



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720362/2013-96
ACÓRDÃO	2101-003.207 – 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: 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.

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, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

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 06-70.190, da 6ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente sua impugnação ao Auto de Infração que exigiu R\$ 163.829,02 de Imposto de Renda, R\$ 122.871,77 de multa proporcional e R\$ 80.432,95 de multa exigida isoladamente, mais juros de mora, referentes aos anos-calendário de 2008 a 2010.

O lançamento decorreu da glosa de despesas lançadas em livro-caixa consideradas indevidas pela fiscalização, bem como da falta de recolhimento de imposto de renda a título de carnê-leão.

Na impugnação, o contribuinte alegou: (i) nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa; (ii) decadência quanto ao exercício de 2008; (iii) regularidade das deduções realizadas; (iv) caráter confiscatório da multa de 75%; e (v) indevida aplicação da taxa SELIC.

A decisão de primeira instância rejeitou todos os argumentos, mantendo integralmente o lançamento.

DECISÕES JUDICIAIS. EFICÁCIA.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFICÁCIA.

Decisões administrativas somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.

A dedutibilidade de despesas lançadas em Livro-Caixa está condicionada à estrita e fática necessidade dessas despesas para a percepção de receitas e a manutenção da fonte produtora.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE.

A multa de ofício lançada à alíquota de 75% tem como fato gerador a mera inadimplência do contribuinte quanto ao pagamento ou recolhimento de tributos ou a omissão ou inexatidão na prestação de declarações, constatados em procedimento de ofício, independentemente da gravidade da infração e da intenção do sujeito passivo, consoante determinação legal.

MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. INAPLICABILIDADE.

A vedação constitucional ao confisco dirige-se ao legislador e refere-se exclusivamente a impostos, competindo à autoridade administrativa apenas exigí-la, nos termos da lei que a instituiu.

ALEGAÇÕES SEM PROVA. INEFICÁCIA.

Alegações desacompanhadas de provas que as justifiquem são inócuas e ineficazes para a formação da convicção do julgador.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. PREVISÃO LEGAL.

Os juros de mora com base na taxa SELIC têm incidência determinada em normas regularmente editadas e são exigíveis em todos os pagamentos de tributos feitos após o respectivo vencimento.

No recurso voluntário, o contribuinte reitera os mesmos argumentos, sustentando que as despesas glosadas constituem despesas de custeio necessárias à atividade de leiloeiro e que houve cerceamento de defesa na análise das provas apresentadas.

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. Preliminar: cerceamento de defesa

O recorrente sustenta que a decisão recorrida teria deixado de analisar adequadamente seus argumentos, limitando-se a invocar o princípio da legalidade sem examinar se as despesas glosadas configurariam despesas de custeio necessárias à atividade de leiloeiro. Tal alegação não merece prosperar.

A análise detida da decisão de primeira instância administrativa demonstra que todos os argumentos apresentados pelo recorrente foram devidamente enfrentados e fundamentadamente rejeitados. Conforme se verifica dos itens 9.4 a 9.37 do acórdão recorrido, a autoridade julgadora examinou pormenorizadamente cada uma das categorias de despesas glosadas, analisando tanto os aspectos fáticos quanto jurídicos pertinentes.

No que tange às despesas com locomoção, transporte, hospedagem e alimentação, a decisão demonstrou cabalmente que a vedação legal contida no artigo 68, parágrafo único, inciso II, do RIR é expressa e taxativa, permitindo tais deduções exclusivamente aos representantes comerciais autônomos. A autoridade julgadora não se limitou a invocar o princípio da legalidade de forma genérica, mas procedeu à interpretação sistemática da legislação tributária.

Relativamente às despesas com material publicitário, a decisão analisou especificamente a alegação do recorrente de que tais gastos seriam comprovados e necessários, concluindo fundamentadamente que a mera comprovação documental não demonstra, por si só,

a necessidade da despesa para o exercício da atividade profissional. A autoridade julgadora observou corretamente que competia ao recorrente demonstrar a essencialidade de tais gastos, ônus do qual não se desincumbiu satisfatoriamente.

Quanto às despesas com assessoria especializada (Ad Augusta per Augusta e Fernando Martins Serrano), a decisão examinou detalhadamente a documentação apresentada, identificando vícios na comprovação tanto da efetiva prestação dos serviços quanto do real pagamento das importâncias deduzidas. A autoridade julgadora não apenas verificou a inadequação dos laudos genéricos apresentados, mas também constatou a inverossimilhança das alegações de pagamentos em espécie de valores substanciais, contrastando com a prática de pagamentos menores mediante depósitos bancários comprovados.

No tocante às despesas com segurança (Edson Garanhani EPP), a decisão analisou o mérito da questão, concluindo que os serviços de segurança descritos nas notas fiscais não se relacionavam especificamente à guarda dos bens objeto de leilão, mas consistiam em "locação e prestação de serviços de segurança 24 horas" de natureza genérica.

A alegação de cerceamento de defesa fundamenta-se em interpretação equivocada do dever de motivação. O princípio da motivação não exige que a autoridade julgadora acolha as teses apresentadas pela parte, mas sim que fundamente adequadamente suas conclusões. A decisão recorrida atendeu plenamente a esta exigência, apresentando fundamentação clara, coerente e suficiente para cada uma das questões suscitadas.

Ademais, o contraditório e a ampla defesa foram integralmente observados, tendo o recorrente tido oportunidade de apresentar todos os argumentos e documentos que entendeu pertinentes, os quais foram devidamente apreciados pela autoridade julgadora.

A circunstância de a decisão não ter acolhido os argumentos do recorrente não configura cerceamento de defesa, mas decorre da ausência de elementos suficientes para afastar a glosa aplicada pela autoridade fiscal. O recorrente confunde o dever de motivação com a obrigação de acolher suas teses, o que evidentemente não se sustenta.

Diante do exposto, rejeita-se integralmente a preliminar de cerceamento de defesa, por manifesta improcedência.

3. 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, combustível, pedágio, manutenção de veículos, estacionamento e locomoção

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 prestadores de serviços

Em relação as despesas com prestadores de serviços, o recorrente aponta que deveriam ser reconhecidas as despesas com Ad Augusta Per Augusta e Fernando Martins Serrano, pois “prestam assessoria na realização de leilões judiciais e extrajudiciais, prestam serviços a leiloeiros de todo o Brasil. Tal assessoria permite ao leiloeiro um melhor desempenho e organização da sua atividade, sem que com isso tenha que contar com grande equipe contratada. Isso possibilita que o leiloeiro, como é o caso do recorrente, tenha garantido que entregará o melhor serviço de leiloaria.”

O acórdão recorrido, por sua vez, entendeu pela manutenção da glosa pelas seguintes razões:

9.24. Conforme deflui das afirmações da autoridade fiscal, os valores lançados pelo interessado a título de gastos com franquias foram glosados porque:

- i) intimado a comprovar a efetiva prestação e dedutibilidade de serviços, mediante laudos com discriminação dos “serviços prestados durante o mês” e cópia do instrumento de contrato respectivo, **ele apresentou apenas laudos genéricos sem detalhamento dos serviços prestados mês a mês e apenas 3 páginas de 21 páginas de um instrumento de contrato firmado com Ad Augusta per Augusta SC Ltda,** alegando que haveria determinação judicial proibindo a exibição desse instrumento, sem, todavia, comprovar essa circunstância;
- ii) intimado a comprovar o efetivo pagamento dos valores lançados em seu livro-caixa, mediante cópias de cheques ou extratos bancários que demonstrassem saques equivalente ou extratos de cartões de crédito em que constassem as despesas, ele se limitou a apresentar “declaração de pagamento” e recibo, com mera afirmação de que aproximadamente 20% do total por cheques de terceiros

e que aproximadamente 65% do total dos pagamentos teria sido feito em dinheiro, sem qualquer referencia quanto ao valor restante; e

iii) considerou que gastos com implantação de franquia não configure despesa necessária para a atividade de leiloeiro;

9.25. A autoridade também destacou que o interessado limitou-se a afirmar que teria pago em espécie expressivos valores de R\$ 73.154,00, R\$ 64.912,00, R\$ 22.564,00, R\$ 20.651,00, R\$ 12.535,00 e R\$ 10.864,00, dentre outros, enquanto que, para pagamentos de valores bem menores, entre R\$ 30,00 e R\$ 200,00, ele havia juntado comprovantes de depósitos em contas-correntes bancárias.

9.26. Portanto, a autoridade demonstrou que o interessado não havia comprovado nem a natureza dos serviços que lhe teriam sido efetivamente prestados e, portanto, sua dedutibilidade em livro-caixa, para fins de apuração de imposto de renda, nem havia comprovado o efetivo pagamento da alegação prestação desses serviços, tendo-se limitado a afirmar que substanciais valores teriam sido pagos em dinheiro, o que não seria plausível diante da prática de pagamentos de valores bem inferiores por meio de depósitos em contas-correntes bancárias.

[...]

9.28. De plano, há que se dizer que, ainda que o serviço alegadamente contratado pelo interessado lhe permita, conforme afirma, “ter resultados absolutamente satisfatórios nos leilões que realiza”, disso não decorre que esse serviço lhe seja necessário para a percepção de suas receitas e para a manutenção de sua fonte produtora. Portanto, o mero fato afirmado pelo interessado não configura o requisito estabelecido pela Lei nº 8.134, de 1990, na norma contida em seu art. 6º, com inc. III, como condição para dedução das despesas com o referido serviço em seu livro-caixa.

9.29. Além disso, conforme vimos, a autoridade fiscal glosou a dedução de despesas com esse serviço porque concluiu que o interessado não comprovou sua efetiva prestação nem sua dedutibilidade e nem, tampouco, que havia realmente pago por ele os valores que lançara em seu livro-caixa. (grifou-se)

Sendo assim, considerando que não foi apresentado o contrato de prestação de serviço Ad Augusta Per Augusta e Fernando Martins Serrano, e considerando o contribuinte, apesar de intimado para tanto, não comprovou o pagamento das referidas despesas (inclusive, realizando expressivos pagamentos em espécie e cheque de terceiros, sem qualquer lastro), não se pode admitir a dedutibilidade de tais despesas.

d) 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.

e) Despesas com segurança: Edson Garanhani EPP

No tocante as despesas com segurança prestadas pela empresa Edson Garanhani EPP, a despesa seria necessária, pois “o leiloeiro também fica como depositário dos bens que irão a leilão, de forma que toda a responsabilidade pela incolumidade de tais bens fica totalmente ao seu encargo”.

O recorrente não apresentou o contrato de prestação de serviço com a empresa Edson Garanhani EPP. O recorrente tampouco comprovou que o serviço foi prestado em um local onde são armazenados os bens que irão a leilão.

Contudo, a mera alegação genérica de necessidade da despesa não é suficiente para afastar a glosa aplicada. O artigo 6º, parágrafo 2º, da Lei nº 8.134/90 é cristalino ao exigir que o contribuinte “comprove a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa”.

A documentação apresentada pelo recorrente limita-se a notas fiscais genéricas que descrevem apenas “locação e prestação de serviços de segurança 24 horas”, sem qualquer especificação sobre quais bens estavam sendo protegidos, em que local, por quanto tempo, ou qual a vinculação efetiva com a atividade de leiloeiro.

Ademais, conforme consignado pela autoridade fiscal, os valores envolvidos são expressivos e foram alegadamente pagos em espécie, prática incompatível com a seriedade exigida para comprovação de despesas desta magnitude.

A ausência de contrato formal impossibilita a verificação dos termos da prestação de serviços, da adequação dos valores cobrados e da real necessidade dos serviços para a atividade específica do recorrente.

Por fim, a simples existência de responsabilidade civil do leiloeiro pela guarda dos bens não autoriza, automaticamente, a dedução indiscriminada de qualquer despesa alegadamente relacionada à segurança, sendo indispensável a comprovação cabal da necessidade, adequação e efetiva prestação do serviço.

Assim, mantém-se integralmente a glosa aplicada pela autoridade fiscal.

4. 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, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto