



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.722785/2017-11
ACÓRDÃO	2102-004.263 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLAUDIO RUBEN SIMONETTI COHN
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA O atendimento aos preceitos estabelecidos na legislação tributária, especialmente a observância do amplo direito de defesa do contribuinte e do contraditório, afastam a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte apresenta impugnação tempestiva em razão de ciência de auto de infração e de relatório de procedimento fiscal com as motivações e explicações inerentes ao lançamento efetuado.

PEDIDO DE DILIGÊNCIAS. DESNECESSÁRIO.

Enunciado Súmula CARF Nº 163.

DEDUÇÃO DE DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO-CAIXA.

As despesas escrituradas em livro Caixa somente poderão ser deduzidas da receita decorrente do trabalho não-assalariado, da atividade do titular de serviços notariais e de registro e do leiloeiro quando devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea e quando comprovado o vínculo entre tais despesas e a atividade profissional do Contribuinte, bem como serem necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

Apurando-se omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do Carnê-Leão, é pertinente a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.

MULTA QUALIFICADA É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso da 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 no patamar máximo de 100% devido a retroatividade benigna.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, a fim de limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca(substituto[a] integral), Andre Barros de Moura(substituto[a] integral), Cleber Alex Friess (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, o conselheiro(a) Yendis Rodrigues Costa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Andre Barros de Moura.

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 12-99.898 - 20ª Turma da DRJ/RJO de 19 de julho de 2018 que, por UNANIMIDADE, considerou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação apresentada.

Relatório Fiscal (fls 21526/21642)

O presente processo refere-se a auto de infração relativo a IRPF 2013/2012 apurado em procedimento fiscal regularmente instaurado que apurou as seguintes infrações:

- OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA
- OMISSÃO DE RENDIMENTOS (JUROS E OUTROS ACRÉSCIMOS) RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA
- DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA
- MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO

O Auto de Infração vem acompanhado do Termo de Verificação Fiscal e de seus Anexos, que detalham a análise das obrigações tributárias do contribuinte no exercício da atividade de leiloeiro oficial no ano-calendário de 2012. A autoridade fiscal registra que examinou o cumprimento das obrigações próprias dessa atividade, regulada pelo Decreto 21.981/1932, que prevê a remuneração por comissão ajustada em contrato e, na ausência de estipulação, fixa percentuais de 5% para bens móveis e 3% para imóveis. O exercício do ofício é pessoal, não podendo ser delegado a pessoa jurídica, salvo impedimento comunicado à Junta Comercial.

Consta que o contribuinte atuou de forma híbrida em 2012: como leiloeiro oficial contratado por empresas (Central de Leilões e, posteriormente, COPART e Maxi Lance) e também como organizador direto de leilões próprios. Quando contratado diretamente pelos comitentes, assumia não apenas a condução pessoal dos atos de venda, mas também toda a estrutura operacional necessária — transporte, guarda e comercialização dos bens, tanto em leilões presenciais quanto on-line.

A Central de Leilões, cuja sócia majoritária era seu cônjuge e constava como sua dependente na DIRPF de 2012, igualmente firmava contratos com comitentes, ficando responsável pela operacionalização completa dos leilões. O contribuinte, por sua vez, mantinha contrato com a empresa para atuar como leiloeiro nos eventos por ela contratados, recebendo remuneração mensal fixa de R\$ 3.500,00.

Em maio de 2012, dando início à reestruturação societária, as quotas da Central de Leilões foram vendidas à COPART, com efetivação em 31/10/2012. Após a aquisição, a Central de Leilões passou a atuar apenas com leilões de veículos. Na mesma data, o contribuinte ajustou novo contrato com a COPART, prevendo sua atuação como leiloeiro em todos os leilões em que a Central figurasse como contratada, mediante remuneração mensal de R\$ 41.400,00.

A partir de novembro de 2012, para atender leilões de cargas, materiais, imóveis, artes e judiciais, foi criada a empresa Maxi Lance, cujos eventos sempre foram conduzidos pelo contribuinte. Nesses leilões, ele era remunerado diretamente pelos arrematantes no percentual de 5%, sendo a estrutura operacional de responsabilidade da própria Maxi Lance.

No Termo de Verificação Fiscal foram descritos, nos itens 46 a 74, todos os procedimentos de apuração que resultaram na identificação de omissão de rendimentos e dedução indevida de despesas no livro caixa. Em razão das infrações, a fiscalização refez os cálculos do carnê-leão, o que gerou a exigência de multa isolada pelo não recolhimento mensal. A

multa de ofício foi qualificada sob o fundamento de que o contribuinte teria declarado despesas com publicações de editais em favor da empresa Unity Comunicação Ltda. de modo inverídico, lançando valores que, segundo a fiscalização, foram parcialmente devolvidos sem o correspondente registro contábil, evidenciando intuito de fraudar a tributação.

Impugnação (fls 26041/26107)

Cientificado do Auto de Infração em 12/05/2017 o RECORRENTE apresentou impugnação na qual sustenta, inicialmente, a nulidade do lançamento em razão da dificuldade de compreensão do Termo de Verificação Fiscal. Alega ser impossível identificar os valores considerados omitidos e a metodologia empregada para a apuração da suposta receita não oferecida à tributação. Para demonstrar o vício, aponta inconsistências entre os valores constantes de diferentes planilhas fiscais, que apresentam divergências relevantes e não explicadas.

Assinala que declarou receitas recebidas de pessoas jurídicas no valor de R\$ 3.300.281,52, reconhecidas pela própria autuação em vários trechos do TVF, mas que em outras planilhas a fiscalização considerou valores distintos (R\$ 3.122.681,52 ou R\$ 3.121.376,12). Questiona a origem dessas diferenças e sustenta que a ausência de explicação compromete o lançamento. Acrescenta que a fiscalização menciona o valor de R\$ 3.136.078,87 como supostamente declarado, embora não demonstre como chegou a tal cifra, criando obscuridade que impede o impugnante de se defender.

Sustenta que a autoridade fiscal deveria ter partido dos valores efetivamente declarados e recolhidos para só então apurar eventual receita omitida, o que não ocorreu, deixando sem esclarecimento se a suposta diferença decorre de comissões, DSDB ou outras fontes. Também questiona divergências entre o valor de receita omitida apurado em planilha (R\$ 915.855,28) e o valor exigido no Auto de Infração (R\$ 930.281,05), reforçando, em sua visão, o vício material e o cerceamento de defesa reconhecido pela jurisprudência administrativa e judicial.

Alega contradição entre os valores de imposto devido utilizados para cálculo da multa do carnê-leão, pois o Auto aponta R\$ 944.505,48 enquanto o TVF adota R\$ 944.046,83, sem justificativa. Denuncia ainda erro metodológico pelo não transporte das despesas acumuladas para dezembro de 2012, conforme autoriza o RIR/1999.

O impugnante também aponta fragilidade probatória quanto às despesas alegadamente reembolsadas, afirmando inexistir qualquer comprovante de ingresso dos valores, já que, apurando pelo regime de caixa, só poderia reconhecer receita mediante efetiva disponibilidade financeira. Sustenta que as glosas foram realizadas com base apenas em cláusulas contratuais, insuficientes para comprovar reembolso.

Contesta diversas glosas específicas: duplicidade de glosa de despesas de manutenção; glosas de despesas com bens de capital e conservação por ausência de base legal e inadequada interpretação do Parecer Normativo CST 60/78; indevida imputação de despesas a terceiros, afirmando que o modelo operacional da atividade de leiloeiro envolve custos próprios

mesmo havendo empresas contratadas; inadequação do critério de rateio das despesas pelo número de bens arrematados, por ser presuntivo e descolado da realidade econômica; e glosas de despesas aceitas pela jurisprudência, como as da ALOG, amparadas por notas de débito.

Quanto às despesas supostamente reembolsadas, reafirma que não houve prova de ingresso de valores e que a legislação do regime de caixa impede presunção de receita. Em relação ao contrato com a Porto Seguro, explica que recebia comissão bruta de 5%, da qual arcava integralmente com despesas operacionais antes de dividir a comissão líquida, tornando ilegítima a glosa de 81% aplicada pela fiscalização.

Sobre a Unity, defende que não houve fraude, mas simples reversão de valores entre agência, veículos de comunicação e o próprio impugnante, devidamente documentada. Afirma que eventual receita omitida corresponderia, no máximo, ao percentual de 23,55% usado pela própria fiscalização para ratear despesas, e não ao valor integral atribuído no lançamento.

Defende a legitimidade das despesas com a empresa Cláudio Cohn, cuja função seria administrar receitas e despesas envolvendo vultosos recursos de terceiros; a necessidade das despesas com escritórios de advocacia, comprovadas por processos judiciais relacionados à sua atividade; a necessidade das despesas com impressão de catálogos, cuja desnecessidade não foi provada; e a legitimidade das despesas com “A Contabilista”, glosadas sem demonstração de fundamento; além dos emolumentos da JUCESP, essenciais ao exercício legal da função de leiloeiro oficial.

Após tratar das glosas, a impugnante volta a contestar a metodologia de apuração da multa do carnê-leão, requerendo o ajuste da base tributável e o transporte das despesas acumuladas. Sustenta, ainda, que a multa isolada deve ser cancelada nos meses em que apresentou base de cálculo negativa, conforme recente jurisprudência do CARF.

Reitera a inexistência de fraude, defendendo que eventual omissão refere-se apenas à recuperação de despesas, o que afasta a multa qualificada nos termos da Súmula CARF 14. Argumenta que a multa de 150% é desproporcional, viola os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco, e ofende o direito de propriedade, especialmente na ausência de conduta dolosa. Questiona, por fim, a cobrança de juros sobre multas.

Ao final, requer a conversão do julgamento em diligência para sanar as contradições do lançamento e permitir a juntada de provas complementares.

Acórdão 1ª Instância (fls.26321/26364)

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA O atendimento aos preceitos estabelecidos na legislação tributária, especialmente a observância do amplo

direito de defesa do contribuinte e do contraditório, afastam a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte apresenta impugnação tempestiva em razão de ciência de auto de infração e de relatório de procedimento fiscal com as motivações e explicações inerentes ao lançamento efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. 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 ESCRITURADAS EM LIVRO-CAIXA.

As despesas escrituradas em livro Caixa somente poderão ser deduzidas da receita decorrente do trabalho não-assalariado, da atividade do titular de serviços notariais e de registro e do leiloeiro quando devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea e quando comprovado o vínculo entre tais despesas e a atividade profissional do Contribuinte, bem como serem necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte pagadora.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

Apurando-se omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do Carnê-Leão, é pertinente a multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.

MULTA QUALIFICADA É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso da 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.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei. A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Recurso Voluntário (fls.26374/26448)

Irresignado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 06/09/2018 contestando o Auto de Infração lavrado pela Receita Federal do Brasil, que aponta omissões de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF para o ano-calendário de 2012.

O Recorrente argumenta, inicialmente, a nulidade do lançamento fiscal, sustentando uma intransponível dificuldade em compreender a metodologia e os cálculos utilizados pela autoridade fiscal para apurar a suposta omissão de rendimentos. Ele destaca que o Termo de Verificação Fiscal (TVF) apresenta colocações confusas e desconexas, além de contradições entre os valores declarados e os "presumidos como declarados" pela fiscalização, tornando impossível a identificação clara das infrações imputadas. Tais vícios materiais, conforme o artigo 142 do Código Tributário Nacional e precedentes do CARF e STJ, cerceiam o direito de defesa e impõem o reconhecimento da nulidade.

Em acréscimo, o Recorrente alega a nulidade do Auto de Infração por ausência de prova. Ele enfatiza que a Fiscalização não demonstrou a ocorrência de reembolsos que justificariam a glosa de despesas, sendo que o ônus da prova de tais fatos recai sobre a autoridade fiscal, como estabelecido no artigo 373 do Código de Processo Civil. São apontadas, ainda, inconsistências nos valores cobrados, especialmente na base de cálculo da multa do carnê-leão, com discrepâncias entre os valores apresentados no Auto de Infração e no TVF, e um erro metodológico na não transposição de despesas acumuladas, em desacordo com o artigo 76 do Regulamento do Imposto de Renda.

No mérito, o Recorrente contesta a glosa indevida de diversas despesas. Defende que gastos com manutenção de software foram equivocadamente classificados como bens de capital, desconsiderando a natureza de serviço. As despesas imputadas a terceiros, relativas aos custos operacionais de leilões, foram integralmente suportadas por ele e são essenciais para a percepção de sua receita, em conformidade com o artigo 75 do RIR/1999, e o critério de rateio adotado pela Fiscalização mostra-se inadequado. Argumenta-se também a improcedência da glosa de despesas de locação de bens móveis, pois a emissão de nota fiscal para tal atividade é vedada por legislação específica, tornando a nota de débito um comprovante válido.

O Recorrente também refuta a glosa de despesas supostamente reembolsadas, insistindo que a mera previsão contratual de reembolso não comprova o efetivo recebimento dos valores, especialmente considerando seu regime de apuração de caixa. Ele esclarece a interpretação equivocada do contrato com a Porto Seguro, demonstrando que arca com 100% das despesas e até mesmo devolve parte de sua comissão à comitente. Critica a qualificação de fraude na glosa de despesas com a Unity, explicando tratar-se de uma prática comercial legítima de repasse de créditos, que, no máximo, configuraria omissão de receita, não justificando a multa qualificada de 150%, segundo a Súmula CARF 14.

Ademais, o Recorrente sustenta a essencialidade das despesas com a empresa Cláudio Cohn Central de Leilões, que gerencia suas finanças, e com escritórios de advocacia, cujos serviços são indispensáveis para a defesa em processos relacionados à sua atividade. Ele contesta a glosa de despesas com impressão de catálogos e emolumentos da JUCESP, pois a dedutibilidade não pode ser condicionada à geração de receita para despesas obrigatórias, e reitera a ausência de prova de reembolso. Por fim, ele pede o afastamento da multa qualificada por ausência de fraude e aponta a confiscatoriedade da penalidade de 150%, que viola princípios constitucionais e a

jurisprudência vinculante do Supremo Tribunal Federal (RE 582.461/SP e ADI 551/RJ), que limita as multas a 100% do tributo. A incidência de juros sobre as multas de ofício e isolada também é contestada por falta de previsão legal.

Diante de todos os argumentos, o Recorrente pede o recebimento, processamento e provimento do Recurso Voluntário, solicitando, preliminarmente, o acolhimento das nulidades apontadas no lançamento fiscal, o que implica o cancelamento do Auto de Infração. Na hipótese de as nulidades não serem reconhecidas, ele requer, no mérito, o integral provimento do recurso para que o valor do imposto e das multas sejam revistos e ajustados de acordo com as razões apresentadas. Subsidiariamente, ele solicita a conversão do julgamento em diligência para sanar as contradições e incompreensões da autoridade fiscal, em respeito ao princípio da verdade material, e pugna pela realização de sustentação oral para a defesa de seus interesses.

Não houve contrarrazões por parte da PFN.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro **José Márcio Bittes**, Relator

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Preliminar

Em sede de preliminar a RECORRENTE pede a declaração de nulidade do lançamento devido à real dificuldade de compreensão do Termo de Verificação Fiscal (TVF) e do próprio Auto de Infração. Isso inclui a falta de clareza sobre a metodologia e os cálculos de apuração da suposta omissão de rendimentos, as contradições entre os valores declarados e os "presumidos" pela fiscalização, a diferença entre os valores apurados e exigidos, inconsistências dos valores cobrados e ausência de provas. Essas falhas configurariam vício material que cerceia o direito de defesa, conforme o artigo 142 do Código Tributário Nacional e a jurisprudência aplicável.

Tal alegação já foi enfrentada pelo Acórdão da DRJ que assim se manifestou (fls. 26331/26332):

Da nulidade

Preliminarmente, verifico que o lançamento atende integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do Código Tributário Nacional e o auto de infração apresenta os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Ressalte-se especialmente que o auto contém o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo ao contribuinte conhecer a infração que lhe foi atribuída.

Aliás, ele pôde impugnar livremente o lançamento, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa. Nesse sentido, não se observa qualquer óbice à validade do auto de infração.

Ademais, obsevo que o trabalho da autoridade fiscal foi baseado em uma análise minuciosa de documentos coletados durante a ação fiscal que geraram as diversas planilhas constantes dos Anexos integrantes do Auto de Infração, que no caso da omissão de rendimentos são os Anexos I, II, III, IV e XVII.

Nos mencionados Anexos, que contemplam mais de trinta mil operações de vendas de bens em leilão detalhadas individualmente, constam data e local de ocorrência dos leilões, descrição dos bens, identificação dos compradores e comitentes, valores de arrematação que serviram de base de cálculo das comissões, percentuais de comissões devidas ao leiloeiro de acordo com os contratos apresentados, ou seja, estão discriminadas todas as informações pertinentes à apuração da omissão de rendimentos, permitindo que haja plena compreensão da apuração da infração.

Além disso, no Termo de Verificação Fiscal (TVF) foi relatado todo o desenvolvimento da ação fiscal com a indicação das intimações lavradas e suas exigências, das respostas e documentos apresentados pelo Contribuinte, ou a sua não manifestação, assim como das análises deles resultantes, que culminaram na apuração das infrações objetos do lançamento. No que diz respeito especificamente à metodologia adotada para apuração da receita da atividade de leiloeiro há descrição clara e extensa no item 46 do TVF. Os valores apontados nas diversas tabelas reproduzidas no TVF espelham informações constantes ou da declaração de ajuste anual (DAA) entregue pelo contribuinte ou das planilhas elaboradas pela autoridade fiscal que compõem os Anexos. Portanto, se o contribuinte não concorda com os valores lançados ou com os critérios de cálculo para apuração da omissão de receita, isso é matéria a ser examinada na apreciação de mérito, não havendo qualquer razão para se configurar um vício material que enseje nulidade do lançamento. O mesmo raciocínio se aplica quanto às alegações acerca da apuração da base de cálculo da multa isolada e sobre a instrução probatória que embasou o lançamento, pois, ainda que verdadeiras, não dão causa a nulidade do lançamento e serão analisadas oportunamente nesse voto como argumento de mérito.

Portanto, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade suscitada.

Outra preliminar suscitada diz respeito ao pedido de juntada posterior de documentos e realização de diligências.

Qual a juntada de provas, importante salientar que estas devem ser juntadas no momento da impugnação, restando preclusa a sua juntada em momento posterior, salvo em casos específicos previstos no art. 16, §§4º e 5º do Decreto nº 70.235/72, o que não é o caso.

Em relação ao pedido de diligências, estas também regem-se pelo art. 16, IV do mesmo dispositivo legal, e, nos termos do enunciado da Súmula CARF 163, o seu indeferimento não acarreta cerceamento de defesa.

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Verifica-se que a decisão da 1ª instância fundamentou adequadamente a negativa do pedido de diligências (fl. 26331):

No que se refere à realização de diligência, esta também deve ser indeferida, com amparo na redação contida no Decreto nº 70.235/72, artigo 18, caput, por ser considerada desnecessária, uma vez que os pressupostos fáticos e jurídicos presentes nos autos foram suficientes para a formação da livre convicção da autoridade julgadora.

Além disso, seu pedido foi genérico, não tendo sido apresentados os requisitos exigidos no artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

Logo, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Quanto ao mérito a lide consiste em buscar a reforma do acórdão recorrido e o ajuste das exigências fiscais, questionando a legitimidade das glosas de despesas e a aplicação das multas, o que será avaliado a seguir.

Quanto ao cancelamento das glosas o RECORRENTE questiona as despesas glosadas por agrupamento, nos seguintes termos:

- Despesas com bens de capital e conservação de bens (como manutenção de software), argumenta serem despesas de serviço, e não aquisições.
- Despesas imputadas a terceiros (custos operacionais de leilões), sustenta ter arcado integralmente e serem essenciais à sua atividade, conforme o artigo 75 do RIR/1999, além de contestar o critério inadequado de rateio.
- Despesas não revestidas de formalidades legais (locação de bens móveis comprovada por nota de débito), visto que a emissão de nota fiscal para tal atividade é legalmente vedada.

- Despesas supostamente reembolsadas, afirma que a mera previsão contratual de reembolso não comprova o recebimento efetivo, e seu regime de caixa demanda a percepção real da receita.
- 81% das despesas com a Porto Seguro, com base em uma interpretação contratual que não corresponde à realidade de que o Recorrente suporta 100% desses custos.
- Despesas com a Unity*, argumenta que a operação constitui uma prática comercial legítima de repasse de créditos, e que a qualificação como fraude é indevida.
- Despesas com a Cláudio Cohn Central de Leilões, por serem atividades de gestão essenciais à sua percepção de renda.
- Despesas com escritórios de advocacia (como Germanos Advogados Associados), pois são essenciais para sua defesa em ações decorrentes de sua atividade de leiloeiro.
- Despesas com impressão de catálogos, alega falta de comprovação de que não estão relacionadas à sua atividade.
- Despesas com emolumentos da JUCESP, pois são obrigatórias para o exercício da função de leiloeiro e sua dedutibilidade não pode ser condicionada à obtenção de receita.

Porém, o Acórdão da DRJ manteve tais glosas conforme excertos (fls. 26335/26357), a seguir sintetizados:

São identificados três grupos de despesas dedutíveis: (a) remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício, incluindo encargos trabalhistas e previdenciários; (b) emolumentos pagos a terceiros; e (c) despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Reafirma-se que, além de se enquadrarem em um desses grupos, as despesas não podem recair nas hipóteses de vedação (depreciação, arrendamento, locomoção e transporte – salvo representante comercial autônomo –, e certas receitas específicas), e devem ser comprovadas por documentação idônea, apta a identificar beneficiário, valor, data e natureza do serviço ou bem. A decisão sublinha que a lei não traz lista exaustiva de despesas dedutíveis, impondo ao contribuinte o ônus de excluir, de antemão, aquelas que não sejam efetivamente necessárias. Com base no Parecer Normativo CST nº 32/1981, define-se “despesa necessária” como aquela essencial, inevitável e indispensável para a obtenção da receita e manutenção da fonte produtora, e esclarece-se que apenas gastos sem os quais o exercício habitual da atividade ficaria inviabilizado ou significativamente prejudicado podem ser considerados despesas de custeio, a exemplo de aluguel, água, luz, telefone e material de consumo. A partir dessa moldura, conclui-se que a autoridade fiscal não atuou com arbitrariedade, mas se

valeu da legislação e da doutrina administrativa para glosar despesas que entendeu não se enquadrarem nesses parâmetros, cabendo ao contribuinte, na impugnação, demonstrar que as glosas recaíram sobre despesas efetivamente dedutíveis.

No tópico relativo a despesas com bem de capital e conservação de bens, o acórdão retoma o Parecer Normativo CST nº 60/1978 para distinguir despesa de custeio de aplicação de capital. Despesa dedutível é aquela consumida no próprio exercício (material de escritório, conservação, limpeza etc.), enquanto aplicação de capital é o gasto com bens de vida útil superior a um ano, não consumíveis, sujeitos a depreciação (máquinas, equipamentos, mobiliário, imóveis, programas de computador). Em relação aos softwares elaborados pela empresa Ferrer, a decisão acompanha o Fisco ao classificá-los como investimento, por se tratar de bens que não se esgotam com o uso em um exercício, e, portanto, não configuram despesa de custeio, mas aplicação de capital, não dedutível em livro caixa. O mesmo raciocínio é aplicado às benfeitorias em imóvel locado: obras e melhorias são tratadas como aplicação de capital, não como simples manutenção, inclusive à luz do Manual de Perguntas & Respostas do IRPF. Como no contrato de locação não havia previsão de compensação das benfeitorias com o valor do aluguel, tais gastos não são aceitos como despesas dedutíveis, devendo ser mantidas as glosas relativas a conservação de bens de vida útil superior a um exercício.

No ponto “imputação de despesas a terceiros”, a decisão aborda as despesas com remoção de veículos, publicação de editais, impressão de catálogos, remuneração de funcionários, internet e data center, entre outras, glosadas sob o argumento de que eram ônus total ou parcial da Central de Leilões e da Maxi Lance. A julgadora descreve que parte dos leilões era organizada diretamente pelo contribuinte (caso em que assumia custos operacionais e poderia deduzir as despesas), e parte derivava de contratos firmados pelos comitentes com a Central de Leilões/COPART ou Maxi Lance, situações em que as obrigações contratuais de custeio recaíam sobre essas empresas, e não sobre o leiloeiro. Cita trechos de diversos contratos (Liberty, Mitsui, Mapfre) para demonstrar que despesas de transporte, guarda, divulgação e publicação de editais corriam, em regra, por conta da contratada, muitas vezes com reembolso ajustado. Também destaca que, nos contratos firmados entre o contribuinte e a Central de Leilões ou COPART para a atuação como leiloeiro, não há cláusulas que lhe atribuam custos operacionais das empresas. A partir disso, conclui que o contribuinte lançou, em seu livro caixa, despesas que, à luz dos contratos e demais provas (e-mails, prestação de contas), eram de responsabilidade de terceiros, justificando a manutenção das glosas.

Na sequência, o acórdão enfrenta a questão dos critérios de rateio. Reconhece que, dada a utilização compartilhada de pátios e estruturas entre o contribuinte e a Central de Leilões, havia despesas comuns (editais, pátio de Osasco, data center ALOG, catálogos, remoção de veículos etc.) impossíveis de serem individualizadas

por falta de registros analíticos na escrituração do contribuinte. Relata que, diante da ausência de colaboração em intimações para detalhamento de beneficiários e critérios, a fiscalização adotou diferentes métodos de rateio: percentual de participação em leilões, número de leilões, número de veículos ou bens arrematados, e exclusão de situações em que contratos atribuíam custos claramente à comitente ou previam reembolsos específicos. O percentual de 23,55% foi utilizado para ratear despesas comuns de editais; 82% para gastos do pátio de Osasco; 38% para despesas com ALOG e catálogos, com base no volume de bens leiloados; e 76% para remoção de veículos em pátios compartilhados. A decisão observa que, embora o contribuinte critique os critérios, ele não apresentou proposta concreta alternativa nem documentação que permitisse outro tipo de apuração, razão pela qual considera razoáveis os critérios adotados e afasta a alegação de vício de metodologia.

No tópico sobre “despesas supostamente não revestidas das formalidades legais”, especificamente quanto à ALOG, a decisão registra que parte das despesas foi inicialmente glosada por terem sido apresentadas apenas notas de débito e boletos, sem nota fiscal. A julgadora, contudo, pondera que a dispensa de emissão de nota fiscal para locação de bens móveis não exige a pessoa jurídica da emissão de documentação idônea para fins tributários, podendo essa comprovação ser feita por meio de recibos, contratos, livros e notas de débito, desde que contenham elementos suficientes de identificação da operação. Assim, reconhece a idoneidade das notas de débito para fins de comprovação da despesa, mas limita a dedução à proporção de 38%, em consonância com o critério de rateio já adotado para a Alog, restabelecendo o montante de R\$ 11.978,45 em favor do contribuinte.

No item “despesas de reembolsos”, o acórdão reafirma que os contratos firmados com comitentes previam expressamente hipóteses de reembolso de despesas (remoção, estadia, serviços específicos). O contribuinte tentou afastar a prova contratual alegando que só o efetivo ingresso de recursos (regime de caixa) comprovaria o reembolso, mas a julgadora considera que, se o contrato descreve uma operação e o contribuinte alega que ela não se concretizou, recai sobre ele o ônus de demonstrar a exceção, mediante aditamentos, extratos bancários ou outros documentos, o que não ocorreu, apesar de diversas intimações. Ressalta que a própria contratação de software específico para controle de reembolsos demonstra a existência sistemática dessas operações e que há vasta documentação nos autos (notas fiscais, e-mails, autorizações de seguradoras) comprovando que certas despesas eram autorizadas pelas comitentes e reembolsáveis. Cita exemplos concretos de despesas de estadia e serviços de retirada de motor para decalque em que há comprovação do pagamento pelo contribuinte seguido de autorização expressa de reembolso, reforçando que não é plausível supor que ele deixasse de reaver valores cujo ônus contratual era de terceiros. Conclui que, não tendo sido lançadas as receitas de reembolso, não há fundamento para restabelecer as despesas glosadas a esse título.

Em relação às “despesas com Porto Seguro”, a decisão analisa detalhadamente o contrato e seus aditivos para demonstrar que os custos com taxas da JUCESP, editais, catálogos, boleteiras e demais despesas operacionais eram abatidos da comissão bruta antes da repartição entre comitente e leiloeiro, cabendo 81% da comissão líquida à Porto e 19% ao contribuinte. Inicialmente, a comitente arcava diretamente com essas despesas ou ressarcindo o leiloeiro; após os aditivos, passou a descontá-las da comissão bruta antes da divisão. A julgadora conclui que o contribuinte não poderia lançar em seu livro caixa 100% dessas despesas como se fossem suas, uma vez que o ônus contratual principal recaía sobre a Porto, cabendo-lhe apenas a parcela correspondente à sua participação na comissão líquida. Observa que ele até poderia ter escriturado integralmente os gastos desde que registrasse, em contrapartida, a receita de reembolso, o que não ocorreu, razão pela qual mantém a glosa de 81% das despesas com a Porto Seguro.

No tópico “despesas com Unity consideradas indevidas ou maior que o devido”, a decisão recapitulou que as despesas com editais junto à agência Unity foram glosadas por quatro fundamentos distintos: (1) valor de R\$ 1.010.449,99 pago a maior e devolvido, sem lançamento da receita correspondente; (2) despesas ressarcidas pela comitente Porto; (3) despesas de responsabilidade contratual da Central de Leilões (contrato com a Mapfre); e (4) despesas de responsabilidade da Central em razão de rateio de despesas comuns (76,45%). O contribuinte contestou especificamente a parcela de R\$ 1.010.449,99, reconhecendo que houve dedução a maior, mas defendendo que não havia fraude e pedindo que se aplicasse a mesma proporção de rateio. A decisão, porém, esclarece que a discussão sobre fraude e multa qualificada será tratada em outro tópico e afirma que, quanto ao valor da glosa, é incompatível aplicar critério de rateio a despesa inexistente, pois se trata de valor pago a maior e integralmente devolvido ao contribuinte. Em consequência, mantém integralmente a glosa dos R\$ 1.010.449,99.

Sobre as “despesas com empresa Cláudio Cohn Central de Leilões Prestadora de Serviços Administrativos Ltda.”, o acórdão registra que o contribuinte apresentou tais gastos como assessoramento administrativo e controladoria necessários à gestão de receitas e despesas da atividade de leiloeiro e de recursos de terceiros. A julgadora, entretanto, entende que essas despesas não se enquadram como custeio essencial, pois o exercício da atividade não depende, de forma indispensável, da contratação de uma pessoa jurídica para realizar cobranças e relatórios de prestação de contas; trata-se de mera conveniência. Além disso, destaca que a empresa é de propriedade dos filhos menores do contribuinte, representados pela sua esposa, todos constantes como seus dependentes, e que ele próprio admitiu usar contas da empresa para movimentar recursos pessoais em razão de bloqueios judiciais, evidenciando que, na essência, os valores retornavam a ele. Por isso, conclui que se trata de despesa paga “a si mesmo”, sem caráter de custeio necessário, mantendo a glosa integral.

No que se refere às “despesas com escritório de advocacia Germanos Advogados Associados”, a decisão aponta que, durante a fiscalização, não foi apresentado contrato de prestação de serviços, apenas relatórios de processos, o que foi considerado insuficiente para comprovar a vinculação das despesas à atividade de leiloeiro e à manutenção da fonte produtora. Mesmo com a juntada de extratos de andamento processual na impugnação para demonstrar que o contribuinte figurava no polo passivo das ações, a julgadora entende que isso não basta: é necessário conhecer o objeto e as condições contratuais para verificar a quem cabia o ônus das despesas e se havia vínculo direto com a geração de receitas. Reafirma que honorários advocatícios não se enquadram, em regra, como remuneração a empregados, nem como emolumentos, e tampouco como despesas de custeio necessárias nos termos do art. 6º da Lei nº 8.134/1990, por não serem imprescindíveis ao exercício da profissão. Com isso, decide manter as glosas de honorários advocatícios.

Em relação às “despesas com impressão de catálogos supostamente não relacionados à atividade de leiloeiro”, a decisão reconhece que a fiscalização aceitou a maior parte das despesas com a empresa Brasil Sistema Digital de Impressão, desde que a documentação demonstrasse vínculo direto com leilões (catálogos, materiais específicos). As glosas remanescentes, no total de R\$ 410,00, referem-se a documentos com descrições genéricas (scanner de plantas, cópias especiais, plotagem etc.), sem indicação clara de relação com a atividade de leiloeiro. A julgadora destaca que cabe ao contribuinte apresentar documentos hábeis que permitam identificar a natureza da despesa e sua correlação com a receita, e afasta a alegação de cerceamento de defesa, pois as despesas glosadas estão individualizadas e fundamentadas no TVF e no Anexo VII. Assim, mantém essas glosas.

Por fim, em “despesas com emolumentos da JUCESP”, a decisão esclarece que as glosas recaem sobre emolumentos relativos a leilões em que as contratadas eram a Central de Leilões (Mapfre, Porto) ou a COPART, situações em que o contribuinte era apenas leiloeiro remunerado por valor fixo, sem comissão sobre arrematações. Nos contratos analisados, os custos com obrigações legais (como comunicação à Junta Comercial) e emolumentos eram ônus da contratada, com previsão inclusive de reembolsos pelo comitente. Reitera que, nos contratos com Central e COPART, não há cláusula que atribua ao leiloeiro tais custos, o que seria incompatível com a própria lógica de remuneração fixa. Mantém, portanto, a glosa dos emolumentos da JUCESP nessas hipóteses, reafirmando o entendimento já exposto sobre a suficiência probatória dos contratos para demonstrar a responsabilidade de terceiros pelas despesas, e o consequente impedimento de sua dedução em livro caixa pelo contribuinte.

Como se verifica a decisão recorrida enfrentou de forma bem fundamentada cada uma das matérias devolvidas relativas às contestações das despesas glosadas. Neste ponto cabe

analisar se as despesas glosadas são ou não dedutíveis do LIVRO CAIXA. Para tanto, transcreve-se o Art. 6º da Lei 8134/1990 o Art. 75 do Decreto Nº 3000/1999 (RIR/1999 – vigente à época):

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

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos;

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de caixeiros-viajantes, quando correrem por conta destes;

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

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

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

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

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.

As despesas de custeio necessárias à manutenção da fonte produtora são plenamente dedutíveis, desde que devidamente comprovadas. Neste sentido tem-se antecedentes deste Conselho:

Numero do processo: 10665.720825/2011-45 Turma: Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Thu Mar 23 00:00:00 UTC 2023 Data da publicação: Tue May 02 00:00:00 UTC 2023 Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Anocalendário: 2008 DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO. São dedutíveis as despesas de custeio efetivas e necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas com documentos hábeis idôneos escriturados em Livro Caixa.

Numero da decisão: 2001-005.722

Numero do processo: 15540.720061/2013-80 Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção Câmara: Primeira Câmara Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Thu Nov 07 00:00:00 UTC 2024 Data da publicação: Tue Dec 03 00:00:00 UTC 2024 Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2008, 2009 DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. O lançamento da multa isolada é de ofício e, assim, o termo inicial do prazo decadencial ocorre no primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EMOLUMENTOS AUFERIDOS PELO TABELIÃO. APURAÇÃO DOS VALORES. É válido o lançamento efetuado com base em dados fornecidos ao Fisco pelo Tribunal de Justiça a respeito de valores vertidos ao FETJ pelo Cartório, quando as informações obtidas evidenciam que o montante auferido a título de emolumentos pelo tabelião é superior ao oferecido à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física. HONORÁRIOS CONTRATUAIS. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS INFORMADOS NO QUADRO DE RENDIMENTOS DE PESSOA JURÍDICA. Os honorários contratuais informados indevidamente pelo Contribuinte como rendimentos pagos por pessoas jurídicas configuram rendimentos de pessoa física e estão sujeitos ao recolhimento mensal de imposto a título de carnê-leão. 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 custeio de livro caixa que estejam comprovadas por meio de documentação hábil e idônea. Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, que preencha os requisitos de necessidade, normalidade, usualidade e pertinência, sendo despesa necessária aquela que, em não se realizando, impediria o beneficiário de auferir a receita ou a afetaria significativamente, com reflexo na manutenção da fonte produtora. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. PENALIDADES DISTINTAS. CONCOMITÂNCIA. Enunciado Súmula CARF 147. .

Numero da decisão: 2102-003.525

Numero do processo: 18088.720362/2013-96 Turma: Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção Câmara: Primeira Câmara Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Thu Jul 24 00:00:00 UTC 2025 Data da publicação: Mon Aug 18 00:00:00 UTC 2025 Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 CONHECIMENTO. MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2008, 2009, 2010 IRPF. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas. Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar. LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. DESPESAS COM TRANSPORTE. As despesas com transporte somente são dedutíveis se foram efetuadas por representante comercial autônomo e desde que corram por conta deste. LIVRO CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. LEILOEIRO. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 160/21 Os gastos com a contratação de serviço de assessoria em leilões judiciais podem ser enquadrados como despesa de custeio, relativamente aos serviços de leiloeiro oficial, sendo possível a sua dedução na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), desde que configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora e apenas se escriturados em livro Caixa.

Numero da decisão: 2101-003.207

Numero do processo: 19515.002775/2006-41 Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção Câmara: Quarta Câmara Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Tue May 11 00:00:00 UTC 2021 Data da publicação: Wed Jun 09 00:00:00 UTC 2021 Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004 IRPF. AJUSTE ANUAL. FATO COMPLEXIVO. DECADÊNCIA. O fato gerador do imposto de renda é complexo, ou seja, ainda que devida antecipação à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos, o fato gerador só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário. IRPF. LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO DE DESPESAS. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado somente poderá deduzir as despesas previstas na legislação e vinculadas à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, e desde que devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea. IRPF.

CARNÊ-LEÃO. MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF N° 147. Somente com a edição da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, 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 pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Numero da decisão: 2401-009.514

Assim, verifica-se que, neste ponto, a presente lide diz respeito em verificar se as despesas glosadas pela fiscalização se referem a custeio ou não, passíveis de serem dedutíveis. O Manual do IRPF da RFB 2013 (Perguntão fl. 171), assim as define, negritei:

DE CUSTEIO 393 — O que se considera e qual é o limite mensal da despesa de custeio passível de dedução no livro-caixa?

Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

O valor das despesas dedutíveis, escrituradas em livro-caixa, está limitado ao valor da receita mensal recebida de pessoa física ou jurídica.

No caso de as despesas escrituradas no livro-caixa excederem as receitas recebidas por serviços prestados como autônomo a pessoa física e jurídica em determinado mês, o excesso pode ser somado às despesas dos meses subsequentes até dezembro do ano-calendário. O excesso de despesas existente em dezembro não deve ser informado nesse mês nem transposto para o próximo ano-calendário. (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 76; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 51)

Ainda consta na IN RFB nº 1500/2014, negritei:

Seção VI Das Despesas Escrituradas no Livro Caixa

Art. 104. O contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

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

II - os emolumentos pagos a terceiros, assim considerados os valores referentes à retribuição pela execução, pelos serventúrios públicos, de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais;

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

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora; e IV - as importâncias pagas, devidas aos empregados em decorrência das relações de trabalho, ainda que não integrem a remuneração destes, caso configurem despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, observado o disposto no § 5º.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

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

II - a despesas de locomoção e transporte, salvo, no caso de representante comercial autônomo, quando o ônus tenha sido deste;

III - em relação aos rendimentos da prestação de serviços de transporte em veículo próprio, locado, arrendado ou adquirido com reserva de domínio ou alienação fiduciária;

IV - ao rendimento bruto percebido por garimpeiros na venda, a empresas legalmente habilitadas, de metais preciosos, pedras preciosas e semipreciosas por eles extraídos.

§ 2º O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e despesas mediante documentação idônea, escrituradas em livro Caixa, que será mantida em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º O excesso de deduções apurado no mês pode ser compensado nos meses seguintes, até dezembro, não podendo ser transposto para o ano seguinte.

§ 4º O livro Caixa independe de registro.

§ 5º 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.

§ 6º 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 de serviços notariais e de registro para efeito de apuração do imposto sobre a renda mensal e na DAA.

§ 7º Os gastos com a contratação de serviço de carro-forte para transporte de numerários podem ser enquadrados como despesa de custeio, relativamente aos serviços notariais e de registro, sendo possível sua dedução na apuração do IRPF dos titulares desses serviços, desde que escriturados em livro Caixa e comprovados por meios hábeis e idôneos

A dedutibilidade de despesas escrituradas em livro caixa pelo leiloeiro segue rigorosamente os limites estabelecidos pelo artigo 6º da Lei nº 8.134/1990, que disciplina as

possibilidades de abatimento para contribuintes que exercem trabalho não assalariado. A norma permite a dedução de três classes específicas de despesas: remuneração paga a terceiros com vínculo empregatício e respectivos encargos, emolumentos pagos a terceiros e despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Todas essas deduções exigem comprovação documental idônea, emitida em nome do contribuinte e com identificação precisa do beneficiário, da data, do valor e da natureza da operação. A legislação, ademais, veda expressamente a inclusão de quotas de depreciação, arrendamento mercantil, despesas de transporte (ressalvado representante comercial autônomo) e outras despesas sem pertinência direta com a atividade econômica desenvolvida.

No âmbito específico do leiloeiro, as despesas de custeio dedutíveis abrangem aquelas sem as quais a realização dos leilões se tornaria inviável ou significativamente prejudicada. Inserem-se nesse grupo os gastos com pessoal próprio, contratado diretamente pela pessoa física do leiloeiro, incluindo salários e encargos trabalhistas, desde que haja vínculo empregatício. Também são consideradas dedutíveis as taxas e emolumentos devidas a juntas comerciais e demais órgãos quando o leiloeiro figura, simultaneamente, como responsável pela condução e pela organização do leilão, assumindo contratualmente tais obrigações. Da mesma forma, despesas diretamente vinculadas à estrutura mínima de funcionamento da atividade, como aluguel do local de trabalho, energia elétrica, água, telefonia, internet e material de expediente, qualificam-se como custeio, desde que sejam consumíveis e utilizadas no exercício regular da profissão.

Além disso, a legislação admite a dedução de gastos com serviços que, na prática, se mostram instrumentais à efetiva realização dos pregões, como impressão de catálogos de leilões, confecção de fichas, sinalização, manutenção de sistemas informatizados de leilão presencial e on-line, serviços de hospedagem e data center e despesas relacionadas à guarda e movimentação dos bens quando tais ônus recaem, de forma comprovada, sobre o próprio leiloeiro. Todas essas despesas, contudo, devem ser avaliadas à luz dos contratos firmados com comitentes e empresas intermediárias, uma vez que diversas obrigações operacionais são, por força contratual, atribuídas à empresa organizadora e não ao leiloeiro. Nesses casos, as despesas suportadas pela pessoa jurídica, ou passíveis de reembolso, não podem ser apropriadas como custeio do leiloeiro pessoa física, salvo se a respectiva receita de reembolso for devidamente declarada.

Por outro lado, a legislação e a jurisprudência administrativa afastam do conceito de custeio todas as despesas que configurem investimento ou aplicação de capital, como aquisição de softwares desenvolvidos especialmente para a atividade, máquinas, equipamentos, mobiliário, veículos e benfeitorias em imóveis, ainda que alugados. Também são indedutíveis as despesas inerentes à organização dos leilões quando o contrato indica que o ônus recai sobre a empresa contratada (como Central de Leilões, Maxi Lance ou COPART), bem como salários e encargos de funcionários dessas empresas, que não constituem empregados do leiloeiro pessoa física. Da mesma forma, gastos administrativos e de controladoria contratados por liberalidade do

contribuinte, sem demonstração de essencialidade, e honorários advocatícios sem relação direta com a geração da receita operacional não se enquadram como despesas indispensáveis à manutenção da fonte produtora, razão pela qual não podem compor o livro caixa.

Diante desse quadro, a aferição da dedutibilidade das despesas do leiloeiro exige a aplicação de um filtro composto por critérios cumulativos: pertinência direta com a atividade, essencialidade para realização dos leilões, inexistência de natureza de capital, ausência de previsão contratual que atribua o custo a terceiros e comprovação documental plena. Somente as despesas que atendem a esses requisitos podem ser consideradas como de custeio e, portanto, dedutíveis do livro caixa para fins de apuração do imposto de renda da pessoa física que exerce a atividade de leiloeiro oficial.

Como visto na síntese trazida do Acórdão recorrido, a DRJ não questionou a natureza das despesas glosadas, limitou-se a afastá-las por falta de provas, por terem sido realizadas por terceiros, ocasiões em que se aplicou critérios de rateio plenamente justificáveis ou por expressa vedação legal.

O RECORRENTE não logrou êxito em comprovar de forma inequívoca que tais glosas foram indevidas, devendo, portanto, serem mantidas.

Outro ponto devolvido nesta instância recursal diz respeito aos juros e multas aplicadas. Inicialmente, o RECORRENTE pleiteia o afastamento da multa qualificada de 150% por ausência de fraude, invocando a Súmula CARF 14, que exige a comprovação do dolo.

Segundo o Acórdão da DRJ (fl. 26359/26360) a qualificadora da multa se justificaria nos seguintes termos:

Da Multa qualificada

O impugnante se insurge contra a qualificação da multa de ofício, alegando, para tanto, que o Fisco não teria demonstrado nenhuma conduta dolosa do Contribuinte. Para o interessado, a simples omissão de rendimentos durante o período fiscalizado não teria o condão de configurar conduta dolosa, conforme entendimento cristalizado na Súmula CARF nº 14.

Cabe, primeiramente, observar o disposto na citada Súmula 14 do CARF. Vejamos in verbis:

“Súmula CARF 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.

É imperativo destacar que o presente caso não se trata de uma mera omissão de rendimentos, causada por um equívoco ou descuido do contribuinte. Como narrado nos itens 79 a 90 do Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte se utilizou despesas fictícias para reduzir indevidamente a base de cálculo do imposto, com o intuito de se eximir do pagamento de tributo.

Qualquer valor levado ao livro caixa como dedução, se devolvido por cancelamento da operação ou por ter sido restituído ou reembolsado, deve retornar aquele instrumento na forma de recuperação de dedução ou receitas. Note-se que, em uma situação em que as comissões legalmente pagas pelos comitentes foram objeto de devolução por força de contrato estipulado com a Mapfre, o contribuinte não se esqueceu de, em contrapartida às receitas escrituradas, lançá-las como despesas, ainda que não se tratassem realmente de despesas. Como explicou *“o repasse do valor total bruto de minhas comissões provenientes desses leilões, lançados como despesas em meu livro caixa, eram feitos somente para dar-me quitação simbólica, zerando o impacto do lançamento dessas receitas, que como informei anteriormente só eram lançadas em meu Livro Caixa para cumprir a legislação do leiloeiro e esses valores estarem batidos, num possível cruzamento desses valores efetuado pela Receita Federal junto a JUCESP”* (fls. 544/548 e 892/894).

Da conduta reiterada do interessado ao longo de todo o ano calendário de 2012, fartamente documentada nos autos inclusive por email com prestação de contas onde era demonstrado o valor real dos serviços e combinada a data de devolução dos valores, não se vislumbra outro propósito que não o de não pagar imposto devido.

Por mais que o Impugnante insista em afirmar que o dolo não foi comprovado na presente hipótese, inexistente outra razão plausível para a conduta do Autuado que não a de burlar o Fisco Federal, o que ensejaria a aplicação da multa qualificada, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502.

Confirma-se, dessa maneira, a aplicação da multa qualificada de 150%.

Contudo, em regra, a simples prática infratora por si só não é suficiente para comprovar a existência de fraude, simulação e dolo ensejadoras da qualificação da multa de ofício. É preciso que a autoridade fiscal descreva o comportamento doloso, a fraude/simulação em todas as suas vertentes e demonstre a sua utilização para a prática infratora. A conduta descrita nos autos é suficiente para indicar o intuito doloso, uma vez que o RECORRENTE adota técnicas de escrituração distintas conforme a sua conveniência, não se esquecendo das despesas por cancelamento de receitas, porém omitindo as receitas por restituição ou reembolso. A tese de simples erro não parece plausível, pois os erros só aconteceram a favor do contribuinte. Assim, mantém-se a qualificadora.

Entretanto a multa qualificada deve observar o Art. 14 da lei 14689/2023 que limitou o montante da multa em autuação fiscal a 100% do valor do crédito tributário apurado em homenagem ao princípio da retroatividade benigna.

Ainda foram pedidos o cancelamento da multa isolada do carnê-leão para os meses em que o Recorrente não apurou imposto a pagar em sua DAA, e revisão da metodologia de

cálculo dessa multa e a Inaplicabilidade dos juros de mora sobre as multas de ofício e isolada, devido à ausência de previsão legal.

Quanto aos juros de mora sobre as multas, trata-se de matéria já sumulada no âmbito administrativo, não havendo o que ser acrescentado:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Já em relação a multa isolada do carnê leão, adoto as razões de decidir do Acórdão RECORRIDO nos termos do § 12 do art. 114 do ANEXO da Portaria MF nº 1.634/2023 (NOVO RICARF), cujo texto transcreve-se (fls. 26357/26358):

Da Multa isolada

Sobre o recolhimento mensal obrigatório, mais conhecido por carnê-leão, este é devido quando o contribuinte beneficiário recebe rendimentos de pessoas físicas não submetidos à tributação na fonte (art. 106 do RIR/1999). E ao instituir uma obrigação, o ordenamento jurídico estabelece em paralelo uma sanção para o eventual descumprimento. Não fosse assim, o contribuinte poderia deixar para pagar o imposto decorrente dos recebimentos de pessoas físicas por ocasião do ajuste anual. A antecipação deixaria de ser obrigatória, ficando, na prática, como facultativa.

Neste sentido, a sanção criada pelo legislador para a falta do recolhimento obrigatório foi a multa isolada de 50%, cuja base de cálculo é justamente o valor que deixou de ser antecipado (inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação da Lei nº 11.488, de 2007).

Dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar

na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

Verifica-se, assim, que de acordo com o dispositivo legal acima transcrito, independentemente de se apurar imposto a pagar na declaração de ajuste anual, não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada.

Na hipótese em questão, houve ainda apuração de imposto suplementar ao apurado nas declarações de ajuste anual, em sendo assim, cabe a imposição da multa prevista no inciso I, do art. 44, da Lei 9.430/1996.

É curial aduzir que inexistente qualquer 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: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada), e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste, se for o caso, não havendo nada na legislação que diga que uma exclui a outra.

Portanto, o lançamento seguiu estritamente o que determina a legislação em vigor, devendo a autoridade administrativa, por dever de ofício, agir na forma que dispõe a legislação tributária, sob pena de sofrer responsabilidade funcional.

Acrescenta-se ainda a entendimento sumulado deste Conselho:

SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, 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 pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Sem razão o contribuinte.

Conclusão

Diante do exposto, conheço o RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou parcial provimento para aplicar retroatividade benigna e reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%. É como voto.

Assinado Digitalmente

José Márcio Bittes