



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.722222/2014-32  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.300 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de julho de 2021  
**Recorrente** MARCO ANTONIO FERREIRA LOPES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº 2.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LIDE

As matérias não impugnadas ou em relação às quais tenha havido desistência posterior à formalização do recurso não integram a lide.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES.

Somente em face das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 se admite nulidades no âmbito do PAF.

AUTORIZAÇÃO PARA SEGUNDO EXAME. NULIDADE FORMAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização para reexame de período já fiscalizado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMOS. ATIVIDADE DE LEILOEIRO.

Configuram rendimentos tributáveis os acréscimos recebidos pelo Interessado no exercício de sua atividade de leiloeiro, oriundos de arrematantes pessoas físicas e jurídicas, que não foram escriturados em Livro Caixa nem oferecidos à tributação em sua declaração de ajuste anual.

DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. RELAÇÃO COM A ATIVIDADE PROFISSIONAL E COM PERCEPÇÃO DO RENDIMENTO.

A dedução de despesas de custeio escrituradas em livro caixa limitam-se àquelas necessárias à percepção dos rendimentos, a ser aferida segundo juízo de razoabilidade segundo o que é comum e usual à atividade empreendida.

Despesas com investimento em bens de capital não são dedutíveis no livro-caixa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Súmula CARF nº 14.

#### MULTA ISOLADA. PENALIDADES DISTINTAS.

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 anua. Súmula CARF nº 147.

#### JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTAS DECORRENTES DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício Súmula CARF nº 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da arguição de inconstitucionalidade; e na parte conhecida, rejeitar as preliminares; e, no mérito, dar parcial provimento ao recuso para excluir do cômputo da infração de dedução indevida de despesas escrituradas em livro-caixa os valores admitidos no voto, excluir da base de cálculo da multa isolada as deduções de despesas com livro-caixa restabelecidas nesse voto e desqualificar a multa de ofício de 150% para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração lavrado do face do recorrente, às e-fls. 3 e ss, para fins de exigência de crédito tributário relativo ao IRPF, ano-calendário de 2009, no montante de R\$ 5.066.447,39, incluídos os acréscimos penais e moratórios, em face da constatação das seguintes infrações, assim sumariadas na decisão recorrida:

- 1) Omissões de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas decorrentes da atividade de leiloeiro, no ano-calendário de 2009, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 52. Enquadramento legal à fl. 6;

- 2) Omissões de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas referentes aos reembolsos de remoções, no ano-calendário de 2009, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 52. Enquadramento legal à fl. 7;
- 3) Omissões de rendimentos recebidos de pessoas físicas decorrentes da atividade de leiloeiro, no ano-calendário de 2009, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 52. Enquadramento legal à fl. 9;
- 4) Dedução indevida de despesas de Livro Caixa, acarretando na redução indevida das bases de cálculo mensais e anual do imposto de renda no ano-calendário de 2009, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 52. Enquadramento legal à fl. 9;
- 5) Dedução indevida de despesas de Livro Caixa, relativas a pagamentos não comprovados ao despachante Osvaldo dos Anjos, acarretando na redução indevida das bases de cálculo mensais e anual do imposto de renda no ano-calendário de 2009, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 52. Enquadramento legal à fl. 10;
- 6) Dedução indevida de despesas de Livro Caixa, relativas a despesas de responsabilidade da Organização HL, mas escrituradas em Livro Caixa como se fossem do despachante Osvaldo dos Anjos, acarretando na redução indevida das bases de cálculo mensais e anual do imposto de renda no ano-calendário de 2009, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 52. Enquadramento legal à fl. 11;
- 7) Dedução indevida de despesas de Livro Caixa, relativas a despesas com a Organização HL sem comprovação, acarretando na redução indevida das bases de cálculo mensais e anual do imposto de renda no ano-calendário de 2009, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 52. Enquadramento legal à fl. 11;
- 8) Multa isolada de 50% por falta de recolhimento mensal obrigatório do IRPF devido a título de carnê-leão, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 52. Enquadramento legal à fl. 12.

A ação fiscal está relatada no Termo de Verificação Fiscal, às e-fls. 23 e ss, que integra o lançamento. Releva destacar que o lançamento tem origem na verificação das atividades desempenhadas pelo recorrente, em conjunto com seu irmão, na realização de leilões, cujas receitas e despesas são partilhadas na proporção de 50%, de modo que ambos foram fiscalizados e autuados pelos mesmos fundamentos de fato e de direito.

Inconformado, o sujeito passivo impugnou parcialmente o lançamento, às e-fls. 10.793 e ss, requerendo o que se segue:

- 5.1) Seja declarada a nulidade parcial do Auto de Infração em relação aos itens oriundos da quebra de sigilo bancário, eis que, conforme demonstrado, não havia fundamentação válida para a quebra desse sigilo.
- 5.2) Em relação à tributação da suposta omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e jurídica (itens 0001 e 0003 do Auto de Infração), com multa qualificada de 150%:
  - 5.2.1) Seja declarada a nulidade parcial do Auto de Infração, cancelando-se o lançamento tributário em relação às planilhas 1 e 8, tendo em vista as infinidades de erros grotescos cometidos pela Autoridade Fiscal, que até mesmo inviabilizam a defesa do contribuinte, eis que os critérios

estabelecidos pela própria Autoridade Fiscal não foram por ela mesma seguidos, ficando o Impugnante sem saber quais foram os critérios e a metodologia efetivamente utilizada na apuração da base tributável. Além disso, em matéria tributária não é admissível presunção sem amparo legal, assim deve ser cancelo o Auto de Infração no tocante aos créditos oriundos das planilhas 7 e 8, visto que a presunção realizada pela Autoridade Fiscal não possui previsão legal.

5.2.2) *Ad argumentandum*, na eventualidade de serem superadas as nulidades acima, seja julgado improcedente o crédito lançado, tendo em vista a comprovação de que tais recebimentos são, na verdade, reembolsos de despesas (honorários com despachante, taxa de transferência, IPVA, multas, seguro obrigatório, necessários à regularização dos veículos alienados em leilão).

5.2.3) *Ad argumentandum tantum*, seja reduzida para 75% a multa de ofício indevidamente fixada no percentual de 150%, haja vista que não foi comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação por parte do Impugnante. Entendimento sumulado no CARF (Súmula nº 14: "A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo").

5.3) Em relação à tributação da suposta omissão de receitas referentes aos reembolsos de remoções (item 0002 do Auto de Infração), requer seja julgado improcedente o lançamento do crédito tributário, haja a vista a comprovação de que parte já havia sido tributada (pois já constava no próprio Livro Caixa), e, com relação às demais, o Impugnante apresentou as provas necessárias para afastar a tributação.

5.4) Em relação às glosas efetuadas pelo fato de a Autoridade Fiscal ter considerado como indevidas algumas deduções de despesas no Livro Caixa (item 0004 do Auto de Infração):

5.4.1) seja declarada a nulidade parcial do Auto de Infração, cancelando-se o lançamento tributário pelo fato de as despesas terem sido glosadas em duplicidade, isto é, não foram rateadas na proporção de 50% para o Impugnante e 50% para o seu irmão.

5.4.2) sucessivamente, na eventualidade de não ser acolhida a preliminar acima, seja julgado improcedente o crédito lançado relativo à glosa das despesas, cuja dedutibilidade foi devidamente comprovada ao longo da presente defesa (parte do item 0004 do Auto de Infração).

5.4.3) via de consequência, requer que todas as despesas comprovadas sejam restabelecidas no Livro-Caixa do Impugnante, vez que indevidamente glosadas pela Autoridade Fiscal;

5.5) Requer seja julgado improcedente o crédito lançado referente à integralidade da multa isolada, aplicada em percentual de 50%, em razão da impossibilidade de cumulação com multa de ofício sobre a mesma base de cálculo.

5.6) Por fim, requer sejam afastadas as penalidades aplicadas em razão do evidente caráter confiscatório da exigência, bem como do desrespeito ao livre exercício da atividade econômica e ao patrimônio do contribuinte, afrontando o disposto nos arts. 52, LIV, 150, IV, 170, II e IV, todos da Constituição da República.

Às e-fls. 24.373, petição interposta pelo sujeito passivo noticiando que o crédito tributário referente à matéria não impugnada foi parcelado (vide e-fls. 24.374 e ss).

O julgamento de primeira instância foi convertido em diligência, para que a autoridade lançadora se manifestasse sobre os documentos trazidos pelo interessado com a impugnação. Em resposta à diligência de fls. 24.593 e 24.594, a Fiscalização lavrou o Relatório de Diligência às fls. 26.520 a 26.529, alterando parte dos valores apontados nas planilhas 1, 2, 4, 5, 7 e 8, conforme se observa nas planilhas de fls. 26.530 a 26.552". Cientificado do Relatório da Diligência, o sujeito passivo se manifestou às e-fls. 26.530 e ss.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente, consoante Acórdão de e-fls. 26607 e ss, cuja ementa e *decisum* seguem transcritos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao Fisco solicitar informações e documentos relativos a operações realizadas pelo Contribuinte em instituições financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. REGULARIDADE.

É regular a emissão de Requisição de Movimentação Financeira (RMF), quando o contribuinte realizar gastos ou investimentos em valores superiores à renda disponível e/ou, quando regularmente intimado, não fornecer as informações sobre sua movimentação financeira.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMOS. ATIVIDADE DE LEILOEIRO.

Configuram rendimentos tributáveis os acréscimos recebidos pelo Interessado no exercício de sua atividade de leiloeiro, oriundos de arrematantes pessoas físicas e jurídicas, que não foram escriturados em Livro Caixa nem oferecidos à tributação em sua declaração de ajuste anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. REEMBOLSOS DE REMOÇÕES. LIVRO CAIXA.

Os reembolsos de despesas com remoções de veículos arcadas pelo Interessado, comprovadamente escriturados em Livro Caixa, não configuram rendimentos omitidos, pois já reduziram o montante de despesas de Livro Caixa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. REEMBOLSOS DE REMOÇÕES. FALTA DE ESCRITURAÇÃO EM LIVRO CAIXA.

Configuram rendimentos tributáveis omitidos e não reembolsos de remoções os valores recebidos de pessoas jurídicas cuja escrituração em Livro Caixa não foi comprovada.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento contra a qual o Contribuinte não apresenta óbice.

**DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. RELAÇÃO COM A ATIVIDADE PROFISSIONAL E COM PERCEPÇÃO DO RENDIMENTO.**

Apenas se pode cogitar de dedução de despesas de livro caixa quando estiver comprovada a estreita relação com a atividade profissional do Contribuinte, bem como serem necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora.

**MULTA QUALIFICADA.**

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do Contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte do Fisco a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

**MULTA QUALIFICADA. MULTA ISOLADA. PENALIDADES DISTINTAS.**

Inexiste vedação legal à aplicação da multa de ofício e da multa isolada no mesmo auto de infração, haja vista tratar-se de penalidades distintas com fundamentações próprias.

**PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. MULTA QUALIFICADA. MULTA ISOLADA.**

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EMENTAS CITADAS NA IMPUGNAÇÃO. EFEITOS.**

Os entendimentos expostos nas ementas de decisões administrativas citadas na impugnação, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário, não podendo ser estendidos genericamente a outros casos e somente vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

**JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTAS DECORRENTES DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Considerando que as multas decorrentes de lançamento de ofício são classificadas como débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é correta a incidência dos juros de mora sobre os valores das multas de ofício e isoladas não pagos, a partir de seu vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

**Acórdão**

Acordam os membros da 18ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as alegações de nulidade por quebra de sigilo bancário, e, no mérito, julgar procedente em parte a impugnação, devendo ser alterado o crédito lançado nos termos a seguir:

- 1) altere-se o imposto de renda sujeito a multa de 75% de R\$ 521.250,46 para R\$ 335.655,73, alterando-se também o montante da multa de 75% de R\$ 390.937,85 para R\$ 251.741,79;
- 2) altere-se o imposto de renda sujeito à multa de 150% de R\$ 1.174.870,20 para R\$ 1.130.736,02, alterando-se também o montante da multa de 150% de R\$ 1.762.305,30 para R\$ 1.696.104,03;
- 3) alterem-se os valores de multa isolada de 50%, conforme demonstrativo de fl. 26.661;
- 4) observe-se a parcela do crédito incontroversa, relativa às matérias não impugnadas, que foi transferida em 03/08/2016 para o processo nº 15504-726.445/2016-95, conforme termo de transferência de crédito tributário de fls. 26.584.

Cientificado da decisão de piso em 29/06/2017, o Recorrente interpôs recurso voluntário (e-fls. 26670 e ss), em 27/07/2017. Em suma, reitera os argumentos da impugnação, no que diz respeito às matérias que permaneceram em lide, tecendo considerações acerca dos fundamentos da decisão recorrida.

Às e-fls. 27060, petição do sujeito passivo requerendo a desistência parcial do recurso, em relação à infração omissão rendimentos referentes a reembolsos de remoções, item 002 do Auto de Infração, observando que o crédito tributário correspondente foi transferido para o processo nº 15504-729.019/2017-94 (vide e-fls. 27078).

O recorrente juntou, ainda, posteriormente, termo de rescisão do contrato de aluguel (e-fls. 27094 e ss), de modo a comprovar que não houve ressarcimento por benfeitorias realizadas em imóvel locado.

Constatada a conexão da matéria tratada nesse processo, em especial no que se refere à lide pendente de julgamento no âmbito do CAREF, com a matéria objeto do processo nº 10680.722079/2014-89, ambos serão julgados em conjunto.

## **Voto**

Conselheiro Paulo César Macedo Pessoa, Relator.

Não conheço da arguição de inconstitucionalidade, atinente às penalidades exigidas, por escapar à competência decisória desse colegiado. Inteligência da Súmula CAREF nº 2.

O recorrente formalizou desistência parcial do recurso, em relação à infração omissão rendimentos referentes a reembolsos de remoções, item 002 do Auto de Infração, o que diz respeito à parcela dessa infração mantida pela decisão de piso, de modo que essa matéria não será objeto de decisão desse colegiado.

Também não integra a lide a matéria não impugnada e os demais valores já excluídos da base de cálculo do imposto pela decisão recorrida.

Conheço das demais matérias do recurso.

### **Das Preliminares de Nulidade**

O interessado arguiu preliminar de nulidade parcial do lançamento, em face da quebra do sigilo bancário, aduzindo, em sede de recurso voluntário, as mesmas teses da

impugnação, já enfrentadas e refutadas pela decisão recorrida, cujos fundamentos, na parte que acolho e adoto como razões de decidir, para rejeitar a preliminar, seguem transcritos:

O Impugnante defende a nulidade parcial do auto de infração em relação aos itens oriundos da quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, por não existir fundamentação válida para a quebra desse sigilo, pois os três motivos apontados pela Fiscalização não seriam válidos.

O primeiro motivo questionado pelo Impugnante diz respeito à discrepância apontada pelo Fisco entre os rendimentos de aplicações financeiras declarados por seu irmão (R\$ 84.782,74) e o rendimento bruto informado em DIRF (R\$ 192.039,12, com IRRF de R\$ 28.846,00). De acordo com o Impugnante, a premissa usada pela Fiscalização estaria equivocada, pois na DIRF do ano-calendário em questão não haveria rendimentos de aplicações financeiras, mas apenas rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício (código 0588) ou a título de aluguéis, royalties e juros pagos à pessoa física (código 3208).

No entanto, a premissa que está errada não é a da Fiscalização, mas sim a do Impugnante, pois foram apresentadas DIRF pelo Banco Bradesco S.A e pela Panamericano Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários S.A com aplicações financeiras em fundos de investimento – renda fixa (código 6800) que alcançam um rendimento bruto de R\$ 192.039,12, enquanto que o irmão do Contribuinte, Rogério Lopes Ferreira, informou em sua declaração de ajuste anual do exercício 2010 apenas o valor de R\$ 84.872,74 (fls. 10.793 a 10.803 do processo nº 10680.722079/2014-89).

Desse modo, observa-se que a diferença entre os valores de aplicações financeiras informados na declaração de ajuste anual do irmão do Contribuinte e aqueles constantes nas DIRF apresentadas por instituições financeiras configura fundamento para ensejar a requisição de informações sobre operações financeiras (RMF), nos termos do art. 2º, §5º, e art. 3º, IV, ambos do Decreto nº 3.724, de 2001.

O Autuado não concorda também com o fato de a Fiscalização ter utilizado os incisos VII e XI do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, como motivos para requisitar os extratos bancários do Interessado junto a instituições financeiras.

Segundo o Impugnante, não teria havido nenhum embaraço à Fiscalização capaz de justificar a quebra de seu sigilo bancário.

O inciso VII do 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, coloca as hipóteses previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996, como fundamentos para a requisição da movimentação bancária pelo Fisco. Por sua vez o inciso I do referido art. 33 caracteriza como embaraço à fiscalização a negativa não justificada de apresentação de movimentação financeira ao Fisco. Vejamos *in verbis*:

*“Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:*

*I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;”*



Cumpre, nesse ponto, reportar-se às informações do processo nº 10680.722079/2014-89, relativo ao irmão do Interessado Rogério Lopes Ferreira que a Fiscalização anexou ao presente processo. Observa-se que, em 16/01/2013, o irmão do Interessado foi intimado a apresentar os extratos de suas contas bancárias no ano-calendário de 2009 (fls. 3.774 e 3.775). Numa primeira resposta, datada de 15/02/2013, o irmão do Contribuinte afirmou que pediria todos os extratos de suas contas bancárias às instituições financeiras, necessitando, para tanto, um tempo maior para atender à intimação do Fisco (fls. 3.778 a 3.781).

Posteriormente, em 18/03/2013, Rogério Lopes Ferreira mudou seu discurso, afirmando desta feita que não concordava com a quebra de seu sigilo bancário e que já teria sido apresentada toda documentação hábil e idônea para a apuração do imposto, sendo desprovida de qualquer justificativa plausível a requisição dos seus extratos bancários por parte da Fiscalização (fls. 3.782 e 3.783).

Vislumbra-se claramente que o irmão do Contribuinte, num primeiro momento, tentou postergar o atendimento à intimação de fls. 3.774 e 3.775 e, depois, se recusou explicitamente a oferecer sua movimentação financeira, não oferecendo outra alternativa ao Fisco que não a requisição ao Banco Bradesco de informações sobre movimentação financeira da conta corrente nº 749737, agência 2132, mantida em conjunto pelo Contribuinte e seu irmão.

O outro fundamento questionado pelo Impugnante diz respeito ao inciso XI do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001. Segundo o Impugnante, a movimentação financeira informada em DIMOF superior em 36 vezes ao total de rendimentos declarados não pode ser usada como justificativa pelo Fisco para a quebra de sigilo bancário, pois todo produto dos leilões transita pela conta bancária do Contribuinte e de seu irmão, incluindo-se nesse montante os valores repassados aos comitentes e os valores depositados por arrematantes para cobrir despesas que não são de responsabilidade do Contribuinte.

Contudo, o já transcrito §2º, I, do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, estabelece como indício de interposição de pessoa, para fins do inciso XI do mesmo artigo, uma movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada. Por mais que o Interessado tente argumentar, o fato é que sua conta bancária movimentou em 2009 valores que superaram em mais de dez vezes sua renda declarada, caracterizando hipótese que torna indispensável os exames referidos no §5º do art. 2º do Decreto nº 3.724, de 2001, e, por consequência, enseja a requisição de informações sobre a movimentação financeira do Autuado.

Destarte, inexistem irregularidades nos fundamentos utilizados pela Fiscalização para justificar a requisição dos extratos bancários do Autuado junto às instituições financeiras onde o Contribuinte mantinha conta no ano-calendário de 2009, não merecendo guarida a alegação de nulidade por quebra indevida de sigilo bancário.

(...)

Rejeito a preliminar de nulidade parcial do lançamento por suposta ausência de previsão legal para a presunção aplicada na apuração das infrações de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e jurídica, de que trata o item IV 1.4 do TVE – Acréscimos sobre Notas de Arrematação restantes (e-fls. 42 e 43). Por oportuno transcrevo os fundamentos da decisão recorrida, que adoto como razões de decidir, *verbis*:

Diferentemente do que o Autuado defende, a tributação dos acréscimos levada a cabo no presente auto de infração não está calcada em uma presunção precária sem base legal, mas corresponde a uma forma de apuração de rendimentos que o Interessado recebia no exercício de sua profissão de leiloeiro. As vinculações de valores feitas pelo irmão do Interessado, arrematantes de bens leiloados e pela Fiscalização, bem como as correções no Anexo IV reclamadas pelo Autuado, demonstram o reiterado recebimento de acréscimos que passavam à margem da contabilidade do Interessado e não eram oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual.

O Termo de Verificação fiscal logrou demonstrar, fartamente, o fato presuntivo da renda, consoante itens 118 a 125 (e-fls. 42 e 43), a justificar o lançamento com base nos artigos 37, 38, 45 e 83 do RIR/99.

Registro, ainda, que a jurisprudência CARF admite o lançamento fundado em presunção simples, desde que baseado em convincente conjunto probatório, como é o caso. Por oportuno, transcrevo ementa do Acórdão nº 9101-00.814 – 1ª Turma, da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, datado de 21 de fevereiro de 2011, verbis:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício:1997

OMISSÃO DE COMPRAS - PRESUNÇÃO SIMPLES DE OMISSÃO DE RECEITA. **A acusação baseada em presunção simples deve ser acompanhada de convincente conjunto probatório, afastando possibilidades em contrário.** A constatação de omissão do registro de compras autoriza o lançamento com base em presunção legal de omissão de receitas somente a partir do ano-calendário de 1997.

Rejeito a preliminar de nulidade fundada em erros materiais cometidos pela autoridade lançadora, por se tratar de questão de mérito, não se subsumindo a nenhuma das hipóteses do art. 59 do decreto nº 70.235, de 1972.

Em face do exposto, rejeito as preliminares suscitadas, por não vislumbrar a ocorrência de nenhuma das hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

### **Do Mérito**

De início, registro que eventuais equívocos na contextualização da atividade do leiloeiro, no que diz respeito à escrituração contábil a que está sujeito, conforme arguido no recuso voluntário, em nada afetam a constituição do crédito tributário, posto que a fundamentação decorre de documentos apresentados e/ou obtidos pela fiscalização, de forma legítima, ainda que a revelia do sujeito passivo, em alguns casos.

Também não merece prosperar a alegação de ter havido encerramento prematuro da ação fiscal. Com efeito, a complexidade da atividade exercida pelo sujeito passivo lhe impõe o ônus de estar apto a atender aos pedidos de esclarecimentos que lhe foram dirigidos pela autoridade lançadora.

Quanto aos equívocos cometidos pela autoridade lançadora, explicitados na impugnação, e reiterados no recurso voluntário, estes não tem aptidão para macular o lançamento como um todo, comportando, tão somente, as devidas correções, assim procedidas pela decisão recorrida, restritas ao que foi explicitado pelo sujeito passivo, não comportando qualquer exclusão por critério de amostragem, conforme suscitado no recurso.

Não procede a alegação do recorrente de que não teriam sido apreciados, em sede de diligência, todos os documentos apresentados com a impugnação, exemplificando os “docs 22

e 23. Referidos documentos constaram como anexos da impugnação ao lançamento e teriam o seguinte teor:

**Doc. Nº 22:** Planilha na qual são apresentadas: i) o número da nota de arremate; ii) o valor da nota; iii) a comissão do leiloeiro; iv) o acréscimo cobrado pela fiscal; v) o número do patrimônio do bem arrematado; vi) o código do comitente e vii) o número do relatório no qual constarão os comprovantes dos gastos efetivamente despendidos para regularização do bem arrematado **(1 caixa box)**. *Vide* argumentação desenvolvida no tópico "4.1.3. AD ARGUMENTANDUM: DEMONSTRAÇÃO DE QUE OS ACRÉSCIMOS COBRADOS DOS ARREMATANTES FORAM GASTOS COM REGULARIZAÇÃO DOS VEÍCULOS";

**Doc. Nº 23:** Relatórios compostos dos comprovantes na seguinte ordem: 1) cheque de pagamento das despesas; ii) solicitação de pagamento ao despachante, contendo o número do relatório, data e valor; iii) cópia da folha do extrato bancário demonstrando o efetivo pagamento daquele cheque; iv) recibo do despachante naquele valor; v)

relatório contendo cada despesa relativa a cada patrimônio leilado **(9 caixas box)**.

*Vide* argumentação desenvolvida no tópico "4.1.3. AD ARGUMENTANDUM:

DEMONSTRAÇÃO DE QUE OS ACRÉSCIMOS COBRADOS DOS ARREMATANTES FORAM GASTOS COM REGULARIZAÇÃO DOS VEÍCULOS";

Os citados documentos constam das e-fls. 13.272 a 19.245, 20.611 a 22.417 e 22.418 a 23.534, e foram analisados pela autoridade lançadora, em cumprimento ao item 2 da diligência, que assim e manifestou:

Com o intuito de verificar a procedência das informações e documentos apresentados pelo contribuinte (fls. 13.272 a 19.245, 20.611 a 22.417 e 22.418 a 23.534), o mesmo foi **intimado em 31/03/2016 e reintimado em 28/04/2016** a:

- 1- Apresentar Livro Caixa referente ao ano-calendário de 2009;
- 2- Apresentar cópias, frente e verso, dos cheques relacionados na planilha em anexo, **devidamente autenticados pela instituição financeira**, que foram utilizados para pagamento das despesas descritas no item 4.1.3 (demonstração de que os acréscimos cobrados dos arrematantes foram gastos com regularização dos veículos) da impugnação apresentada pelo contribuinte;
- 3-Apresentar todos os **recibos originais** emitidos por Osvaldo dos Anjos/Organização dos Anjos que fazem parte dos documentos apresentados para justificar o item 4.1.3 (demonstração de que os acréscimos cobrados dos arrematantes foram gastos com regularização dos veículos) da impugnação apresentada pelo contribuinte."

**O contribuinte não apresentou resposta aos Termos de Diligência encaminhados. Da mesma forma, seu irmão Rogério Lopes Ferreira (com quem divide as atividades de leiloeiro e o Livro-Caixa), também intimado, não apresentou qualquer resposta.**

Também foram intimados nessa fase, o despachante Osvaldo dos Anjos, CPF 859.367.586- 72 e sua empresa Organização dos Anjos Ltda — ME, CNPJ 05.773.989/0001-90.

Em relação ao despachante Osvaldo dos Anjos, o mesmo foi intimado nos seguintes termos:

"1- Informar e detalhar todos os pagamentos recebidos pelos leiloeiros Rogério Lopes Ferreira, CPF 203.162.246-34 e Marco Antônio Ferreira Lopes, CPF 127.531.146-68, durante o ano-calendário de 2009. Para tanto, deverão ser informados a data do recebimento, o valor e a forma de pagamento;

2- Apresentar extratos ou outros documentos bancários que comprovem as informações prestadas no item I. Não basta a mera apresentação de um recibo ou declaração de que recebeu o valor"

Já a empresa Organização dos Anjos Ltda — ME foi intimada a apresentar os seguintes documentos e esclarecimentos:

"1. Cópia do Contrato Social e alterações posteriores, devidamente registrados na Junta Comercial (formato PDF);

2. Livro Diário devidamente registrado na Junta Comercial e Livro Razão, ambos referentes ao ano-calendário de 2009, em meio digital (formato PDF);

3. Caso não tenham sido escriturados os Livros Diário e Razão durante o ano-calendário de 2009, apresentar declaração formal sobre a não escrituração e apresentar cópia do Livro Caixa referente ao mesmo ano, em meio digital (formato PDF).

4. Informar e detalhar todos os pagamentos recebidos pelos leiloeiros Rogério Lopes Ferreira, CPF 203.162.246-34 e Marco Antônio Ferreira Lopes, CPF 127.531.146-68, durante o ano-calendário de 2009. Para tanto, deverão ser informados a data do recebimento, o valor e a forma de pagamento;

5. Apresentar extratos ou outros documentos bancários que comprovem as informações prestadas no item 4. Não basta a mera apresentação de um recibo ou declaração de que recebeu o valor 6. Cópia das vias fixas das notas fiscais emitidas relativamente aos serviços prestados. Caso esteja desobrigado a emitir as notas, informar a legislação que o desobriga."

Em resposta, a Organização dos Anjos Ltda apresentou uma alteração contratual e informou que não possui os Livros Diário e Razão, já que era optante pelo Simples Nacional. Não foram apresentados os documentos solicitados. A empresa apenas explicou como funciona a prestação de serviços para os leiloeiros e apresentou uma relação dos veículos transferidos durante o ano-calendário de 2009.

Posteriormente e, com base na primeira resposta apresentada, a Organização dos Anjos Ltda foi novamente intimada nos seguintes termos:

"1. Apresentar cópia do Contrato Social e alterações posteriores, devidamente registrados na Junta Comercial (formato PDF);

2. Apresentar cópia do Livro Caixa ou dos registros contábeis referentes ao ano-calendário de 2009, em meio digital (formato PDF);

3. Informar e detalhar (discriminar o valor referente aos honorários e o valor referente à regularização dos veículos), todos os pagamentos recebidos pelos leiloeiros Rogério Lopes Ferreira, CPF 203.162.246-34 e Marco Antônio Ferreira Lopes, CPF 127.531.146-68, durante o ano-calendário de 2009. Para tanto, deverão ser informados a data do recebimento, o valor e a forma de pagamento;

4. Apresentar extratos ou outros documentos bancários que comprovem as informações prestadas no item 3. Não basta a mera apresentação de um recibo ou declaração de que recebeu o valor;

5. Cópia das vias fixas das notas fiscais emitidas relativamente aos serviços prestados. Caso esteja desobrigado a emitir as notas, informar a legislação que o desobriga. " Em resposta apenas apresentou o contrato social e alguns esclarecimentos. Não foram apresentados os demais documentos solicitados.

Cabe destacar que Osvaldo dos Anjos, também foi reintimado em 25/04/2016. Em resposta informou que a documentação solicitada já foi apresentada pela sua empresa Organização dos Anjos Ltda.

Ressalte-se que, dentre os esclarecimentos prestados pela Organização dos Anjos, consta que a mesma era responsável pelo levantamento das despesas que deveriam ser pagas para a regularização dos veículos. Assim, a empresa comunicava ao responsável pelo departamento financeiro do "Palácio dos Leilões" (nome fantasia utilizados pelos leiloeiros) o valor total necessário para a regularização dos veículos. Dessa forma, o financeiro do Palácio dos Leilões emitia um cheque ou disponibilizava o valor em dinheiro. Contudo, ainda na mesma resposta afirmou que, quando o arrematante emitia um cheque para pagamento dos valores levantados, o mesmo tentava descontar o cheque no próprio caixa do Palácio dos Leilões, quando havia dinheiro em caixa, já que por questão de segurança eles preferiam não ficar com dinheiro na empresa. Assim, verifica-se que o despachante apresentou uma resposta confusa sobre a forma de recebimento dos valores do "Palácio dos Leilões".

Conforme pode-se verificar nos boletos de arrematação apresentados pelo contribuinte, as formas de pagamento aceitas por ele são: **depósito** somente em dinheiro ou **TED** e **cheque administrativo** a ser entregue no caixa do leilão, ou seja, não existe a possibilidade de pagamento em espécie no momento do leilão. Pode-se verificar ainda, que nos editais de leilão, no campo referente às Condições Gerais de Leilão, consta que **não serão aceitos**, em hipótese alguma, **pagamentos em dinheiro**. Assim, verifica-se que a resposta apresentada pela Organização dos Anjos/Osvaldo dos Anjos não é condizente com os procedimentos adotados pelos leiloeiros.

Dessa forma, verificando-se que não houve a comprovação do efetivo pagamento à Organização dos Anjos/Osvaldo dos Anjos, como também não houve uma correlação entre os valores recebidos pelo despachante e as taxas recebidas pelos leiloeiros e que os documentos solicitados eram imprescindíveis para a análise dos itens 2 e 3 do Despacho 126 da 18ª Turma da DRJ/RJO, não é possível aceitar as justificativas apresentadas pelo contribuinte.

É oportuno citar que o requerimento de comprovação do efetivo pagamento dessas despesas se faz necessário face o elevado valor dos cheques que supostamente teriam sido emitidos, e que constam do anexo da intimação dirigida ao sujeito passivo, verbis:

| Data do Recibo | Nº do Relatório | Valor do Cheque |
|----------------|-----------------|-----------------|
| 15/01/2009     | 4463            | 64.105,26       |
| 19/01/2009     | 3935            | 14.613,70       |
| 30/01/2009     | 3948            | 26.226,14       |
| 03/02/2009     | 3958            | 61.531,93       |
| 12/02/2009     | 4228            | 35.700,00       |
| 20/02/2009     | 3953            | 18.873,30       |
| 06/03/2009     | 4241            | 12.312,00       |
| 09/03/2009     | 4242            | 20.593,62       |
| 30/03/2009     | 4563            | 85.600,00       |
| 06/04/2009     | 4313            | 31.915,95       |
| 08/04/2009     | 4307            | 24.814,49       |
| 20/04/2009     | 4319            | 52.874,49       |
| 15/05/2009     | 4351            | 48.154,16       |
| 22/05/2009     | 4374            | 14.635,80       |
| 28/05/2009     | 4365            | 56.400,00       |
| 29/05/2009     | 4363            | 26.573,39       |
| 25/06/2009     | 4386            | 80.200,00       |
| 07/07/2009     | 4399            | 30.986,62       |
| 10/07/2009     | 4400            | 23.707,68       |
| 14/07/2009     | 4450            | 18.477,45       |
| 16/07/2009     | 4414            | 94.400,00       |
| 23/07/2009     | 4418            | 40.547,21       |
| 23/07/2009     | 4393            | 26.400,00       |
| 31/07/2009     | 4412            | 40.007,28       |
| 31/08/2009     | 4436            | 24.545,00       |
| 16/10/2009     | 4485            | 66.400,00       |
| 29/10/2009     | 4496            | 55.633,06       |
| 20/11/2009     | 4488            | 64.524,39       |
| 18/12/2009     | 4541            | 39.432,49       |
| 23/12/2009     | 4540            | 23.690,15       |

Do exposto, não vislumbro omissão da decisão recorrida em apreciar os referidos Docs 22 de 23. Patente está, alias, a omissão do sujeito passivo em prestar as informações requeridas em sede de diligência, assim constatada pelo não atendimento ao termo de intimação que lhe fora dirigido.

### **Da Omissão de Rendimentos – Acréscimos.**

A autoridade lançadora constatou infrações de omissão de rendimentos caracterizadas por acréscimos cobrados dos arrematantes dos bens levados a leilão, que não foram registradas como receitas em livro-caixa, cuja matéria em litígio corresponde aos seguintes itens do Auto de Infração:

- 001 - OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE DE LEILOEIRO RECEBIDAS DE PESSOAS JURÍDICAS, sujeita à multa de ofício de 150% (e-fls. 5);
- 003 - OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE DE LEILOEIRO RECEBIDAS DE PESSOAS FÍSICAS sujeita à multa de ofício de 75% (e-fls. 7);

Referidas exigências foram fundamentadas no Termo de Verificação Fiscal, cujos tópicos questionados pelo recorrente serão analisados, a seguir.

O Recorrente questiona os itens 96 a 103 do Termo de Verificação Fiscal, que trata da “Cobrança de acréscimos confirmada através cruzamento efetuado pelo leiloeiro entre as notas de arrematação e créditos realizados em sua conta corrente”. Em suma, reitera as alegações já deduzidas em sede de impugnação, já sintetizadas nos itens 7 a 22 do sumários das teses da impugnação da decisão recorrida, afirmando tratar-se de despesas incorridas na regularização de bens arrematados, ressarcidas pelos arrematantes. Referida tese foi enfrentada e refutada pela decisão de piso, cujos fundamentos na parte que acolho e adoto como razões de decidir, seguem transcritos:

O Anexo I, composto pela Planilha 1 (fls. 56 a 508) e pela Planilha 2 (fls. 513 a 563), diz respeito ao cruzamento feito pela Fiscalização entre as notas de arrematação apresentadas pelo irmão do Interessado com os depósitos bancários feitos pelos arrematantes na conta corrente nº 749737, agência 2132, mantida no Banco Bradesco em conjunto pelo Interessado e por Rogério Lopes Ferreira.

A Planilha 1 corresponde a valores pagos por arrematantes pessoas físicas e a Planilha 2 aponta valores pagos por arrematantes pessoas jurídicas. Em ambas planilhas, estão discriminados valores de acréscimos recebidos que o Interessado furtou-se de oferecer à tributação. Frise-se que no caso das planilhas do Anexo I, o próprio irmão do Contribuinte realizou a vinculação entre as notas de arrematação e os depósitos bancários efetuados em sua conta.

Em sua impugnação, o Contribuinte discrimina uma série de notas de arrematação que a Fiscalização teria vinculado a valores errados de depósitos, apurando em razão disso valores inexistentes ou equivocados de acréscimos nas Planilhas 1 e 2.

Após o pedido de diligência de fls. 24.593 e 24.594, a Fiscalização alterou diversos valores da Planilha 1 e 2, reduzindo os acréscimos apurados, em consonância com as notas de arrematação apresentadas pelo Autuado, conforme se observa às fls. 26.520 a 26.529.

Mesmo após as alterações efetuadas pelo Fisco, o Interessado continuou questionando as planilhas 1 e 2 nas fls. 26.587 a 26.604, alegando que as vinculações efetuadas pela Fiscalização não guardam relação com as vinculações efetuadas pelo Contribuinte, não sendo possível precisar qual a metodologia utilizada pelo Fisco nessas planilhas.

Com relação às planilhas 1 e 2 do Anexo I, cumpre enfatizar que as vinculações entre as notas de arrematação e os depósitos foram feitas, sim, pelo irmão do Contribuinte. Inclusive, todas as incorreções nessas planilhas apontadas pelo Interessado em sua impugnação foram corrigidas posteriormente pelo Fisco, acarretando na redução de acréscimos discriminada às fls. 26.529 a 26.552.

O recorrente questiona os itens 108 a 110 do Termo de Verificação Fiscal, que trata da “Cobrança de acréscimos confirmada através diligências realizadas pela fiscalização”. Em suma, reitera as alegações já deduzidas em sede de impugnação, já sintetizadas no item 23 do sumários das teses da impugnação, afirmando tratar-se de despesas incorridas na regularização de bens arrematados, ressarcidas pelos arrematantes (“despesas com despachante, taxas do Detran, multas, etc., para a necessária transferência e regularização dos veículos leiloados”). Referida tese foi enfrentada e refutada pela decisão de piso, cujos fundamentos na parte que acolho e adoto como razões de decidir, seguem transcritos:

Os valores apontados no Anexo II (Planilha 3 de fls. 509 a 512 e Planilha 4 de fls. 636 a 653) foram consolidados a partir de informações prestadas por arrematantes em resposta a diligências realizadas pela Fiscalização. A Planilha 3 corresponde a valores pagos por arrematantes pessoas físicas e a Planilha 4 aponta valores pagos por arrematantes pessoas jurídicas. Os arrematantes confirmaram que, além da comissão de 5% do valor do arremate, foram pagos valores a título de acréscimos, que, em geral, oscilavam entre R\$ 100,00 e R\$ 9.400,00 por bem arrematado.

Após o pedido de diligência de fls. 24.593 e 24.594, a Fiscalização excluiu um acréscimo de R\$ 200,00 anteriormente incluído na Planilha 4, conforme se observa à fl. 26.520.

O Impugnante reclama que o gasto relativo a cada valor recebido pelo Impugnante para o pagamento das despesas com transferências de veículos não foi considerado pela Fiscalização quando da elaboração das planilhas 3 e 4 do Anexo II do auto de infração, não havendo que se falar em rendimentos para o leiloeiro, haja vista que o Interessado apenas realiza em favor dos arrematantes os gastos que eles teriam com a remoção, regularização e transferência dos veículos leiloados.

No entanto, diferentemente do que o Interessado defende, não restou demonstrado que os acréscimos eram cobrados para cobrir gastos com a regularização de veículos, taxas de pátio e taxas de transferência. Na prática, o Impugnante não logrou vincular o recebimento de acréscimos com eventuais despesas relativas aos veículos leiloados.

O Recorrente questiona os itens 112 a 115 do Termo de Verificação Fiscal, que trata da “Cobrança de acréscimos confirmada através do cruzamento realizado pela fiscalização entre as notas de arrematação e os créditos em conta-corrente”. Em suma, reitera as alegações já deduzidas em sede de impugnação, já sintetizadas no item 24 do sumários das teses da impugnação. Questiona o critério adotado pela fiscalização ao deixar de realizar diligência em face de todos os arrematantes, dada a elevada quantidade, quando esse mesmo critério foi reputado insignificante para fins de concessão de prazo para apresentação dos documentos pelo recorrente. Aduz não ter havido a omissão apontada do sujeito passivo em manifestar-se sobre o cruzamento efetuado pela fiscalização, posto que teria apresentado diversos documentos, além do requerimento de prorrogação de prazo. Referida tese foi enfrentada e refutada pela decisão de piso, cujos fundamentos, na parte que acolho e adoto como razões de decidir, seguem transcritos:

Os valores constantes do Anexo III (Planilha 5 – fls. 564 a 635 e Planilha 6 – fls. 913 a 926) são decorrentes do cruzamento feito pela Fiscalização entre as notas de arrematação apresentadas pelo Contribuinte e os créditos bancários originados dos arrematantes na conta-corrente utilizada para realização da atividade do Contribuinte. A Planilha 5 corresponde a valores pagos por arrematantes pessoas físicas e a Planilha 6 aponta valores pagos por arrematantes pessoas jurídicas. A Fiscalização ressalta que as vinculações foram realizadas somente quando os CPF/CNPJ constantes dos extratos bancários eram idênticos ao das notas de arrematação, sendo assim possível vincular alguns depósitos com alguns arremates. Ressalte-se que não fazem parte do Anexo III os valores confirmados pelo Contribuinte (Anexo I) e pelos arrematantes (Anexo II).

(...)

O recorrente questiona os itens 118 a 123 do Termo de Verificação Fiscal, que trata dos “Acréscimos sobre Notas de Arrematação Restantes”. Em suma, reitera as alegações já deduzidas em sede de impugnação, já sintetizadas nos itens 25 a 48 do sumários das teses da impugnação. Questiona o critério adotado pela fiscalização ao deixar de realizar diligência em face de todos os arrematantes, dada a elevada quantidade, quando esse mesmo critério foi reputado insignificante para fins de concessão de prazo para apresentação dos documentos pelo recorrente. Aduz não ter havido omissão apontada do sujeito passivo em manifestar-se sobre o cruzamento efetuado pela fiscalização, posto que teria apresentado diversos documentos, além do requerimento de prorrogação de prazo. Assevera que, não obstante o acórdão recorrido tenha sanado diversos erros cometidos no lançamento, estes revelam a fragilidade da metodologia utilizada pelo fisco. Entende que o lançamento fundamenta-se em mera presunção, invertendo o ônus da prova.

Com efeito, essas teses não comportam acolhidas. Por oportuno, transcrevo os fundamentos da decisão de piso, que evidenciam a adequada fundamentação da exigência, no que diz respeito à parcela da infração mantida, *verbis*:

O Anexo IV (Planilha 7 – fls. 654 a 912 e Planilha 8 – fls. 927 a 989) contém as notas de arrematação restantes, às quais a Fiscalização atribuiu valores de acréscimos. A Planilha 7 corresponde a valores pagos por arrematantes pessoas físicas e a Planilha 8 aponta valores pagos por arrematantes pessoas jurídicas.

Após o pedido de diligência de fls. 24.593 e 24.594, a Fiscalização alterou diversos valores das Planilhas 7 e 8, reduzindo os acréscimos apurados, em consonância com as notas de arrematação apresentadas pelo Autuado, conforme se observa às fls. 26.535 a 26.551.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 52, a Fiscalização frisou que os maiores comitentes do ano-calendário de 2009 foram o Banco Panamericano (nº 4183 com 26,63% do total de notas de arrematação), Banco Finasa S.A (nº 112 com 10,32% das notas de arrematação), Porto Seguro Companhia de Seguros Gerais (nº 127 com 5,91% das notas de arrematação) e empresas do grupo Sul América (nº 132, nº 123 e nº 1479 com 5,59% das notas de arrematação). Esses comitentes estabeleceram valores fixos de acréscimos que foram confirmados pelos arrematantes diligenciados e pelo Interessado, podendo se inferir, a partir desses dados e das demais informações obtidas na ação fiscal, um padrão de cobrança de acréscimos por parte do Autuado.

A título de ilustração, do Banco Panamericano (comitente 4183) foram cobrados acréscimos de R\$ 200,00 até fevereiro de 2009 e de R\$ 250,00 após



essa data, do Banco Finasa S.A (comitente nº 112) e da Porto Seguro Companhia de Seguros Gerais (comitente nº 127) foram cobrados acréscimos de R\$ 200,00, do Banco Volkswagen (comitente nº 64) foram cobrados acréscimos de R\$ 2.500,00 e das empresas do grupo Sul América foram cobrados, como padrão, acréscimos de R\$ 200,00 (comitentes nº 123 e nº 1479) ou de R\$ 650,00 (comitente nº 132). A Fiscalização apurou o valor de R\$ 200,00 como regra geral de acréscimos para os demais comitentes.

O Impugnante reclama que a Fiscalização não seguiu a risca os critérios por ela própria estipulados. Para diversos comitentes que se enquadrariam na categoria genérica de “demais comitentes” a Fiscalização considerou acréscimos superiores aos R\$ 200,00 fixados como parâmetro.

Entretanto, deve-se ter em mente que a Fiscalização não afirmou que em relação a todos os demais comitentes foi considerado o valor de acréscimo de R\$ 200,00. Esse valor foi estabelecido como regra geral, porém não exclui uma ou outra exceção.

Há casos em que o valor de acréscimo considerado pela Fiscalização nas planilhas 7 e 8 encontra-se nitidamente lastreado nas informações fornecidas pelo próprio Contribuinte que serviram para a elaboração das planilhas 1 e 2 (Anexo I), de onde se pode extrair um padrão de cobrança de valores de acréscimos.

Nessa hipótese podemos enquadrar os acréscimos considerados para os comitentes **3117** (R\$ 250,00), **59833** (R\$ 650,00), **46073** (R\$ 200,00 em janeiro, R\$ 500,00 em fevereiro e R\$ 300,00 para os demais meses), **66284** (R\$ 500,00), **49401** (acrécimo de R\$ 650,00 em fevereiro e R\$ 750,00 nos outros meses), **17477** (R\$ 850,00) **52258** (R\$ 200,00 em março e R\$ 670,00 em julho), **42748** (R\$ 200,00 até setembro e R\$ 300,00 a partir de outubro), **55236** (R\$ 670,00), **53369** (R\$ 670,00), **69390** (R\$ 750,00), **29898** (R\$ 1.000,00), **3700** (R\$ 800,00) e **132** (R\$ 650,00 até setembro e R\$ 750,00 a partir de outubro).

É necessário salientar que algumas das notas de arrematação apontadas pelo Impugnante às fls. 10.833 a 10.838 já tiveram seus acréscimos reduzidos ou excluídos pela Fiscalização depois da documentação probatória apresentada pelo Contribuinte, conforme se observa no Relatório de Diligência de fls. 26.520 a 26.528, acompanhado das planilhas de fls. 26.529 a 26.552.

Com relação ao comitente **68387**, a Fiscalização excluiu os acréscimos de R\$ 1.700,00 atribuídos para as notas de arrematação 140783, 141196 e 143792, conforme se observa às fls. 26.540 e 26.545. Restou apenas o acréscimo de R\$ 1.700,00 para a nota de arrematação 140814, que deve ser reduzido para R\$ 200,00.

Rejeito, ainda, a pretensão do recorrente em excluir supostos gastos incorridos na realização das referidas receitas, por carecer de prova efetiva, não se vislumbrando factível a admissão de valor estimado dessas despesas. Reitero que o Recorrente teve oportunidade de esclarecer tais fatos, quando intimado no curso da diligência determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, quedando-se inerte.

### **Das Glosas das Despesas Escrituradas em Livro-caixa**

Quanto às glosas das despesas escrituradas em livro-caixa, no que diz respeito às matérias que permaneceram em litígio, o Recorrente reitera as teses da impugnação.

De início, faço consignar que as despesas com investimentos, a exemplo da aquisição de máquinas e equipamentos, e depreciação de instalações, não se inserem no conceito de custeio, e não são dedutíveis. São assim considerados os bens adquiridos, empregados na atividade, com vida útil superior a um ano; bem como os reparos realizados nesses bens, que lhes confira vida útil adicional superior a um ano.

Já as despesas de custeio, estas devem guardar pertinência com as receitas e à manutenção da atividade da fonte produtora. Trata-se de critério eminentemente subjetivo, a ser aferido caso a caso, segundo o que é comum e usual em determinada atividade; considerada, ainda, a complexidade da atividade específica empreendida pelo Recorrente.

Essa é a inteligência que vislumbro dos dispositivos legais que regulam a matéria, em especial os incisos I, II e III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

A necessidade da despesa, em face da receita, e da manutenção da atividade, não se afere, necessariamente, por critério de essencialidade, e sim, da aptidão da despesa em contribuir, efetivamente à percepção do rendimento, o que se apura por critério de razoabilidade segundo o que é comum e usual na atividade, devendo ser considerada, no caso em apreço, a comprovada dimensão da atividade empreendida.

É dizer, ainda que alguma receita pudesse ser obtida sem a realização de determinada despesa, se restar evidente que a esta contribuiu para a obtenção do patamar auferido, e é comum e usual na atividade, será dedutível.

Feitas essas considerações, passo à análise alegações do recurso, pertinentes a essa matéria.

### **Das despesas classificadas como auditoria**

O recorrente reitera as teses da impugnação, para requerer sejam admitidas as despesas incorridas com a pessoa jurídica Revisão Auditoria e Consultoria Empresarial Ltda, e Consultoria Quality Assurance Services.

A autoridade lançadora glosou as despesas classificadas como auditoria sob o seguintes fundamentos:

#### **Despesas Classificadas como Auditoria**

142 Como já visto, as despesas de custeio indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora são aquelas empregadas no funcionamento da atividade exercida e sem as quais o reclamante não teria como exercer o seu ofício de modo habitual e a contento.

143 Os documentos apresentados referentes à empresa Revisão - Auditoria e Consultoria Empresarial Ltda indicam diversos tipos de serviços prestados: consultoria tributária, serviços contábeis e tributários.

144 Verifica-se também que não há regularidade nos pagamentos mensais efetuados. Dessa forma, não há como acatar tais despesas tendo em vista que não restou comprovado que os desembolsos são necessários à manutenção da fonte produtora, não sendo, em consequência, indispensáveis à consecução dos objetivos do serviço prestado pelo contribuinte e ao desempenho de sua função.

A decisão recorrida rejeitou as alegações da impugnação sob o fundamento de não se tratarem de despesa essenciais, sem as quais a atividade do sujeito passivo estaria inviabilizada.

Com efeito, entendo que despesas com assessoria contábil e tributária possuem natureza de custeio, e são comuns e usuais à atividade, pelo que, devem ser excluídas as respectivas glosas, cuja parcela apropriável ao recorrente é de R\$ 75.846,74, a saber:

| DATA     | VALOR (R\$) | 50%      |
|----------|-------------|----------|
| 02/01/09 | 4.254,50    | 2.127,25 |
| 13/01/09 | 2.548,35    | 1.274,18 |
| 27/01/09 | 1.231,81    | 615,91   |
| 01/02/09 | 4.274,50    | 2.137,25 |
| 04/02/09 | 2.625,15    | 1.312,58 |
| 09/02/09 | 1.212,07    | 606,04   |
| 12/02/09 | 810,00      | 405,00   |
| 27/02/09 | 1.231,81    | 615,91   |
| 01/03/09 | 4.294,50    | 2.147,25 |
| 6/3/09   | 1.818,11    | 909,06   |
| 27/03/09 | 1.704,58    | 852,29   |
| 27/03/09 | 368,44      | 184,22   |
| 01/04/09 | 4.556,97    | 2.278,49 |
| 06/04/09 | 3.750,00    | 1.875,00 |
| 09/04/09 | 2.657,24    | 1.328,62 |
| 27/04/09 | 1.704,58    | 852,29   |
| 27/01/09 | 4.500,00    | 2.250,00 |
| 29/04/09 | 780,00      | 390,00   |
| 04/05/09 | 9.981,97    | 4.990,99 |
| 25/05/09 | 5.925,00    | 2.962,50 |
| 28/05/09 | 1.704,58    | 852,29   |
| 01/06/09 | 4.776,97    | 2.388,49 |
| 09/06/09 | 2.657,24    | 1.328,62 |
| 10/06/09 | 4.850,00    | 2.425,00 |
| 29/06/09 | 1.704,58    | 852,29   |
| 01/07/09 | 4.786,97    | 2.393,49 |
| 14/07/09 | 5.066,00    | 2.533,00 |
| 20/7/09  | 2.377,53    | 1.188,77 |
| 03/08/09 | 4.606,97    | 2.303,49 |
| 12/08/09 | 1.980,00    | 990,00   |
| 01/09/09 | 4.621,97    | 2.310,99 |
| 14/09/09 | 1.170,00    | 585,00   |
| 14/09/09 | 2.876,00    | 1.438,00 |
| 28/09/09 | 1.704,58    | 852,29   |
| 1/10/09  | 5.222,97    | 2.611,49 |
| 5/10/09  | 4.195,65    | 2.097,83 |
| 09/10/09 | 1.980,00    | 990,00   |
| 14/10/09 | 2.651,00    | 1.325,50 |
| 27/10/09 | 1.704,58    | 852,29   |
| 01/11/09 | 5.226,97    | 2.613,49 |
| 05/11/09 | 1.080,00    | 540,00   |
| 09/11/09 | 2.160,00    | 1.080,00 |
| 16/11/09 | 2.127,00    | 1.063,50 |

|          |            |           |
|----------|------------|-----------|
| 1/12/09  | 9.621,94   | 4.810,97  |
| 1/12/09  | 1.704,58   | 852,29    |
| 7/12/09  | 4.755,07   | 2.377,54  |
| 14/12/09 | 2.446,00   | 1.223,00  |
| 28/12/09 | 1.704,58   | 852,29    |
| Total    | 151.693,31 | 75.846,74 |

### **Das Despesas com Advogados**

O recorrente reitera as teses da impugnação, para requerer sejam admitidas as despesas incorridas com advogados.

A autoridade lançadora glosou referidas despesas classificadas sob o seguintes fundamentos:

#### IV.2. Glosa de despesas do Livro Caixa

##### IV.2.1. Despesas Gerais

(...)

137. Assim, não há como considerar as despesas efetuadas com consultoria tributária, lanches advogados, etc, como sendo despesas de custeio dedutíveis como livro caixa.

(...)

#### Despesas com Advogados

143. Em análise ao contrato firmado entre os contribuintes, Marco Antônio e Rogério, e Ferreira de Melo Advogados, pode-se perceber que se trata de prestação de serviços de advocacia e consultoria jurídica na área criminal: não guardando qualquer relação da prestação do serviço com a atividade desenvolvida pelo leiloeiro, já que para serem consideradas como despesas de custeio, devem os gastos estar intimamente ligados ao processo de exploração das atividades afins, de modo a proporcionar remuneração adequada e suficiente para garantir a subsistência da fonte produtora.

144. Assim, tais despesas não são consideradas dedutíveis.

Não obstante os argumentos da impugnação, reiterados no recurso voluntário, a decisão de piso manteve essas glosas, cujos fundamentos, que adiro e adoto como razões de decidir, seguem transcritos:

O Interessado alega que as despesas com sociedades de advogados seriam indispensáveis para o exercício de sua atividade, tendo em vista a necessidade de contratação de advogados para promover a defesa do Contribuinte, nas esferas penal, trabalhista e do consumidor, bem como para orientá-lo sobre como proceder em relação aos problemas advindos do exercício da profissão de leiloeiro.

Para que as despesas com honorários advocatícios sejam dedutíveis, devem enquadrar-se em um dos incisos do *caput* do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990. A toda evidência não se enquadram, de plano, nos dois primeiros, haja vista não se tratar de remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício (inciso I), nem de emolumentos (inciso II).

Os honorários advocatícios também não integram aquelas despesas tidas como de custeio (inciso III), já que os trabalhos profissionais podem ser realizados independentemente desses ônus. Repita-se, para serem consideradas como tais, devem os gastos estar intimamente ligados ao processo de exploração das atividades afins, de modo a proporcionar remuneração adequada e suficiente para garantir a subsistência da fonte produtora.

Mantém-se, portanto, a glosa das despesas relativas aos pagamentos feitos a Ferreira de Melo Advogados.

Por oportuno, registro que a fundamentação dada pela autoridade lançadora para glosar a despesa incorrida com Ferreira de Melo Advogados, deixando de se manifestar especificamente quanto às demais despesas com advogados, não autoriza concluir que tenha sido admitida a dedutibilidade de despesas dessa natureza em outros ramos do Direito, a exemplo do Trabalhista e Civil. Com efeito, todas as despesas com advogados foram glosadas com o código 1, por terem sido reputadas dispensáveis ao exercício da atividade.

Do exposto, mantenho a glosa das despesas tratadas nesse tópico.

### **Das despesas com planos de saúde e refeições**

Quanto às despesas com plano de saúde e refeições de empregados, a decisão de piso manteve a glosa por não decorrerem de imposição legal, ou mesmo de acordo ou convenção coletiva de trabalho. Essa também foi a única fundamentação da exigência, assim expressa no Termo de Verificação Fiscal. Não obstante, a Receita Federal do Brasil vem admitindo a dedução de despesas dessa natureza, desde que estejam comprovadas, e sejam extensíveis a todos os empregados, ao teor da Solução de Consulta Interna nº 6, assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF RENDIMENTO DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. TITULARES DE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS. DISPÊNDIOS COM EMPREGADOS.

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, as importâncias pagas devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração do empregado, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. As despesas deverão ser comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa.

Na hipótese de convenções e acordos coletivos de trabalho, todas as prestações neles previstas e devidas ao empregado constituem obrigações do empregador e, portanto, despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, dedutíveis para fins de tributação dos rendimentos do trabalho não assalariado.

As despesas com vale refeição, vale alimentação e planos de saúde destinados indistintamente a todos os empregados, comprovadas mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa, podem ser deduzidas dos rendimentos percebidos pelos titulares dos serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na Declaração de Ajuste Anual.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º; Lei nº 9.250, de 1995, arts. 4º, inciso I, e 8º, inciso II, alínea "g"; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda RIR/ 1999), arts. 75 e 76.

Isso posto, afastado o fundamento da decisão recorrida, e não havendo lide acerca da comprovação e da extensão dos gastos com plano de saúde e refeição a todos os empregados, entendendo que essas despesas devem ser restabelecidas, admitindo-se os montantes assim especificados na impugnação, itens 3 (e-fls. 10860 e ss), cuja parcela apropriável ao interessado, correspondente a 50%, que monta em R\$ 168.633,81, fica restabelecida nesse voto, a saber:

| PLANO DE SAÚDE |          |          |          |            |                  |
|----------------|----------|----------|----------|------------|------------------|
| DATA           | VALOR    | 50%      | DATA     | VALOR      | 50%              |
| 05/01/09       | 5.826,84 | 2.913,42 | 30/10/09 | 11.724,13  | 5.862,07         |
| 05/01/09       | 6.164,64 | 3.082,32 | 30/10/09 | 14.323,04  | 7.161,52         |
| 05/02/09       | 5.955,72 | 2.977,86 | 16/11/09 | 4.506,09   | 2.253,05         |
| 05/02/09       | 7.238,54 | 3.619,27 | 15/11/09 | 3.652,99   | 1.826,50         |
| 05/03/09       | 5.955,72 | 2.977,86 | 15/12/09 | 127,90     | 63,95            |
| 05/03/09       | 238,54   | 119,27   | 15/12/09 | 149,60     | 74,80            |
| 06/04/09       | 5.864,09 | 2.932,05 | 15/12/09 | 182,30     | 91,15            |
| 06/04/09       | 6.597,13 | 3.298,57 | 15/12/09 | 39,20      | 19,60            |
| 05/05/09       | 5.864,09 | 2.932,05 | 15/12/09 | 1.064,37   | 532,19           |
| 05/05/09       | 6.597,13 | 3.298,57 | 15/12/09 | 3.441,72   | 1.720,86         |
| 05/06/09       | 5.864,09 | 2.932,05 | 15/12/09 | 3.292,08   | 1.646,04         |
| 05/06/09       | 5.131,05 | 2.565,53 | 15/12/09 | 360,91     | 180,46           |
| Total          |          |          |          | 110.161,91 | <b>55.080,96</b> |

| ALIMENTAÇÃO DE FUNCIONÁRIOS |          |                 |                     |            |                   |                       |           |                 |
|-----------------------------|----------|-----------------|---------------------|------------|-------------------|-----------------------|-----------|-----------------|
| CESTAS BÁSICAS              |          |                 | APETITO RESTAURANTE |            |                   | DIVERSOS FORNECEDORES |           |                 |
| DATA                        | VALOR    | 50%             | DATA                | VALOR      | 50%               | DATA                  | VALOR     | 50%             |
| 11/01/09                    | 528,00   | 264,00          | 13/01/09            | 6.337,90   | 3.168,95          | 06/01/09              | 2.359,00  | 1.179,50        |
| 12/01/09                    | 176,00   | 88,00           | 10/02/09            | 5.619,00   | 2.809,50          | 07/01/09              | 990,50    | 495,25          |
| 09/02/09                    | 176,00   | 88,00           | 10/02/09            | 12.800,00  | 6.400,00          | 06/03/09              | 1.173,00  | 586,50          |
| 09/02/09                    | 528,00   | 264,00          | 13/03/09            | 14.587,50  | 7.293,75          | 10/03/09              | 2.465,50  | 1.232,75        |
| 11/03/09                    | 546,45   | 273,23          | 14/04/09            | 17.996,40  | 8.998,20          | 14/04/09              | 100,00    | 50,00           |
| 01/04/09                    | 182,15   | 91,08           | 08/05/09            | 15.566,00  | 7.783,00          | 16/04/09              | 1.658,00  | 829,00          |
| 04/05/09                    | 728,60   | 364,30          | 15/06/09            | 16.974,30  | 8.487,15          | 24/04/09              | 93,00     | 46,50           |
| 01/06/09                    | 182,15   | 91,08           | 14/07/09            | 18.497,45  | 9.248,73          | 05/05/09              | 165,00    | 82,50           |
| 01/06/09                    | 546,45   | 273,23          | 11/08/09            | 21.801,90  | 10.900,95         | 28/05/09              | 644,00    | 322,00          |
| 28/06/09                    | 364,30   | 182,15          | 08/09/09            | 19.835,70  | 9.917,85          | 09/06/09              | 1.554,00  | 777,00          |
| 29/06/09                    | 437,16   | 218,58          | 09/10/09            | 17.898,60  | 8.949,30          | 20/07/09              | 1.524,00  | 762,00          |
| 30/07/09                    | 291,44   | 145,72          | 09/11/09            | 17.134,80  | 8.567,40          | 12/08/09              | 1.378,00  | 689,00          |
| 30/07/09                    | 437,16   | 218,58          | 11/12/09            | 17.188,50  | 8.594,25          | 09/11/09              | 469,00    | 234,50          |
| 31/08/09                    | 437,16   | 218,58          | Total(R\$)          | 202.238,05 | <b>101.119,03</b> | 04/12/09              | 1.252,00  | 626,00          |
| 31/08/09                    | 437,16   | 218,58          |                     |            |                   | Total (R\$)           | 15.825,00 | <b>7.912,50</b> |
| 30/09/09                    | 830,72   | 415,36          |                     |            |                   |                       |           |                 |
| 30/10/09                    | 380,40   | 190,20          |                     |            |                   |                       |           |                 |
| 30/11/09                    | 380,40   | 190,20          |                     |            |                   |                       |           |                 |
| 30/11/09                    | 532,56   | 266,28          |                     |            |                   |                       |           |                 |
| 30/12/09                    | 460,20   | 230,10          |                     |            |                   |                       |           |                 |
| 30/12/09                    | 460,20   | 230,10          |                     |            |                   |                       |           |                 |
| Total (R\$)                 | 9.042,66 | <b>4.521,33</b> |                     |            |                   |                       |           |                 |

**Das despesas referentes a produtos de higiene, medicamentos para eventual emergência, produtos de limpeza, bem como bebidas para servir comitentes e arrematantes nos dias de leilão.**

Quanto às despesas incorridas com material de higiene e limpeza, pequenos lanches, e medicamentos para eventual emergência, a decisão de piso manteve as glosas sob o fundamento de não se tratar de despesas de custeio, não havendo lide acerca da idoneidade dos documentos comprobatórios apresentados e do valor pleiteado na impugnação, a esse título, vide e-fls. 10.866.

Não obstante, entendo sejam dedutíveis por se referir a custeio, comum e usual a atividade do Recorrente, mormente se considerada sua complexidade. Isso posto, considerando o que foi deduzido no subitem 4.1 do recurso voluntário (e-fls. 26749), que reitera os termos da impugnação, manifesto-me pelo restabelecimento dessa despesa no livro-caixa, no montante de R\$ 2.822,06, correspondente a 50% do valor escriturado, a saber:

| DATA     | VALOR (R\$) | 50%    | DATA        | VALOR (R\$) | 50%      |
|----------|-------------|--------|-------------|-------------|----------|
| 30/01/09 | 449,20      | 224,60 | 08/07/09    | 98,12       | 49,06    |
| 27/04/09 | 472,89      | 236,45 | 22/07/09    | 375,61      | 187,81   |
| 08/05/09 | 11,90       | 5,95   | 22/07/09    | 365,34      | 182,67   |
| 15/05/09 | 6,00        | 3,00   | 28/07/09    | 97,08       | 48,54    |
| 21/05/09 | 14,04       | 7,02   | 21/08/09    | 233,67      | 116,84   |
| 22/05/09 | 468,10      | 234,05 | 21/08/09    | 78,55       | 39,28    |
| 26/06/09 | 228,55      | 114,28 | 22/09/09    | 532,72      | 266,36   |
| 26/06/09 | 596,80      | 298,40 | 02/10/09    | 6,74        | 3,37     |
| 26/06/09 | 283,66      | 141,83 | 22/10/09    | 323,22      | 161,61   |
| 26/06/09 | 105,23      | 52,62  | 23/11/09    | 465,72      | 232,86   |
|          |             |        | 18/12/09    | 197,94      | 98,97    |
|          |             |        | 18/12/09    | 233,03      | 116,52   |
|          |             |        | Total (R\$) | 5.644,11    | 2.822,06 |

**Das despesas referentes a QUALITY ASSURANCE SERVICE LTDA: CONSULTORIA para obtenção de certificação 150 9001**

A decisão de piso manteve a glosa das despesas incorridas com a Consultoria Quality Assurance Services, por não se enquadrar no conceito de despesa de custeio.

O Recorrente aduz tratar-se de despesa com consultoria com a finalidade da obtenção da certificação do 150 9001, o que reputa extremamente necessário ao desenvolvimento de sua atividade.

Com efeito, em que pesa a utilidade da despesa alegada no recurso, não vislumbro seja comum e usual à atividade, tão pouco necessária à obtenção das receitas auferidas, pelo que, mantenho essas glosas.

### **Das despesas com contratação de leiloeiro auxiliar**

O recorrente reitera as razões da impugnação para questionar a glosa das despesas incorridas com leiloeiro auxiliar, já enfrentadas e refutadas pela decisão de piso, cujos fundamentos, na parte que acolho e adoto como razões de decidir, seguem transcritos:

O Interessado alega que seria imprescindível a contratação de um leiloeiro oficial auxiliar para atuar na organização e execução dos leilões, sendo incontroversa a dedutibilidade das despesas com os honorários pagos a Cristiano Gomes Ferreira.

É imperativo destacar que a contratação de um outro leiloeiro para auxiliar nos trabalhos do Interessado pode ser útil e produtiva para a atividade profissional do Contribuinte. Porém, como salientado pela Fiscalização no Relatório de Diligência de fls. 26.520 a 26.528, o exercício da profissão de leiloeiro é pessoal, nos termos das normas que regem essa atividade profissional. Desse modo, a contratação de um leiloeiro auxiliar configura uma liberalidade do Interessado, mas nunca uma despesa obrigatória, sem a qual seria inviável o exercício de sua atividade.

Mantém-se, assim, a glosa das despesas com a contratação de Cristiano Gomes Ferreira para atuar como leiloeiro auxiliar.

Isso posto, considerando, ainda, não vislumbrar que esses gastos atendam o requisito de serem comum a usual na atividade de leiloeiro, não se enquadrando no conceito de despesas de custeio para fins do imposto de renda da pessoa física, mantenho essas glosas.

### **Das glosas das despesas com medidas de segurança.**

O recorrente reitera as razões da impugnação para questionar a glosa das despesas incorridas com medidas de segurança, que foram mantidas pela decisão de piso por não se quadrarem em despesas de custeio.

Com efeito, não obstante os argumentos do recorrente, entendo que, embora úteis, tais despesas não se enquadram como custeio, por não ser comum nem usual à atividade, sem embargo da sua utilidade. Registro, ainda, que a maior parcela da glosa abarcada por essa justificativa refere-se ao pagamento de R\$ 1.640,00, pertinente à manutenção e aquisição de bens de capital (equipamentos para sistema de vídeo monitoramento).

Do exposto, mantenho essas glosas.

### **Das outras despesas diversas e esporádicas**

O Recorrente protesta pelo restabelecimento das despesas qualificadas como esporádicas, especificadas no item 4.5 do recurso voluntário mantidas pela decisão de piso por não se inserirem no conceito de custeio.

Cumprе observar que a decisão de atacada não afastou a idoneidade dos documentos aprestados para comprovação dessas despesas, restando apenas aferir a compatibilidade com a atividade do Recorrente, segundo o que é comum e usual, guiado pela norte da razoabilidade.

Nesse contexto, entendo que devem ser reestabelecidas as seguintes despesas, no montante de R\$ 972,50 (produtos de limpeza, equipamento de proteção individual - EPI, custos com impressão de vales de refeição), correspondente a 50% do valor escriturado em livro-caixa,



que vejo diretamente relacionadas ao custeio da atividade, revelando-se necessária à percepção as respectivas receitas, a saber:

| DATA        | VALOR (R\$) | 50%    |
|-------------|-------------|--------|
| 16/04/2009  | 193,00      | 96,50  |
| 28/04/2009  | 1.480,00    | 740,00 |
| 19/10/2009  | 136,00      | 68,00  |
| 21/12/2009  | 136,00      | 68,00  |
| Total (R\$) | 1.945,00    | 972,50 |

Quanto às demais despesas referidas nesse tópico do recurso, tratam-se de manutenção ou aquisição de bens de capital, tais como manutenção e conservação de estradas; aquisição de tapetes, manutenção de roçadeira, insuscetíveis de dedução no livro caixa.

#### **Despesas com confraternização de final de ano**

O recorrente reitera os argumentos da impugnação pleiteando sejam admitidas as deduções pertinentes a despesas com confraternização de fim de ano.

Com efeito, não verifico, pelos critérios já declinados nesse voto, tratar-se de despesa de custeio, apta a autorizar a exclusão da base de cálculo do imposto. Não vislumbro, ainda, seja necessária à percepção dos rendimentos da atividade. Do exposto, mantenho as respectivas glosas.

#### **Das despesa sem recibo ou nota fiscal**

Não merece prosperar a pretensão do sujeito passivo em ver restabelecida as glosas de despesas pro falta de comprovação, pertinente a dois valores lançados no livro-caixa, em 1/12/2009 (R\$ 13,00), e em 3/12/2009 (R\$ 271,16), sob o argumento de que teria incorrido em erro material ao contabilizar tais valores, quando a despesa teria sido de R\$ 595,00. Com efeito, não vejo erro material, a ser sanado, bem como não admito a dedução da despesa apresentada somente na fase litigiosa.

#### **Falta de comprovação do efetivo pagamento**

Quanto à despesa de R\$ 140,00 (13/10/2009), que decorreu da falta de comprovação, o documento apresentado com a impugnação revelou trata-se de gastos com obras, conforme assentado na decisão de piso, insuscetível de dedução a título de despesa escriturada em livro-caixa. Do exposto, mantenho essa glosa.

#### **Investimento em ativo permanente**

Quanto às glosas classificadas como despesas de investimento, sumariadas às e-fls. 26754 e 26755 do recurso voluntário, o recorrente alega que o fundamento da exigência, qual seja, o fato de referidos dispêndios integrarem o ativo permanente, não se aplicaria às pessoas físicas, e sim às pessoas jurídicas. Malgrado esse entendimento, protesta pela exclusão de todas as glosas referentes a bens de valor unitário inferior a R\$ 1.200,00, nos termos do art. 15 do Decreto Lei 1598/77.

Referidas despesas foram glosadas por terem sido classificadas como despesas de capital, consoante Termo de Verificação Fiscal - TVF, não sendo aptas à dedução em livro-caixa.

Registro que a indicação de que tais despesas integram o ativo permanente, o que constou da planilha anexa ao TVF, não faz equiparação alguma do sujeito passivo, pessoa física, à pessoa jurídica. Ocorre que referida expressão, a par de integrar o repertório semântico das

Ciências Contábeis, não lhe é exclusiva, e foi utilizada no lançamento de modo a caracterizar a natureza dos dispêndios, qual seja, despesa de capital.

Do exposto, mantenho essas glosas.

#### **Despesas com obras**

Quanto às glosas referentes a obras realizadas em imóvel locado, estas não se deram em contrapartida ao contrato de locação, caso em que caracterizariam aluguéis, estes dedutíveis a título de despesas escrituradas em livro-caixa.

Ainda que referidos gastos tenham sido proveitosos, ou mesmo necessários à realização das atividades do recorrente, não se tratam de despesas de custeio, e sim, investimento em capital de terceiro, por liberalidade do recorrente. O fato de haver previsão contratual de que as benfeitorias não seriam indenizáveis, em nada altera esse entendimento, posto que decorreram de exclusiva liberalidade do Recorrente.

Do exposto, mantenho as respectivas glosas.

#### **Despesas estranhas à atividade ou particulares**

Quanto às despesas glosadas sob o código 6 (DESPESAS ESTRANHAS À ATIVIDADE OU PARTICULARES), na parte litigiosa dessa matéria, o Recorrente afirma que os gastos seriam necessários à sua atividade, o que se evidenciaria pelo teor da descrição constante da tabela de e-fls. 26764 e 26765 do recurso voluntário.

Com efeito, não verifico, a partir do que foi exposto no recurso voluntário, que todas essas despesas, a exemplo de compra de equipamentos (bombas para pulverização, corda, máquinas fotográficas, guarda sol e guarda chuva, apitos), que se trata de despesa de capital; despesas com poço artesiano, seriam dedutíveis a título de despesas escrituradas em livro-caixa, por não se inserirem no conceito de despesas de custeio, no entendimento já expresso nesse voto.

Não obstante, entendo seja razoável admitir as despesas incorridas com aquisição de medicamentos, dada a dimensão da atividade exercida pelo sujeito passivo, a justificar estrutura de apoio aos funcionários, como é o caso de pequenos dispêndios para eventual uso emergencial, e que somam R\$ 342,16 (correspondendo a 50% do gasto), montante esse que reputo dedutível.

| DATA     | VALOR<br>(R\$) | 50%    |
|----------|----------------|--------|
| 06/03/09 | 113,33         | 56,67  |
| 29/07/09 | 12,08          | 6,04   |
| 29/07/09 | 10,49          | 5,25   |
| 31/07/09 | 230,00         | 115,00 |
| 15/10/09 | 246,56         | 123,28 |
| 06/11/09 | 12,42          | 6,21   |
| 01/12/09 | 59,44          | 29,72  |
| Total    | 684,32         | 342,16 |

**Despesas Pagas por Heliana Maria Oliveira Melo  
Ferreira**

Quanto às despesas glosadas sob o código 7 (DESPESAS PAGAS POR HELIANA MARIA OLIVEIRA MELO FERREIRA), o Recorrente alega que são essenciais à sua atividade. Aduz que os pagamentos foram comprovados e que foram efetuados pelo cônjuge do seu irmão por mera conveniência.

Com efeito, coaduno com a decisão recorrida para firmar o entendimento de que despesas incorridas por terceiros não são dedutíveis no Livro-Caixa. Do exposto, mantenho essas glosas.

### **Despesas financeiras**

Quanto às despesas glosadas sob o código 8 (DESPESAS FINANCEIRAS), o Recorrente alega que encargos de IOF são dedutíveis, por se referir a tributo. Aduz que despesas incorridas com encargos de empréstimos visavam suprir a atividade deficitária do recorrente, nos primeiros meses de 2009. Aduz que as tarifas cobradas pelos bancos decorrem da simples manutenção das contas. Conclui que todas essas despesas são necessárias à atividade e dedutíveis no livro-caixa.

Com efeito, não verifico como necessárias e usuais os encargos decorrentes de empréstimos bancários (IOF, juros moratórios, tarifas correlatas). Quanto às tarifas bancárias, que não sejam pertinentes aos empréstimos, a par de não terem sido segregados os respectivos valores pelo Recorrente, também, não verifico seja comum e usual, na atividade de leiloeiro, a manutenção de contas em três instituições financeiras, a justificar a dedução de tarifas bancárias de todas elas. Do exposto, mantenho essas glosas.

### **Lançamento feito em duplicidade no livro-caixa**

Quanto às despesas glosadas sob o código 9 (LANÇAMENTO FEITO EM DUPLICIDADE NO LIVRO CAIXA), relacionadas na tabela de e-fls. 26767 do recurso voluntário, o recorrente alega que a simples análise das despesas escrituradas comprovaria não ter havido lançamento em duplicidade. Com efeito, essa tese não comporta acolhida, consoante fundamentos já declinados na decisão de piso, que adoto como razões de decidir, para manter essas glosas, verbis:

(...)

De todo modo, como aduziu a Fiscalização no Relatório de Diligência de fls. 26.520 a 26.528, as despesas glosadas sob o código 9, mesmo que não houvesse duplicidade de registro no Livro Caixa, ainda assim não poderiam ser deduzidas, pois correspondem a despesas com consultoria, auditoria empresarial e obras, que não configuram despesas de custeio.

Mantenho, portanto, a glosa de despesas sob o código 9.

### **Da Multa Isolada**

O sujeito passivo questiona a incidência da multa isolada, exigida cumulativamente com a multa de ofício. Trata-se, no caso, de matéria objeto da Súmula CARF nº 147, que vincula esse colegiado, e que admite a incidência da ambas as multas, a partir da “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. Do exposto, rejeito essa tese.

Não obstante, a base de cálculo da multa isolada deverá ser ajustada, de modo a excluir as deduções de despesas com livro-caixa restabelecidas nesse voto

Os valores a serem excluídos da base de cálculo da multa, mensalmente, seguem consolidados abaixo:

| PERÍODO | DESPESAS COMPROVADAS | PARCELA A SER EXCLUÍDA (50%) |
|---------|----------------------|------------------------------|
| jan/09  | 35.366,74            | 17.683,38                    |
| fev/09  | 42.470,79            | 21.235,41                    |
| mar/09  | 33.265,67            | 16.632,85                    |
| abr/09  | 48.085,45            | 24.042,75                    |
| mai/09  | 47.676,41            | 23.838,22                    |
| jun/09  | 46.256,53            | 23.128,30                    |
| jul/09  | 34.169,27            | 17.084,66                    |
| ago/09  | 30.953,41            | 15.476,72                    |
| set/09  | 31.571,69            | 15.785,85                    |
| out/09  | 60.792,89            | 30.396,46                    |
| nov/09  | 37.747,95            | 18.873,99                    |
| dez/09  | 48.877,56            | 24.438,80                    |

#### **Dos Juros de Mora sobre a Multa de Ofício.**

O sujeito passivo questiona a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Trata-se, no caso, de matéria objeto da Súmula CARF nº 108, que vincula esse colegiado, e que admite a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Do exposto, rejeito essa tese.

#### **Da Multa de Ofício Qualificada.**

O Recorrente se insurge contra a qualificação da multa de ofício, que incidiu sobre os itens 001, 002 e 006 do auto de infração, alegando tratar-se de mera omissão de rendimentos, a atrair aplicação do enunciado da Súmula CARF nº 14, verbis:

*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Com efeito, entendo aplicável a referida súmula, posto que a infração decorreu da mera omissão de rendimentos, que deixaram de ser informados em livro-caixa e na DIRPF revisada, não se vislumbrando a utilização de nenhuma conduta fraudulenta a justificar a exasperação da multa. Do exposto, manifesto-me pela alteração da multa de ofício para o patamar de 75%.

#### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da arguição de inconstitucionalidade; e na parte conhecida, rejeitar as preliminares; e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para excluir do cálculo da infração de dedução indevida de despesas escrituradas em livro-caixa os valores admitidos no voto, no total de R\$ 248.617,39; excluir da base de cálculo da multa isolada as deduções de despesas com livro-caixa restabelecidas nesse voto; e desqualificar a multa de ofício de 150% para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa

