



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13851.720029/2015-27
ACÓRDÃO	2101-003.205 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RODRIGO APARECIDO RIGOLON DA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

CONHECIMENTO. MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

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.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos referentes ao “caráter confiscatória da multa de ofício”, e na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas de despesas referentes aos Srs. (i) Kelly Maciel de Moura, R\$ 300,00 (03/01); R\$ 500,00 (01/02); R\$ 500,00 (01/03); R\$ 500,00 (05/04); R\$ 500,00 (02/05); R\$ 500,00 (01/06); R\$ 500,00 (01/07); R\$ 500,00 (01/08); R\$ 500,00 (03/09); R\$ 500,00 (01/10); R\$ 500,00 (01/11); R\$ 500,00 (03/12); (ii) Paulo Haraguchi, R\$ 240,00 (12/03); R\$ 420,00 (02/04); R\$ 165,00 (04/04); R\$ 140,00 (18/04); R\$ 190,00 (18/05); R\$ 130,00 (19/06); R\$ 130,00 (03/07); R\$ 130,00 (03/07); R\$ 130,00 (28/08); R\$ 740,00 (11/10); R\$ 360,00 (22/11); R\$ 145,00 (29/11); (iii) Marcos Nespoli, R\$ 30,00 (01/11); R\$ 270,00 (05/11); R\$ 275,00 (08/11); R\$ 146,00 (14/11); R\$ 285,00 (19/11); R\$ 104,00 (29/11); R\$ 128,00 (20/12); e (iv) Roseli Nespoli R\$ 500,00 (21/12).

Sala de Sessões, em 24 de julho de 2025.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Rodrigo Aparecido Rigolon da Silva contra o Acórdão nº 06-54.642, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba, em sessão realizada em 28 de abril de 2016.

O presente caso originou-se de Notificação de Lançamento de IRPF nº 2013/274541973248205, resultante de revisão da Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício 2013, ano-calendário 2012, que apurou crédito tributário no valor total de R\$ 501.161,31, sendo R\$ 262.237,10 de imposto de renda suplementar, R\$ 196.677,82 de multa de ofício e R\$ 42.246,39 de juros de mora.

A autoridade fiscal considerou indedutível parte significativa das despesas declaradas no livro-caixa, no montante de R\$ 953.589,45, glosando despesas relacionadas a transporte, alimentação, serviços de terceiros sem adequada comprovação, comissões devolvidas e outras despesas consideradas não relacionadas à atividade profissional ou insuficientemente documentadas.

O contribuinte, que exerce a atividade de leiloeiro judicial oficial devidamente matriculado na Junta Comercial do Estado de São Paulo, apresentou impugnação sustentando que todas as despesas escrituradas em seu livro-caixa são indispensáveis ao exercício de sua profissão, incluindo deslocamentos para realização de leilões, alimentação durante as atividades, contratação de serviços de assessoria e outras despesas operacionais.

A instância inferior julgou parcialmente procedente a impugnação, reconhecendo como dedutíveis as despesas comprovadamente pagas à empresa Ad Augusta Per Angusta Ltda no valor de R\$ 622.376,67, por estarem relacionadas à atividade de assessoria em leilões judiciais. Manteve, contudo, a glosa de R\$ 331.212,78 referente às demais despesas, resultando em imposto suplementar de R\$ 91.083,52, acrescido de multa de ofício de 75% e juros calculados pela taxa SELIC.

LANÇAMENTO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não se cogita nulidade do lançamento quando lavrado por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o direito de defesa ao contribuinte.

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO. REQUISITOS.

Somente as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, devidamente comprovada e escriturada no livro-caixa, são passíveis de dedução dos rendimentos recebidos de trabalho não-assalariado.

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Mantém-se a glosa de dedução de despesas do Livro-Caixa quando o contribuinte não apresenta documentos hábeis e idôneos a fim de comprovar a veracidade e natureza das despesas declaradas.

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM LOCOMOÇÃO E TRANSPORTE.

As despesas com locomoção e transporte são indedutíveis da base de cálculo, exceto no caso de representante comercial autônomo, por expressa disposição legal.

DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. DESPESAS COM HOSPEDAGEM E ALIMENTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com pagamento de hospedagem e alimentação são indedutíveis, por falta de previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. PERCENTUAIS. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação constitucional ao confisco é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a multa nos moldes da legislação.

Inconformado, o contribuinte interpôs o presente recurso voluntário, reiterando que a natureza de custeio das despesas e que a documentação apresentada nos autos é hábil e idônea para fins de dedutibilidade das despesas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém não atende integralmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Nesse sentido, os argumentos referentes ao “caráter confiscatória da multa de ofício” não podem ser conhecidos, por força da Súmula CARF nº 2.

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido.

2. Mérito

Preliminarmente, cabe estabelecer os princípios fundamentais que regem a matéria. O sistema tributário brasileiro adota o princípio da legalidade estrita, segundo o qual apenas a lei pode estabelecer hipóteses de dedução de tributos.

O art. 75 do Decreto nº 3.000/99 (vigente à época dos fatos geradores) estabelece de forma taxativa as despesas passíveis de dedução pelos contribuintes que percebem rendimentos do trabalho não-assalariado, incluindo expressamente os leiloeiros:

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:

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

II - os emolumentos pagos a terceiros;

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

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica:

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

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

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

O art. 76, §2º, estabelece ainda que “o contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa”.

Passa-se a análise das despesas glosadas.

a) Despesas com transporte e frete

A argumentação do recorrente centra-se na alegação de que as despesas com locomoção e transporte são essenciais ao exercício da atividade de leiloeiro, uma vez que precisa deslocar-se para diferentes cidades para realizar os leilões.

Embora seja compreensível a necessidade de deslocamento inerente à atividade de leiloeiro, a vedação constante do art. 75, parágrafo único, inciso II, do RIR/99 é clara e expressa. A legislação tributária que trata de deduções deve ser interpretada restritivamente, não comportando interpretação extensiva ou analógica.

A exceção prevista na norma refere-se exclusivamente ao representante comercial autônomo, não se estendendo a outras atividades profissionais, ainda que nelas o deslocamento seja necessário. Esta distinção feita pelo legislador deve ser respeitada, não cabendo ao intérprete ampliar o alcance da norma para incluir outras profissões.

A orientação constante no Manual de Perguntas e Respostas da Receita Federal do Brasil é clara neste sentido:

408 — As despesas com transporte, locomoção, combustível, estacionamento e manutenção de veículo próprio são consideradas necessárias à percepção da receita e dedutíveis no livro-caixa?

Referidas despesas não são dedutíveis, com exceção das efetuadas por representante comercial autônomo quando correrem por conta deste.

Ressalta-se que esse é um tema com vasta jurisprudência no CARF, vide Acórdão nº 2301-011.229, julgado em 04 de abril de 2024.

Portanto, a despesa com transporte não é dedutível, salvo no caso de representante comercial autônomo.

b) Despesas com alimentação e hospedagem

O recorrente sustenta que as despesas com alimentação e hospedagem são necessárias quando precisa viajar para outras cidades para realizar leilões. Contudo, não há previsão legal específica que autorize a dedução de tais despesas na atividade de leiloeiro.

Estas despesas não se enquadram no conceito de “despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”, mas configuram gastos de natureza pessoal do contribuinte, ainda que ocorram em razão da atividade profissional.

A jurisprudência administrativa do CARF é consolidada no sentido de que despesas com alimentação e hospedagem não são dedutíveis por falta de previsão legal expressa, conforme se verifica no Acórdão nº 2302-003.989, por exemplo.

Logo, sem razão o recorrente.

c) Despesas diversas

No tópico intitulado “despesas diversas”, o recorrente pede que as despesas sejam consideradas dedutíveis, conforme a “farta documentação anexada ao processo”.

Sem especificar quais despesas (e por qual razão elas atendem ao critério de necessidade) e sem relacionar quais documentos o contribuinte se refere, não é possível verificar o desacerto do lançamento fiscal.

Ademais, como bem apontado no acórdão de piso: “Recibos, boletos, notas fiscais sem discriminação do adquirente ou do produto/serviço adquirido não são hábeis a permitir a dedução da despesa, conforme legislação e orientação expressa no Manual de Perguntas e Respostas”.

Nos termos do art. 373 do CPC, que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Sendo assim, nada a prover.

d) Despesas com assessoria e prestadores de serviços

O recorrente aponta que, apesar de ter sido reconhecida a despesa com a empresa Ad Augusta Per Angusta Ltda, não foram reconhecidas despesas de natureza semelhante e “plenamente comprovadas com documentação idônea”.

As glosas remanescentes, após o acórdão recorrido referem-se a pagamentos realizados as seguintes pessoas físicas: Fernando Martins Serrano, Kelly Maciel de Moura, Paulo Haraguchi, Marcos Nespoli e Roseli Nespoli.

Sobre tais despesas o acórdão recorrido apontou o que segue:

Quanto aos recibos emitidos por pessoas físicas apresentados, estes não se constituem em documentos hábeis a permitir a dedução das despesas neles consignadas, uma vez que não restou comprovado nos autos que os serviços prestados pelos profissionais foi essencial e necessário ao desempenho da atividade profissional do impugnante. Ademais, importa salientar que, ainda que se revistam em indícios a serem sopesados no âmbito de todo o conjunto probatório, meras declarações que informam recebimento de pagamento não comprovam a ocorrência dos fatos, de forma inequívoca, perante terceiros (Código de Processo Civil, art. 368, parágrafo único; e Código Civil, art. 219), principalmente perante a Fazenda Pública.

Em relação a Sra. Kelly Maciel de Moura e ao Sr. Paulo Haraguchi, o recorrente apresentou “contrato de prestação de serviços de depósito e serviços extras”. O objeto do referido contrato é “a guarda e conservação dos bens móveis e semoventes a serem leiloados, dentre os quais a Contratante [sic.] foi nomeado Fiel Depositário”.

O recorrente também apresentou contrato de locação com fins de depósito e armazenagem de bens firmado com o Sr. Marcos Aparecido Nespoli.

O recorrente realizou a escritura das despesas no livro-caixa e apresentou os respectivos recibos e comprovantes de pagamento. Além disso, em sede de recurso voluntário, defendeu que essas despesas seriam necessárias à atividade de leiloeiro.

Pois bem. A Coordenação-Geral de Tributação examinou especificamente a questão da dedutibilidade de gastos relacionados à atividade de leiloeiro na Solução de Consulta Cosit nº 160, de 27 de setembro de 2021. O órgão consultivo concluiu que “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”.

A fundamentação adotada pela Cosit estabeleceu que tais despesas são dedutíveis quando configurem “despesas necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora e apenas se escriturados em livro Caixa e comprovados por meios hábeis e idôneos que permitam a identificação do objeto do gasto, sua proporcionalidade ao serviço prestado, a vinculação efetiva às receitas do leiloeiro e o efetivo dispêndio”.

O entendimento da Cosit baseou-se na interpretação de que os gastos com assessoria “possuem relação direta com os atos pelos quais o leiloeiro auferir seus rendimentos”, podendo ser enquadrados como despesas de custeio quando atendem aos critérios de necessidade, comprovação adequada e vinculação efetiva à atividade profissional.

À luz dos parâmetros estabelecidos na Solução de Consulta Cosit nº 160/2021, as despesas ora analisadas atendem integralmente aos requisitos para dedutibilidade.

Primeiro, quanto à necessidade à percepção da receita e manutenção da fonte produtora, os serviços de depósito e a locação de espaços para guarda constituem elementos operacionais indispensáveis ao exercício da atividade de leiloeiro. A inadequada custódia dos bens

pode acarretar responsabilização civil e criminal do leiloeiro, comprometendo sua habilitação profissional e, conseqüentemente, sua fonte de rendimentos.

Segundo, no tocante à comprovação por meios hábeis e idôneos, o recorrente apresentou contratos formais que identificam claramente o objeto dos gastos e sua vinculação direta com a atividade de leiloeiro. Os contratos especificam que os serviços se destinam exclusivamente à guarda e conservação de bens a serem leiloados.

Terceiro, quanto à proporcionalidade e vinculação efetiva, os valores pagos guardam relação direta com o volume da atividade desenvolvida e com a responsabilidade assumida pelo leiloeiro na qualidade de depositário judicial.

Por fim, o efetivo dispêndio encontra-se demonstrado mediante os recibos e comprovantes de pagamento devidamente escriturados no livro-caixa.

As despesas com Kelly Maciel de Moura e Paulo Haraguchi atendem aos critérios estabelecidos na Solução de Consulta Cosit nº 160/2021 para caracterização como despesas de custeio dedutíveis. Os gastos com serviços de depósito e locação de espaços para guarda de bens constituem dispêndios necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, encontrando-se adequadamente comprovados e vinculados à atividade profissional de leiloeiro.

Por outro lado, o mesmo racional não pode ser aplicado aos pagamentos realizados ao Sr. Fernando Martins Serrano, principalmente, por não ter sido apresentado qualquer tipo de contrato de prestação de serviço. Além disso, os recibos apresentados não esclarecem exatamente qual o serviço foi prestado e se a respectiva despesa seria necessária (e, portanto, dedutível), nos termos da legislação tributária.

Assim, devem ser revertidas as glosas referentes aos Srs. Kelly Maciel de Moura, Paulo Haraguchi, Marcos Nespoli e Roseli Nespoli, que estejam devidamente comprovadas nos autos, quais sejam:

Kelly Maciel de Moura: R\$ 300,00 (03/01); R\$ 500,00 (01/02); R\$ 500,00 (01/03); R\$ 500,00 (05/04); R\$ 500,00 (02/05); R\$ 500,00 (01/06); R\$ 500,00 (01/07); R\$ 500,00 (01/08); R\$ 500,00 (03/09); R\$ 500,00 (01/10); R\$ 500,00 (01/11); R\$ 500,00 (03/12).

Paulo Haraguchi: R\$ 240,00 (12/03); R\$ 420,00 (02/04); R\$ 165,00 (04/04); R\$ 140,00 (18/04); R\$ 190,00 (18/05); R\$ 130,00 (19/06); R\$ 130,00 (03/07); R\$ 130,00 (03/07); R\$ 130,00 (28/08); R\$ 740,00 (11/10); R\$ 360,00 (22/11); R\$ 145,00 (29/11).

Marcos Nespoli: R\$ 30,00 (01/11); R\$ 270,00 (05/11); R\$ 275,00 (08/11); R\$ 146,00 (14/11); R\$ 285,00 (19/11); R\$ 104,00 (29/11); R\$ 128,00 (20/12).

Roseli Nespoli: R\$ 500,00 (21/12).

e) Despesas com devoluções

O recorrente sustenta que as despesas registradas como “comissões devolvidas” constituem estornos de receita, devendo ser abatidas da correspondente arrecadação. Argumenta que, no exercício de sua atividade profissional, ocasionalmente precisa devolver valores ao juízo por conta da anulação de leilões efetuados.

Embora seja plausível a ocorrência de situações que exijam a devolução de valores anteriormente recebidos, a caracterização de tais valores como estornos de receita demanda comprovação específica da correlação entre o valor devolvido e receita anteriormente contabilizada no mesmo período de apuração.

No caso em análise, o recorrente não apresentou documentação que demonstre de forma inequívoca a relação entre as alegadas devoluções e receitas específicas anteriormente declaradas. Meras alegações, desacompanhadas de comprovação documental adequada, não são suficientes para caracterizar estornos de receita.

Ademais, eventual devolução de valores em período subsequente ao de sua contabilização como receita deve ser tratada como despesa operacional do período em que ocorreu a devolução, não como estorno de receita de período anterior.

f) Taxa SELIC sobre a multa 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, nos termos da Súmula CARF nº 108.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto pelo conhecimento parcial do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos referentes ao “caráter confiscatória da multa de ofício”, e na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas de despesas referentes aos Srs. (i) Kelly Maciel de Moura, R\$ 300,00 (03/01); R\$ 500,00 (01/02); R\$ 500,00 (01/03); R\$ 500,00 (05/04); R\$ 500,00 (02/05); R\$ 500,00 (01/06); R\$ 500,00 (01/07); R\$ 500,00 (01/08); R\$ 500,00 (03/09); R\$ 500,00 (01/10); R\$ 500,00 (01/11); R\$ 500,00 (03/12); (ii) Paulo Haraguchi, R\$ 240,00 (12/03); R\$ 420,00 (02/04); R\$ 165,00 (04/04); R\$ 140,00 (18/04); R\$ 190,00 (18/05); R\$ 130,00 (19/06); R\$ 130,00 (03/07); R\$ 130,00 (03/07); R\$ 130,00 (28/08); R\$ 740,00 (11/10); R\$ 360,00 (22/11); R\$ 145,00 (29/11); (iii) Marcos Nespoli, R\$ 30,00 (01/11); R\$ 270,00 (05/11); R\$ 275,00 (08/11); R\$ 146,00 (14/11); R\$ 285,00 (19/11); R\$ 104,00 (29/11); R\$ 128,00 (20/12); e (iv) Roseli Nespoli R\$ 500,00 (21/12).

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto

ACÓRDÃO 2101-003.205 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13851.720029/2015-27

DOCUMENTO VALIDADO