efetuado a Ricardo Alexandre dos Santos, em 21/01/2008;
- b) Pagamento de R\$ 30.100,00, em 30/08/2009, em favor da empresa Primeira Dama Turismo.

Quanto às glosas acima, elas já foram afastadas em virtude do cerceamento de defesa pelo fato de a decisão recorrida ter inovado em suas razões para manutenção do lançamento fiscal, conforme visto na apreciação das preliminares. Desse modo, não cabe mais pronunciamento sobre elas.

- c) Pagamento de R\$ 42,00 ao Conselho Regional de Contabilidade, em 30/06/2009.

Em relação a esse pagamento, observa-se na tabela de fl. 1.759 que não foi efetuada a glosa, tendo sido aceita a despesa. Portanto, não há litígio quanto a essa despesa.

- d) Pagamentos efetuados à empresa Proxis: alega que se trata do pagamento de programa utilizado no escritório de contabilidade, comprovado através de boletos. Transcreve o seguinte esclarecimento prestado à Fiscalização:

15/01/2008 – pagamento efetuado a PROSIS, o contrato efetuado entre as partes é verbal, e a nota fiscal, não foi localizada, esclarecendo que o pagamento para a empresa PROSIS trata-se do pagamento da mensalidade do sistema de informática utilizado pelo escritório, sendo que os pagamentos foram já comprovados;

Entendo que a glosa deve ser mantida, pois, conforme admite o próprio Recorrente, não foram apresentados contrato e nota fiscal, impossibilitando o conhecimento da natureza da despesa, de forma que não se pode atestar a sua dedutibilidade.

- e) Rateio de despesas de custeio entre o interessado e a empresa DIRECTA COBRANÇAS E SERVIÇOS: defende que, embora localizada no mesmo endereço do contribuinte, as despesas foram escrituradas individualmente para cada responsável, tendo apresentado o livro caixa da empresa.

Não tem razão o Recorrente, pois ele não logrou comprovar a individualização das despesas. O livro caixa da empresa apresentado não lhe socorre, pois não constam as despesas de custeio. Assim, entendo que agiu certo o autuante ao efetuar um rateio das despesas comuns, com base nas receitas declaradas pelo Contribuinte e pela empresa. Glosas mantidas.

- f) Despesas que não constam a identificação do cliente no documento fiscal, como as emitidas por LF Papeleria Informática, ECT (Correios), cartório, Irmãos Fukaiana (despesas escritório), Distrinox Dist. Art. Agrícola e Segurança: o fato de o interessado estar na posse de tais documentos e ter prestado os devidos esclarecimentos é suficiente a permitir a dedução e afastar a glosa.

Está correta a manutenção da glosa. Conforme “Perguntas e Respostas do IRPF/2010”:

COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS NO LIVRO CAIXA

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.

- g) Despesa com jornal, de R\$ 26,95 em 17/10/2008: o site de perguntas e respostas da RFB informa que a dedução é admitida, consoante PN CST nº 60, de 1978.

Embora seja possível a dedução de despesas de aquisição de jornais, no presente caso, o Recorrente não comprovou que era necessária ao desempenho de suas funções, consoante exigido no Parecer Normativo CST nº 60/1978, citado por ele. Glosa mantida.

- h) Glosa da dedução de pagamento de R\$ 44,85 efetuado no dia 05/01/2009, relativo à despesa de aquisição de caixas de arquivos: trata-se de despesa de custeio necessária às atividades do contribuinte, de modo que deve ser admitida a sua dedução e afastada a glosa.

Conforme “Perguntas e Respostas do IRPF/2010”, pergunta 395, não podem ser deduzidas despesas com aquisição de bens cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício. Caixas de arquivo não se extinguem com sua mera utilização, não sendo considerado bem de consumo. Assim, a glosa deve ser mantida.

- i) Pagamento efetuado para instalação de aparelho de ar condicionado em 30/04/2009, no valor de R\$ 310,00: o recibo é suficiente para a dedutibilidade da despesa.

Conforme “Perguntas & Respostas – IRPF/2010”, pergunta 395, os dispêndios com instalação de escritório ou consultório, aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, instrumentos, mobiliários etc. considera-se aplicação de capital, não sendo, por isso, dedutíveis a título de livro-caixa. A glosa deve ser mantida.

- j) Pagamentos de R\$ 102,00 a Miguel (serviço de entrega); e de R\$ 2.500,00 a Euripedes Leonardo (serviços de informática): foi feita a juntada dos recibos comprovando a despesa, sendo elas dedutíveis por serem de custeio.

Os recibos apresentados não atendem ao disposto na legislação, não sendo hábeis e idôneos para comprovação das despesas. O recibo de fl. 1.373, no valor de R\$ 102,00 não identifica o endereço, o CPF do emitente, a data de emissão, o serviço prestado e nem o tomador do serviço. O recibo de fl. 1.374, no valor de 2.500,00, não informa o CPF, o endereço do emitente, nem onde o serviço foi prestado. Ambas as glosas devem ser mantidas, por falta de comprovação.

Dessa forma, devem ser mantidas as glosas referentes aos itens “d” a “j”, acima, enquanto as glosas dos itens “a” e “b” já foram afastadas na apreciação das preliminares. Quanto ao item “c”, não foi efetuada a glosa dessa despesa pela autoridade fiscal.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ LEÃO

Insurge-se o Recorrente contra a aplicação da multa isolada do carnê-leão.

Com a edição da MP nº 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%).

Assim, deve ser aplicado o entendimento da Súmula nº 147 deste Conselho Administrativo:

Súmula CARF nº 147:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Tem-se, portanto, por devida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente aos anos-calendário 2008 e 2009, objeto desse lançamento fiscal, visto que posterior à edição da MP nº 351/2007.

Todavia, devem ser excluídas das bases de cálculo das multas isoladas os reflexos das exclusões das glosas proferidas neste voto.

INTIMAÇÃO DO PATRONO

O Recorrente postulou que todas as intimações sejam dirigidas aos advogados nominados.

No entanto, o artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, abaixo transcrito, disciplina integralmente a matéria. Seus incisos I, II e III configuram as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

[...]

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

O inciso II considera que a intimação via postal deve acontecer no domicílio tributário do sujeito passivo. Já o § 4º dispõe que, para fins de intimação, o domicílio tributário do sujeito passivo pode ser apenas em dois locais: no endereço postal por ele fornecido, para fins

cadastrais, à administração tributária; ou no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Caso o contribuinte fosse intimado, por via postal, no endereço de seu advogado ou da sociedade de advogados, tal ato não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ademais, foi editada a Súmula CARF nº 110, que é vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019: “No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo”.

Portanto, indefere-se o pleito.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por acolher parcialmente a preliminar de cerceamento de defesa, excluindo da infração todas as glosas que tiveram como motivo “RENDIMENTOS PAGOS A TERCEIROS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO”, conforme tabela das fls. 1.734/1.767. No mérito, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir das bases de cálculo das multas isoladas os valores reflexos, correspondentes às glosas afastadas neste voto.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa