



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13851.721025/2011-32
ACÓRDÃO	2101-003.204 – 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: 2009

CONHECIMENTO. MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

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

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

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009

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 dos documentos apresentados intempestivamente, e na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas relativas ao Sr. Fernando Martins Serrano, R\$ 5.000,00 (30/01); R\$ 32.000,00 (27/02); R\$ 15.000,00 (31/03); R\$ 2.000,00 (30/04); R\$ 25.000,00 (29/05); R\$ 130.000,00 (30/06); R\$ 20.000,00 (31/08); R\$ 60.000,00 (30/09); R\$ 40.000,00 (30/10); R\$ 50.000,00 (30/11); e R\$ 80.000,00 (31/12).

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 06-54.639 da 7ª Turma da DRJ/CTA, proferido em 28 de abril de 2016, que julgou procedente em parte sua impugnação à Notificação de Lançamento de IRPF referente ao ano-calendário 2009.

O contribuinte, leiloeiro judicial oficial devidamente matriculado na Junta Comercial do Estado de São Paulo, foi autuado pela autoridade fiscal que considerou indedutível o montante de R\$ 521.248,86 das despesas declaradas em livro-caixa, no valor total de R\$ 648.535,41.

A fiscalização glosou despesas relacionadas a: tíquetes e recibos sem identificação adequada; vale transporte e vale alimentação; pagamentos à CEPROESC Centro de Promoção Educacional e Social na Comunidade; serviços de assessoria prestados por pessoa física (Carlos Eduardo Brambilla); serviços das empresas Climeso, Alves Buffet e Serrano & Martins Ltda (atual Ad Augusta Per Angusta); além de despesas com locomoção, transporte, hospedagem e material de consumo.

A Delegacia de Julgamento reconheceu parcialmente a procedência da impugnação, cancelando a glosa de R\$ 44.017,50 referente a despesas comprovadamente vinculadas à assessoria em leilões (R\$ 44.000,00 pagos à empresa Ad Augusta Per Angusta) e material de consumo (R\$ 17,50), mantendo as demais glosas no valor de R\$ 477.231,36. Veja-se a ementa:

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 assessoria 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 se refere aos tributos, não às penalidades, e é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a multa nos moldes da legislação.

O contribuinte apresentou recurso voluntário sustentando que todas as despesas glosadas são necessárias ao exercício da atividade de leiloeiro, argumentando pela similitude com a atividade de representante comercial autônomo quanto às despesas de locomoção e transporte, pela necessidade de hospedagem e alimentação em razão dos deslocamentos para realização de leilões em diversas comarcas, pela legitimidade integral das despesas com assessoria e pelo caráter confiscatório da multa de 75%.

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.

Além disso, a legislação processual tributária estabelece regras claras e específicas quanto ao momento adequado para a apresentação de provas documentais no processo administrativo fiscal. O artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972 determina que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

O parágrafo 4º do mesmo dispositivo legal é categórico ao estabelecer que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Esta regra visa conferir celeridade e segurança jurídica ao processo administrativo, evitando que a fase recursal se transforme em nova oportunidade para complementação probatória que deveria ter ocorrido no momento processual adequado.

As exceções previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo 4º são taxativas e de interpretação restritiva, abrangendo apenas situações excepcionais como impossibilidade por motivo de força maior, fatos ou direitos supervenientes, ou documentos destinados a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. O parágrafo 5º complementa essa sistemática ao exigir requerimento fundamentado à autoridade julgadora para a juntada posterior de documentos.

No presente caso, verifica-se que o recorrente apresenta documentação que estava disponível e deveria ter sido juntada quando da apresentação da impugnação original. Não se demonstra a ocorrência de qualquer das hipóteses excepcionais previstas na legislação que justificariam a superação da preclusão temporal. A aceitação indiscriminada de provas em sede recursal violaria o princípio da preclusão e comprometeria a sistemática processual estabelecida pelo legislador.

Dessa forma, as provas documentais apresentadas exclusivamente em recurso voluntário não devem ser conhecidas, devendo a análise recursal limitar-se aos elementos probatórios que compunham regularmente os autos quando do julgamento da impugnação pela instância inferior.

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 com aluguel de salas

O recorrente sustenta que as despesas com aluguel de sala deveriam ser consideradas dedutíveis, sendo uma despesa “inerente a atividade desempenhada pelo Autuado”.

O acórdão recorrido corretamente apontou o que segue:

Dentre os documentos apresentados, constam notas fiscais referentes a despesas com aluguel de salas, as quais foram glosadas quando da ação fiscal.

Tais despesas seriam passíveis de dedução caso restasse demonstrado tratar-se de despesas de custeio diretamente ligadas à atividade de Leiloeiro, praticada pelo impugnante.

Acontece, porém, que não consta dos autos quaisquer documentos que demonstre que tais salas foram efetivamente utilizadas para a realização dos leilões, de forma que a glosa destas despesas deve ser mantida.

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.

Diante da ausência de provas, 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 para o Sr. Fernando Martins Serrano. Além disso, forma mantidas as glosas em relação as empresas ‘Climeso’ e Alves Buffet.

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.

Ocorre que o Sr. Fernando Martins Serrano é o proprietário da empresa Ad Augusta Per Augusta, e por força do contrato, parte dos valores são repassados a empresa Ad Augusta Per Augusta e parte repassados ao Sr. Fernando Martins Serrano, conforme contrato e aditivo de fls. 210-235.

Assim, por coerência, devem ser revertidas as glosas do Sr. Fernando Martins Serrano, que estejam devidamente comprovadas nos autos, quais sejam: R\$ 5.000,00 (30/01); R\$ 32.000,00 (27/02); R\$ 15.000,00 (31/03); R\$ 2.000,00 (30/04); R\$ 25.000,00 (29/05); R\$ 130.000,00 (30/06); R\$ 20.000,00 (31/08); R\$ 60.000,00 (30/09); R\$ 40.000,00 (30/10); R\$ 50.000,00 (30/11); R\$ 80.000,00 (31/12).

Ademais, as despesas relacionadas a 'Climeso' e Alves Buffet, o recorrente se limita a afirmar que contratou o Alves Buffet para promoção de leilão judicial e a Climeso para realizar serviços de exames ocupacionais. Entretanto, o contribuinte não se desincumbiu dos ônus de comprovar a natureza das despesas e demonstrar que de fato despesas de custeio vinculadas à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

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) Despesas com Material de Consumo

A análise dos documentos apresentados revela que as despesas glosadas em relação aos "materiais de consumo" se referem a um "micro-system" da marca Phillips no valor de R\$ 249,90 (fl. 98) e de uma impressora "mult HP F428" no valor de R\$ 299,00 (fl. 128).

Para pessoas físicas que percebem rendimentos do trabalho não-assalariado, o art. 75, III, do RIR/99 permite a dedução apenas das "despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora".

Os bens em questão (micro-system e impressora) configuram bens de natureza permanente/durável, caracterizando-se como investimentos e não como despesas de custeio. Portanto, sua aquisição não é dedutível nos termos da legislação aplicável às pessoas físicas.

Ademais, ainda que o art. 301 do RIR/99 fosse aplicável às pessoas físicas, o recorrente deveria ter demonstrado de forma convincente a necessidade do micro-system para o exercício da atividade de leiloeiro.

Portanto, as glosas devem ser mantidas.

g) Despesas com publicidade e propaganda

No que tange as despesas com publicidade e propaganda, o acórdão recorrido solucionou a questão da maneira adequada:

Conforme se verifica no Demonstrativo das Despesas Glosadas, de fls. 329 a 331, a autoridade fiscal procedeu à glosa de R\$ 17,50 relativos ao pagamento à empresa Imprensa Tribuna.

Despesas incorridas com propaganda relacionada a atividade profissional são passíveis de dedução da base de cálculo do IRPF, conforme se verifica na orientação constante do Manual de Perguntas e Respostas:

PROPAGANDA DA ATIVIDADE PROFISSIONAL

418 — Despesas com propaganda da atividade profissional são dedutíveis?

Sim, desde que a propaganda se relacione com a atividade profissional da pessoa física e esses gastos estejam escriturados em livro-caixa e comprovados com documentação hábil e idônea.

Acontece, porém, que o contribuinte apresentou tão somente um recibo (fl. 687), desacompanhado de documento fiscal, para demonstrar tal dispêndio, o que, como antes já destacado, não permite a dedução pretendida, devendo a glosa ser mantida.

Nesse ponto, portanto, o acórdão recorrido deve ser mantido.

h) 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 dos documentos apresentados intempestivamente, e na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas relativas ao Sr. Fernando Martins Serrano, R\$ 5.000,00 (30/01); R\$ 32.000,00 (27/02); R\$ 15.000,00 (31/03); R\$ 2.000,00 (30/04); R\$ 25.000,00 (29/05); R\$ 130.000,00 (30/06); R\$ 20.000,00 (31/08); R\$ 60.000,00 (30/09); R\$ 40.000,00 (30/10); R\$ 50.000,00 (30/11); e R\$ 80.000,00 (31/12).

ACÓRDÃO 2101-003.204 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13851.721025/2011-32

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto

DOCUMENTO VALIDADO