



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.002775/2006-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.514 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2021
Recorrente LUIZ FERNANDO DE ABREU SODRE SANTORO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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 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%).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reestabelecer: a) as despesas glosadas na conta (ref.6) ASSISTÊNCIA MÉDICA; b) as despesas constantes da Tabela 1 glosadas na conta (ref.10) MANUTENÇÃO E REPAROS; c) as despesas glosadas na conta (ref.33) DESPESAS BANCÁRIAS; e d) as despesas glosadas na conta (ref.34) CPMF; e, quanto à multa isolada, reduzi-la aos montantes especificados na Tabela 2 do voto e cancelá-la integralmente nas competências 04/2002 a 09/2002, 04/2003 e 10/2003.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araujo, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 3411/3449) interposto em face de Acórdão (e-fls. 3366/3402) que julgou procedente em parte Auto de Infração (e-fls. 1328/1343), no valor total de R\$ 1.803.418,60, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), ano(s)-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, por dedução indevida de despesas de livro caixa (75%) e multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão (50%). O lançamento foi cientificado em 20/12/06 (e-fls. 1338 e 1345). O Termo de Verificação e Constatação Fiscal consta das e-fls. 1293/1315.

Na impugnação (e-fls. 1348/1388), em síntese, se alegou:

(a) Decadência.

(b) Deduções de despesas no livro-caixa. *Assistência médica. Manutenção e reparos. Condução e refeições, combustível e veículos, representação e viagem, jornais, revistas, livros e serviços de terceiros. Honorários advocatícios. Despesas bancárias e CPMF.*

(c) Multa de ofício e isolada.

(d) Inversão do ônus da prova e princípio da ampla defesa - nulidade.

A seguir, transcrevo do Acórdão recorrido (e-fls. 3366/3402):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tendo havido lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme previsto no art. 173,1 do CTN.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo contribuinte e o seu direito de resposta se encontraram plenamente assegurados.

PRELIMINAR. PEDIDO DE PERÍCIA.

Indefere-se pedido de perícia, quando sua realização afigurar-se prescindível para o adequado deslinde da questão a ser dirimida.

LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS.

Apenas as despesas de consumo, indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, que sejam hábil e idoneamente comprovadas, são dedutíveis na declaração do contribuinte, a título de livro caixa.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO -SIMULTANEIDADE.

Estando o contribuinte obrigado ao recolhimento do imposto de renda mensal (carnê-leão), o descumprimento desta obrigação tributária impõe a aplicação de multa isolada, incidente sobre o valor do imposto devido, independentemente da exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado no lançamento anual (declaração).

(...) Voto (...)

O quadro abaixo evidencia os valores aceitos a título de despesas de Manutenção e Reparos, bem como os valores a serem restabelecidos como dedutíveis para o contribuinte, nos anos-calendário de 2001 a 2003, calculados em função dos percentuais de rateio estabelecidos mensalmente:

O Acórdão foi cientificado em 30/10/2008 (e-fls. 3405/3410) e o recurso voluntário (e-fls. 3411/3449) interposto em 28/11/2008 (e-fls. 3411), em síntese, alegando:

- (a) Depósito recursal. A exigência de depósito recursal é inconstitucional.
- (b) Decadência. Há decadência dos fatos geradores ocorridos até 19/12/2001, uma vez cientificado do lançamento em 20/12/2006 (CTN, art. 150, § 4º; e doutrina).
- (c) Deduções. Todas as despesas constantes do livro caixa são rateadas com seu irmão, leiloeiro a exercer a mesma atividade nos mesmos locais, também autuado no mesmo dia e pelos mesmos motivos. As deduções foram empreendidas em razão do exercício da atividade comercial especial de leiloeiro. Não há definição legal de despesa necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte pagadora, sendo indispensável a análise da atividade de leiloeiro (RIR/99, art. 299). Não compete ao Fisco, com base em simples presunções não autorizadas, glosar tais despesas por entender que as mesmas não são necessárias. Excluindo-se os casos em que o próprio legislador tratou de definir como não sendo despesas dedutíveis, deve-se interpretar o inciso III, do artigo 6º da Lei nº 8.134/90, com a redação alterada pelo artigo 34 da Lei nº 9.250/95, de forma genérica, tendo em conta a essencialidade à atividade profissional. *Assistência médica*. Foram apresentados relação de funcionários utilizados – DIRF, contrato com assistência médica (Marítima Seguros) e esclarecimento por escrito. Em face da jurisprudência o plano de saúde do recorrente e de funcionários e dependentes é dedutível, indistintamente. Não se trata de liberalidade, mas de cumprimento de Acordo Coletivo, amparado pelo direito constitucional à saúde, sendo a saúde livre à iniciativa privada. Assim, como o transporte e as refeições oferecidas no local

de trabalho, o plano de saúde transforma-se em verba trabalhista obrigatória e direito adquirido dos funcionários, podendo ser deduzido (RIR/99, art. 75, I). As refeições já foram aceitas como dedutíveis. *Manutenção e reparos.* Despesas da conta MANUTENÇÃO E REPAROS não foram aceitas por vários motivos: a) despesas sem identificação do adquirente ou do produto/serviço; b) comprovantes não hábeis; c) despesas consideradas como aplicação de capital; d) despesas para as quais há vedação legal; e) despesas não necessárias; f) despesas não escrituradas a despesa médica paga recorrente e aos seus funcionários, aos funcionários são dedutíveis. Contudo, possui diversos pátios nos quais mantém bens enquanto depositário, devendo zelar por sua guarda e conservação. Logo, as despesas não se limitam às aceitas pela fiscalização. O contribuinte relacionou todas as despesas de modo a possibilitar a conclusão de serem normais, usuais, e necessárias à atividade de leiloeiro, tendo anexado fotos e folder da empresa. *Condução e refeições, combustível e veículos, representação e viagem e serviços de terceiros.* Mantendo pátio em local de difícil acesso em Guarulhos e outros pátios em Campinas, Ribeirão Preto, Bauru, etc., incorre naturalmente em despesas de viagem, transporte de pessoas, bens e documentos, despesas ordinárias de conservação dos pátios e bens, despesas com funcionários etc. Portanto, as despesas com condução, combustíveis, viagem, hotéis, passagens aéreas, serviços prestados por terceiros, pagamentos efetuados a autônomos, etc..., são plausíveis de serem deduzidas. A fiscalização sustenta que condução somente pode ser deduzida por representante comercial autônomo, mas o leiloeiro é profissional autônomo, sendo profissão regulamentada por lei. Firma contratos com terceiros, representantes do leiloeiro ou prepostos, para angariar clientes, obrigando-se a transportar os veículos para onde forem vendidos, conservá-los e os transferir no DETRAN e JUCESP. Assim, a figura dos prestadores de serviços é USUAL, NORMAL e ESSENCIAL para a atividade do Leiloeiro. Algumas das glosas referem-se a Flávio Santoro, Maria Beatriz, Dora Santoro, Júlio César e Nelson Matroni. Todas essas pessoas têm atribuição de fazer contatos com clientes de suas relações, mas cujas despesas são suportadas pelo Leiloeiro, como combustíveis, pedágios, táxis urbano, zona azul, estacionamento, hotéis, passagens aéreas, lanchonetes, restaurantes e bares ou refeições em geral, pois são eles os principais responsáveis pela divulgação do Leiloeiro a fim de obter clientes. Assim, Nelson Matroni, se responsabiliza pela realização dos leilões dos bens do UNIBANCO. Júlio César é representante dos Leiloeiros na região sul do país. Flávio Santoro e Dora Santoro angariam leilões de imóveis do Banco Bradesco S.A., foram os responsáveis pelos leilões realizados em 15/12/2001, 30/06/2001 e 6/04/2002, inclusive, a despesa com o táxi aéreo (helicóptero), foi para realizar uma das reuniões na sede do Banco Bradesco em Osasco (SP). E, por fim, Maria Beatriz, realiza contato com Yasuda Seguros. As despesas tituladas como pagamento de IPVA, licenciamento de veículos pertencentes ao contribuinte e a funcionários, devem-se aos veículos que servem nos deslocamentos para a realização do leilão. São, ainda, inúmeros os veículos que servem nos pátios que têm grande extensão, compondo-se de automóveis, caminhões e empilhadeiras, que consomem combustíveis e necessitam de manutenção constante. Pagamentos feitos a Mariza Doces e

Buffet Campinas se referem a serviços de *coktel* em leilões. Despesas com Viação Cometa e Tam Linhas Aéreas se devem ao transporte de documentos, funcionários e representantes para os pátios do interior e leilões ou do representante Júlio Cezar domiciliado em Curitiba. *Despesas com jornais, revistas e livros*. Despesas com aquisição de jornais e revistas, inclusive IOB, também se deve à obrigação legal de que nenhum leilão poderá ser realizado sem que haja, pelo menos, três publicações no mesmo jornal, devendo a última ser bem pormenorizada, sob pena de multa, além de já terem sido admitidas no processo nº 10882.002438100-53 (ref. IR 1997), movido contra o recorrente. *Honorários Advocatícios*. As despesas com honorários advocatícios são dedutíveis, principalmente para o Leiloeiro Oficial, que é um Auxiliar da Justiça e que necessita de uma assessoria jurídica constante, do mesmo modo a assinatura de periódico da especialidade e obrigações tributárias, como IOB. *Despesas bancárias e CPMF*. o Leiloeiro tem de prestar contas do resultado do leilão, transferindo aos comitentes os valores recebidos (arts. 27 e §§1º e 2º do Decreto 21.981/32), mas que a estes já pertencem, pois o artigo 27 do Decreto mencionado dispõe que “a conta de venda dos leilões será fornecida até 5 (cinco) dias úteis depois da realização dos respectivos pregões, da entrega dos objetos vendidos ou assinatura da escritura de venda e o seu pagamento efetuado no decurso dos 5 (cinco) dias seguintes.” Se o dinheiro não lhe pertence, a CPMF descontada é despesa necessária ao exercício da profissão, bem como as tarifas bancárias.

- (d) Multa de Ofício e multa isolada. Houve dupla penalização ao se aplicar simultaneamente a multa de 75% sobre supostas deduções indevidas e multa de 50% pelo não recolhimento do imposto mensal no carnê-leão. Além disso, declaração dos rendimentos e o recolhimento do imposto, anualmente, afastam a incidência de multas, nos termos do artigo 138 do CTN. Sendo indevidas as glosas, injustificáveis a multa de ofício e a isolada.
- (e) Inversão do ônus da prova e princípio da ampla defesa - nulidade. Esclarecidos os fatos e justificadas as despesas, o ônus da prova é do Fisco. A Agente Fiscal não mencionou todas as despesas que, de fato, glosou. As glosas, dentro de cada item acima, foram quase sempre integrais, mas as despesas que estampou na Autuação foram poucas. Isso, de pronto, fere o princípio do contraditório e da ampla defesa, uma vez que o Termo de Autuação OCULTOU inúmeras despesas que foram glosadas, porém não identificadas. A identificação da maioria dessas despesas foi feita pelo contribuinte e são capazes de aniquilar a autuação, porque todas essas despesas, agora identificadas, SÃO NECESSÁRIAS para a atividade do Leiloeiro. Por conta disso, a AUTUAÇÃO É NULA, porque não identificou minuciosamente as despesas glosadas, o que impediu e até mesmo dificultou a defesa do contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 30/10/2008 (e-fls. 3405/3410), o recurso interposto em 28/11/2008 (e-fls. 3411) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Não mais se exige depósito recursal (Súmula Vinculante nº 21 do STF). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário, estando a exigibilidade suspensa (CTN, art. 151, III).

Inversão do ônus da prova e princípio da ampla defesa - nulidade. O Termo de Verificação e Constatação Fiscal - TVCF (e-fls. 1293/1315) expõe os pressupostos de fato e de direito ensejadores do lançamento e das glosas efetuadas, tendo a autoridade lançadora elaborado no corpo do termo em questão demonstrativo sintético das glosas com vinculação expressa às contas da contabilidade envolvidas (coluna “ref”, últimos algarismos das contas), estando o TVCF acompanhado de demonstrativo analítico (e-fls. 1316/1327) e demonstrativos de cálculo do imposto, multa e juros todos a compor o Auto de Infração (e-fls. 1328/1343). A leitura da impugnação e das razões recursais revela que o contribuinte compreendeu o lançamento efetivado, tendo sua defesa sido extremamente detalhada e a atacar todas as glosas empreendidas, exercendo em plenitude o direito ao contraditório e à ampla defesa. Apremiar-se os argumentos e provas apresentados pela fiscalização se sustentam ou não, inclusive em face dos argumentos e provas apresentados pelo recorrente, é matéria de mérito, inexistindo nulidade por cerceamento ao direito de defesa a ser declarada. Rejeita-se a preliminar.

Decadência. O fato gerador do imposto de renda (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II) é complexo, ou seja, ainda que devida antecipação à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, o fato gerador só se aperfeiçoa definitivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário (Lei nº 8.134, de 1990, arts. 2º e 11; e Lei nº 8.383, de 1991, arts. 12 e 13). No caso em tela, o lançamento envolve os anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004 e a intimação do Auto de Infração se operou em 20/12/2006 (e-fls. 1338 e 1345), logo, mesmo em face do art. 150, § 4º, do CTN não se cogita de decadência. Rejeita-se a prejudicial.

Deduções. A fiscalização não ignorou que despesas foram rateadas entre o autuado e seu irmão e, além disso, não desconsiderou o exercício da atividade de leiloeiro ao justificar as glosas de livro caixa (TVCF, e-fls. 1293/1315). Os motivos apresentados pela fiscalização para as glosas e as razões de discordância do recorrente serão analisados a seguir.

Assistência médica. Considerando que o recorrente custeou parte da assistência médica de seus empregados, conforme contratos de prestação de serviços e folha de pagamento, a fiscalização glosou essa despesa escriturada no livro caixa por entender tratar-se de mera liberalidade e não encargo trabalhista (e-fls. 1297/1298).

Note-se que a fiscalização não imputou a ausência de documentação pertinente aos lançamentos efetuados na escrituração do livro caixa acerca das despesas com assistência médica e nem imputou o não fornecimento indistinto a todos os empregados, tendo inclusive acusado a celebração de contrato à parte com a Unimed para o Sr. Domingos, eis que recusado pela Marítima Seguros S/A em razão da idade (e-fls. 1183 e 1298).

O recorrente sustenta que o pagamento em tela se lastreou em Acordo Coletivo de Trabalho. Não detecto nos autos documento a alicerçar tal alegação.

As despesas com assistência médica escrituradas no livro Caixa se deram por três anos-calendários (Demonstrativo Sintético das Glosas, e-fls. 1303/1308), a revelar pagamento habitual e, até o início de vigência da Lei nº 10.243, de 2001, em 20/06/2001, houve a integração da condição de trabalho mais benéfica ao contrato individual de emprego ainda que mediante ajuste tácito (Decreto Lei nº 5.452, de 1943 - CLT, arts. 458, *caput*), mesmo na hipótese de não haver norma trabalhista coletiva.

Logo, para os contratos individuais de emprego celebrados até 19/06/2001, havendo norma jurídica coletiva a determinar o pagamento da assistência médica ou havendo apenas o ajuste tácito advindo do pagamento habitual, resta caracterizado o salário *in natura* (Decreto Lei nº 5.452, de 1943 - CLT, arts. 458 e 611, § 1º), em razão da prevalência da condição de trabalho mais benéfica já incorporada ao patrimônio jurídico do empregado (Constituição, arts. 5º, XXXVI, e 7º, *caput*; princípios constitucionais da proteção, da condição de trabalho mais benéfica e da vedação do retrocesso social), a atrair o disposto no art. 6º, I, da Lei nº 8.134, de 1990. Em relação à norma coletiva, teria de ter sido demonstrada a pactuação de nova condição de trabalho em sede coletiva para se afastar a anterior.

Para os contratos individuais de emprego firmados a partir de 20/06/2001, a assistência médica prestada mediante seguro-saúde não pode ser considerada como salário *in natura*, em face do disposto no § 2º, inciso IV, do art. 458 da CLT, na redação da Lei nº 10.243, de 2001. Assim, não havendo prova de norma mais benéfica veiculada em Acordo Coletivo, a prestação *in natura* de assistência médica em relação aos empregados contratados a partir de 20/06/2001 não se consubstancia em verba salarial e nem em remuneração.

Segundo o recorrente, a dedução ainda assim seria possível com lastro no art. 6º, III, da Lei nº 8.134, de 1990, ou seja, por se tratar de despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

De fato, **constitui-se em despesa dedutível** da receita decorrente do exercício de atividade de cunho não assalariado, inclusive aquela desempenhada por titulares de serviços notariais e de registro, **o plano de saúde fornecido indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados, desde que devidamente comprovadas, mediante documentação idônea e escrituradas em livro Caixa** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 11; Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, III; Decreto nº 3.000, de 1999 - RIR/1999, art. 75, III; Solução de Divergência Cosit nº 17, de 2017; e Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 3, de 2017).

Como já dito, a fiscalização não imputou faltar documentos idôneos a lastrear os lançamentos contábeis no livro caixa e nem imputou que o fornecimento da assistência médica não se operou indistintamente pelo empregador a todos os seus empregados.

Pelo contrário, o Termo de Verificação e Constatação Fiscal revela que, apesar de o contrato de assistência médica de seus empregados ter se dado com a Marítima Seguros S/A, o contribuinte efetuou uma contratação específica para o Sr. Domingos com a Unimed, uma vez que a Marítima Seguros S/A rejeitou a inclusão desse trabalhador no plano de saúde por contar 83 anos de idade. Portanto, a fiscalização acolheu o esclarecimento do contribuinte de que a

contratação a parte do Sr. Domingos se operou justamente para não o discriminar em razão da idade.

Sendo a glosa motivada apenas na imputação de a assistência médica se configurar em mera liberalidade e não encargo trabalhista, ela não subsiste para os contratos de emprego celebrados até 19/06/2001, uma vez que a assistência médica para esses contratos consubstanciar-se em salário *in natura* (Decreto Lei nº 5.452, de 1943 - CLT, arts. 458, na redação anterior à Lei nº 10.243, de 2001).

Para os contratos celebrados a partir de 20/06/2001, a motivação da glosa é pertinente (Decreto Lei nº 5.452, de 1943 - CLT, art. 458, § 2º, IV, na redação da Lei nº 10.243, de 2001), porem não é hábil para justificar o lançamento.

Isso porque, o próprio Termo de Verificação e Constatação Fiscal atesta a conduta do contribuinte no sentido de propiciar o fornecimento de plano de saúde indistintamente a todos os empregados (e-fls. 1183 e 1297/1298), bem como a exibição do livro caixa acompanhado da documentação pertinente (e-fls. 1296/1297), não tendo autoridade lançadora em relação aos lançamentos das despesas com assistência médica questionado a idoneidade dos registros contábeis e da documentação pertinente (Lei nº 7.713, de 1988, art. 11; Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, III; Decreto nº 3.000, de 1999 - RIR/1999, art. 75, III; Solução de Divergência Cosit nº 17, de 2017; e Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 3, de 2017).

Destarte, a integralidade da glosa de assistência médica não subsiste por força da incidência do art. 6º, III, da Lei nº 8.134, de 1990.

Manutenção e reparos. A fiscalização apresenta a seguinte motivação para justificar a glosa intitulada MANUTENÇÃO E REPAROS, transcrevo (e-fls. 1298/1299):

2.1.2) Dedução indevida das despesas escrituradas na conta (ref.10) MANUTENÇÃO E REPAROS (glosa total). Os valores destas despesas foram escriturados na conta compartilhada 711.01.00.010, rateados e transferidos para as contas individuais, no caso para a conta 313.01.00.010 onde não houve incrementos de despesas; o valor resultante foi deduzido no Livro-Caixa.

No ano-cal. 2004 o total da despesa escriturada na conta compartilhada foi transferido para a conta 511.01.00.010 de despesas referentes ao Sr. José Eduardo de Abreu Sodré Santoro, sendo que não houve deduções no Livro-Caixa do contribuinte fiscalizado (LF).

Analizando as notas fiscais apresentadas constatamos que a conta Manutenção e Reparos refere-se à aquisição de bens duráveis, com vida útil superior a 01 (um) ano, tais como materiais de construção civil, tijolos, cimento, tintas, ferragens, artefatos de ferro, etc, e ainda a equipamentos de segurança, luminosos, toldos, chapas e forros, pisos, vigas, materiais elétricos, acessórios e peças para empilhadeiras, artigos para proteção industrial bem como de instalação de redes elétricas, materiais hidráulicos e sanitários, aquisição de autopeças e mecânica de veículos automóveis e caminhões e ainda de reformas e benfeitorias. Em resposta à intimação o contribuinte apresenta seus Esclarecimentos (fl-72) onde menciona que efetuou gastos com material de construção para a construção de banheiros, guarita para vigilância, divisão de setores em salas, para manutenção constante e conservação dos imóveis alugados e adequação às atividades.

Conforme legislação vigente, não é permitido utilizar como despesa dedutível no Livro-Caixa o valor pago na aquisição de bens ou direitos mesmo indispensáveis ao exercício da atividade profissional. Apenas o valor relativo às despesas de consumo seriam dedutíveis no Livro-Caixa.

Considerando que no caso em questão os imóveis onde foram aplicados os valores são alugados, somente as despesas com benfeitorias e melhoramentos efetuados pelo locatário profissional autônomo, que contratualmente fizessem parte como compensação pelo uso do imóvel locado, seriam dedutíveis no mês de seu dispêndio, como valor locativo, desde que comprovados e escriturados no Livro-Caixa. Tal situação contratual não ocorreu em relação aos imóveis conforme Contratos apresentados (fl-1216-1237). Constatamos conforme exposto que os valores escriturados na conta (ref.10) MANUTENÇÃO E REPAROS não são dedutíveis no Livro-Caixa e que portanto não são dedutíveis dos Rendimentos Tributáveis.

(Lei 8.134/90, art. 6º, III; RIR/99, art. 75, III; PN CST nº 60 de 1978).

Segundo o recorrente, as despesas com manutenção e reparo, a transitar inicialmente na conta 711.01.00.010 e, após o rateio, na conta 313.01.00.010, não teriam se limitado às mencionadas pela fiscalização. Por ter a obrigação de zelar pelos bens sob sua guarda e conservação, incorreria em despesas para adequar suas instalações locadas e para guardá-los e conservar adequadamente. Assim, na impugnação, informa que na conta em questão transitariam diversas despesas como: cestas básicas de funcionários, equipamentos de segurança, pneus para veículos da frota, bateria de carro, cartões de visita, tinta, peças de empilhadeira, conserto de PABX, extintores, fiação e cabos, telhas, toner de copiadora, carpete, peças de computador, divisórias, cesta de natal de funcionários, nobreak, vidros, livros obrigatórios do leiloeiro, lubrificantes, relógio de ponto etc. e também indenizações aos proprietários por sinistros de bens avariados ou roubados (e-fls. 1371/1373).

Perante a fiscalização, o contribuinte havia informado que os gastos de manutenção seriam os necessários para a manutenção dos prédios tais como, elétrica, hidráulica, pintura e manutenção em diversos pátios, não conceituando reparos (e-fls. 69/70).

Nesse contexto, considerando as notas fiscais apresentadas para justificar as contabilizações, a fiscalização detectou que as despesas se referiam a aquisição de bens duráveis, ou seja, com vida útil superior a 01 (um) ano, não sendo possível a dedução.

Com a impugnação, o recorrente sustenta a inobservância de títulos próprios, carreando documentação para demonstrar a contabilização de despesas pertinentes a manutenção e reparo dos imóveis locados e também despesas pertinentes a outras contas do plano de contas (e-fls. 1296) e concluir por se tratarem todas de despesas de custeio.

O voto condutor do Acórdão de Impugnação veiculou análise detalhada dos documentos apresentados com a impugnação e, corretamente, descarta, de plano, o valor probatório dos documentos em que não há adequada identificação do adquirente ou do produto/serviço para justificar a alegação ou elementos hábeis para demonstrar a natureza do deduzido (ordens de serviço, controles internos, orçamentos, pedidos, etc.) e, ao final, também descarta a pertinência de documentos a evidenciar despesas não escrituradas no livro caixa.

Para os documentos considerados hábeis, a decisão recorrida constatou diversas despesas como aplicação de capital, eis que relacionadas à aquisição e manutenção de bens com vida útil superior ao período de um exercício. Em razão disso, não acatou despesas concernentes à instalação de sistema de microfone e ramais de telefone, à aquisição de aparelhos de telefone, equipamentos elétricos e eletrônicos, televisão, relógio de ponto, peças para impressoras e copiadoras, equipamentos de segurança, equipamentos de telecomunicação e softwares, serviços de instalação de linhas telefônicas, mastros de alumínio, móveis e peças em madeira, gastos com

locação de equipamentos, manutenção de sistema de câmeras, caixa de amplificadores, projetores, PABX, telefones, reparo de lixadeiras, televisões, impressora, lavadora de alta pressão, furadeira, motores e manutenção de equipamentos de cozinha industrial, bem como não acatou despesas de aquisição de materiais hidráulicos, elétricos, de construção, ferragens, serralheria e pintura bem como a respectiva mão-de-obra, pois, segundo afirmou o contribuinte em resposta à intimação efetuada durante o procedimento fiscal (e-fls. 73), destinaram-se à construção de benfeitorias a aumentar a vida útil ou ampliar a capacidade de utilização ou seu aspecto interior ou exterior, ou seja, banheiros para atendimento ao público, guarita para vigilância, divisão de setores em salas, manutenção constante e conservação de imóveis alugados e adequação às atividades. A decisão não merece reforma, pois mantém o critério da fiscalização de não caracterizar despesa de custeio a aquisição e também a melhoria (esta, pois a fiscalização grifa e negrita reformas e benfeitorias) de bem durável (inclusive móvel, em razão de a fiscalização citar peças para empilhadeiras e aquisição de autopeças e mecânica de veículos automóveis e caminhões) com vida útil superior a um ano, transcrevo novamente (e-fls. 1298):

Analizando as notas fiscais apresentadas constatamos que a conta Manutenção e Reparos refere-se à aquisição de bens duráveis, com vida útil superior a 01 (um) ano, tais como materiais de construção civil, tijolos, cimento, tintas, ferragens, artefatos de ferro, etc., e ainda a equipamentos de segurança, luminosos, toldos, chapas e forros, pisos, vigas, materiais elétricos, acessórios e peças para empilhadeiras, artigos para proteção industrial bem como de instalação de redes elétricas, materiais hidráulicos e sanitários, aquisição de autopeças e mecânica de veículos automóveis e caminhões e ainda de reformas e benfeitorias.

Constatando a pertinência da alegação de que pelas contas reformas e reparos teriam transitado valores atinentes à conta veículos (despesas referentes a veículos, tais como motocicletas, automóveis, caminhões e empilhadeiras, bem assim a execução de serviços de reparo, revisão, manutenção e lavagem), o lançamento foi mantido pela decisão recorrida sob o fundamento da configuração da aplicação de ganho de capital e sob o fundamento apresentado pela fiscalização ao tratar da conta veículos, ou seja, da impossibilidade de dedução de despesas com manutenção de veículos próprios do leiloeiro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, *caput* e § 1º, b). As Declarações de Bens e Direitos (e-fls. 07/34) revelam a propriedade de vários veículos, inclusive motos e empilhadeiras e caminhões. Não detectei prova a vincular de forma individualizada tais despesas a veículos sob a guarda do recorrente, não tendo o recorrente organizado a massa de documentos apresentada de modo a explicitar tal vinculação. O recorrente se esforça em apresentar prova do exercício da atividade de leiloeiro, mas não faz uma prova específica no sentido de vincular especificamente as despesas a um determinado bem sob sua guarda. Não merece reforma, a decisão.

Constatando a pertinência da alegação de que pelas contas reformas e reparos teriam transitado valores atinentes a cestas básicas (manifestamente consumíveis em menos de um ano), o Acórdão de Impugnação no item “5) Despesas necessárias” mantém o lançamento alterando o argumento veiculado pela fiscalização para a conta Refeições, ou seja, a decisão inova o argumento atinente à conta Refeições para simplesmente afirmar que gastos com alimentação de pessoal não são despesas necessárias. Para glosar parte dos lançamentos da conta Refeições, a fiscalização considerou que apenas os gastos com alimentação de empregados seriam dedutíveis. Ordinariamente, o pagamento em cestas básicas se destina aos empregados e a fiscalização já considerou que o pagamento *in natura* de alimentação era destinado aos empregados, não tendo feito qualquer ressalva quanto a haver distinção entre os empregados. Logo, em relação à glosa das cestas básicas nas contas reformas e reparos, merece reforma a

decisão recorrida, pois a decisão não poderia inovar a motivação do lançamento e, além disso, não se exclui a possibilidade de incidência do art. 6º, III, da Lei nº 8.134, de 1990 (Solução de Divergência Cosit nº 17, de 2017; e Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 3, de 2017).

Constatando a pertinência da alegação de que pelas contas reformas e reparos teriam transitado dispêndios com faixas de sinalização, banners e adesivos para carros, bobinas e artefatos de plástico, produtos químicos, gráficas, isca para ratos, rações, laudos técnicos, a decisão recorrida também no item “5) Despesas necessárias” inova a motivação ao sustentar que não se comprovou vinculação de tais gastos com a atividade exercida pelos leiloeiros e nem a necessidade dos mesmos para o desempenho de suas atividades. Em relação a essas despesas, não procede a imputação fiscal de descaracterização da despesa por se tratar de aquisição ou melhoria de bem com vida útil superior a um exercício e também não se detecta no lançamento motivação de glosa atinente ao título próprio de tais despesas, logo não subsiste a glosa.

Pelo exposto, devem ser canceladas as glosas a que se referem os documentos mencionados no item “5) Despesas não necessárias” do voto condutor do Acórdão de Impugnação, transcrevo (e-fls. 3394/3395; note-se que o voto em questão cita a numeração das folhas em meio papel):

Tabela 1 (numeração das folhas em meio papel)

Ano-calendário 2001 (Volumes 12, 13 e 14) – fls. 2.378, 2.379, 2.384, 2.403, 2.419, 2.422, 2.423, 2.424, 2.425, 2.448, 2.449, 2.450, 2.462, 2.488, 2.489, 2.490, 2.512, 2.521, 2.535, 2.538, 2.539, 2.562, 2.563, 2.566, 2.580, 2.596, 2.597, 2.598, 2.613, 2.617, 2.620, 2.621, 2.622, 2.626, 2.632, 2.642, 2.645, 2.646, 2.654, 2.655, 2.656, 2.675, 2.677, 2.678, 2.679, 2.680, 2.699, 2.705, 2.709, 2.715, 2.722, 2.723, 2.724, 2.725, 2.733, 2.734, 2.740, 2.741, 2.749, 2.757, 2.758.

Ano-calendário 2002 (Volumes 8, 9 e 10) - fls. 1.553, 1.554, 1.563, 1.565, 1.572, 1.573, 1.574, 1.575, 1.589, 1.593, 1.594, 1.595, 1.596, 1.605, 1.608, 1.619, 1.624, 1.628, 1.642, 1.643, 1.644, 1.645, 1.646, 1.662, 1.683, 1.689, 1.690, 1.691, 1.692, 1.693, 1.694, 1.695, 1.713, 1.726, 1.727, 1.728, 1.730, 1.755, 1.756, 1.757, 1.758, 1.759, 1.764, 1.765, 1.766, 1.767, 1.789, 1.797, 1.798, 1.799, 1.829, 1.830, 1.831, 1.833, 1.834, 1.835, 1.836, 1.837, 1.838, 1.839, 1.848, 1.849, 1.859, 1.860, 1.866, 1.877, 1.885, 1.886, 1.887, 1.888, 1.891, 1.894, 1.895, 1.896, 1.901.

Ano-calendário 2003 (Volumes 14, 15, 16 e 17) – fls. 2.787, 2.788, 2.789, 2.806, 2.811, 2.812, 2.813, 2.815, 2.830, 2.858, 2.864, 2.865, 2.866, 2.867, 2.880, 2.895, 2.900, 2.906, 2.908, 2.918, 2.919, 2.920, 2.921, 2.925, 2.942, 2.958, 2.972, 2.988, 2.989, 2.990, 2.991, 2.994, 2.997, 3.003, 3.004, 3.005, 3.006, 3.007, 3.012, 3.034, 3.035, 3.036, 3.037, 3.070, 3.071, 3.072, 3.107, 3.108, 3.109, 3.112, 3.113, 3.114, 3.120, 3.121, 3.122, 3.152, 3.160, 3.172, 3.177, 3.184, 3.185, 3.188, 3.205, 3.206, 3.207, 3.208, 3.209, 3.217, 3.218, 3.220.

Condução e refeições, combustível e veículos, representação e viagem e serviços de terceiros. Ainda que despesas escrituradas na conta CONDUÇÃO (táxi aéreo, táxi urbano, empresas de transporte coletivo urbano e ajuda de custo para transporte etc.), na conta COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES e na conta VEÍCULOS (pagamento de IPVA, licenciamento de veículos pertencentes ao contribuinte e funcionários, pedágio, zona azul, estacionamento, manutenção dos veículos próprios etc.) possam se enquadrar nos incisos I e/ou III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, por se tratarem de “despesas de locomoção e transporte” elas somente são dedutíveis pelo representante comercial autônomo por força do disposto na alínea b do § 1º do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, na redação da Lei nº 9.250, de 1995 (Perguntas e Respostas 2002, questão nº 380). Não há como se equiparar o leiloeiro ao representante comercial autônomo, eis que o caput do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990, menciona

o leiloeiro, a revelar que o legislador o tomou expressamente como figura distinta do representante comercial autônomo. Além disso, o imposto incide sobre o rendimento bruto, sendo permitidas apenas as deduções previstas em lei, de acordo com o disposto nos arts. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, 8º e 34 da Lei nº 9.250, de 1995, demandando a matéria interpretação literal (CTN, art. 111, II).

Não detectei prova a vincular de forma individualizada as despesas com VEÍCULOS (IPVA, licenciamento, manutenção, combustível etc.), bem como as despesas constantes da conta REPRESENTAÇÃO E VIAGEM (despesas com hotéis, passagens aéreas, gasolina, zona azul, estacionamento) e com REFEIÇÕES (refeições não destinadas aos empregados), a veículos comprovadamente sob a guarda do recorrente ou a eventos determinados, não tendo o recorrente organizado a massa de documentos apresentada de modo a explicitar tal vinculação. O recorrente se esforça em apresentar prova do exercício da atividade de leiloeiro, mas não faz uma prova específica no sentido de vincular especificamente as despesas a um determinado bem sob sua guarda ou evento para justificar a invocação do art. 6º, III, da Lei nº 8.134, de 1990, e o não preenchimento da hipótese da alínea *b* do § 1º do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

Segundo o recorrente as despesas com SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS (Mariza Doces e Buffet Campinas, Nelson Matroni, Júlio César, Flávio Santoro e Dora Santoro, Maria Beatriz, Viação Cometa, TAM Linhas Aéreas, Manutenção Grêmio) seriam necessárias para a captação de clientes e para divulgação e realização de leilões, sendo que Nelson Matroni se responsabiliza pela realização dos leilões dos bens do UNIBANCO, Júlio César seria representante dos Leiloeiros na região sul do país, Flávio Santoro e Dora Santoro angariam leilões de imóveis do Banco Bradesco S.A. e teriam sido responsáveis pelos leilões realizados em 15/12/2001, 30/06/2001 e 6/04/2002, inclusive, a despesa com o táxi aéreo (helicóptero), teria sido para realizar uma das reuniões na sede do Banco Bradesco em Osasco (SP) e, por fim, Maria Beatriz realizaria contato com Yasuda Seguros. Segundo a fiscalização, os contribuintes individuais em questão não teriam constado da folha de pagamento e nem os contatos de prestação de serviços teriam sido apresentados (e-fls. 1302/1303). Dentre os documentos apresentados com a impugnação e com o recurso não detecto os contratos em tela. Os recibos de pagamento a autônomo emitidos por Flávio Cunha Sodré Santoro, Maria Beatriz Cunha Sodré Santoro, Dora Aparecida Lauro Sodré Santoro e Júlio César Alves (e-fls. 3322/3248) não esclarecem a natureza do serviço prestado de modo a demonstrar tratar-se despesa de custeio dedutível, constando apenas tratar-se de “DIVULGAÇÃO”. Despesas com Mariza Doces e Buffet Campinas não foram relacionadas de forma inequívoca a leilões realizados. As alegações em relação às despesas com Viação Cometa e TAM Linhas Aéreas são genéricas e não há previsão legal para dedução de “despesas de locomoção e transporte”. Despesas com manutenção de grêmio (ainda que de funcionários) incorrida apenas em dezembro de 2004 é manifestamente estranha aos incisos I e III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

Despesas com jornais, revistas e livros. A fiscalização não glosou as despesas escrituradas na conta (ref.31) PROPAGANDA com divulgação dos leilões, cujos serviços contratados são definidos em contrato e representam despesas de custeio, conforme ressalva expressa (e-fls. 1302). A glosa atingiu a conta (ref.18) JORNAIS, REVISTAS E LIVROS (assinatura da IOB, de revistas e aquisição de jornais). Não vislumbro uma vinculação necessária da assinatura da IOB para como a atividade de leiloeiro, bem como a aquisição de revistas e jornais, sendo que as despesas inerentes à atividade desenvolvida aparentemente transitaram pela conta ref. 31.

Honorários Advocatícios. Para motivar a glosa da conta (ref.25) HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS, a fiscalização assevera:

2.1.7) Dedução indevida das despesas escrituradas na conta (ref.25) HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS (glosa total). Os valores destas despesas foram escriturados na conta compartilhada 711.01.00.025, rateados e transferidos para as contas individuais, no caso para a conta 313.01.00.025, onde não houve incrementos de despesas, o valor resultante foi deduzido no Livro-Caixa.

Os valores referem-se a despesas de PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADVOCATÍCIA pagos a Advocatícia Roberto Cruz Moyses SC (de jan a ago; dez-2001, abril-2002). Sydnei Palharin (set-2001). Quiroga Advogados (abril-2004); Processo SC Dr. Moyses (maio-2004) e Matos Veiga Filho Advogados (maio-2004), conforme documentação apresentada, recibos e contratos. O total das despesas foi glosado por falta de previsão legal que permita deduzi-las do Livro-Caixa. Os valores glosados não representam despesas de custeio necessárias à percepção dos rendimentos do leiloeiro ou à manutenção da fonte produtora.

O motivo da glosa consistiu na falta de previsão legal para a dedução, uma vez que os honorários advocatícios não representariam despesas de custeio necessárias à percepção dos rendimentos de leiloeiro ou à manutenção da fonte pagadora.

Para evidenciar sua apreciação dos fatos a fiscalização carrou aos autos o contrato de e-fls. 1211/1213 a revelar a contratação da Advocatícia Roberto Cruz Moyses SC para dar cobertura de caráter preventivo para o atendimento de consultas e eventual emissão de pareceres, abrangendo orientação e acompanhamento em eventual fase contenciosa, sendo que a representação em processos, administrativos ou judiciais, demandariam combinação à parte com estabelecimento de honorários complementares. Com a impugnação o documento foi novamente apresentado (e-fls. 1594/1595), acompanhado de informação datada de 01/07/2000 a relacionar os processos sob patrocínio da Advocatícia Roberto Cruz Moyses SC (e-fls. 1596/1601) e de Notas de Honorários do escritório Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr e Quiroga Advogados (e-fls. 1589, 1591) e respectivos comprovantes de pagamento (e-fls. 1590 e 1593).

Ainda que a atividade de leiloeiro demande a contratação de advogados, considero que a contratação em caráter preventivo para o atendimento de consultas e eventual emissão de pareceres, abrangendo orientação e acompanhamento em eventual fase contenciosa, com pagamento mensal não caracteriza despesa de custeio, necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Paralelamente, acrescenta-se que há necessidade da demonstração de vinculação dos honorários pagos às respectivas ações judiciais a partir das quais se obtém receita ou se mantém a fonte produtora. O contrato apresentado revela contratação em caráter preventivo com pagamento mensal, mas sem especificação de os serviços contratados se limitarem à atividade de leiloeiro (e-fls. 1211/1213). A relação genérica de processos pendentes em 01/07/2000 não tem também o condão de demonstrar a vinculação em tela. As Notas de Honorários apenas especificam “serviços profissionais prestados”. Não merece reforma o Acórdão recorrido.

Despesas bancárias e CPMF. Segundo a fiscalização despesas bancárias e despesas com CPMF não podem ser deduzidas por falta de amparo legal. O entendimento não mais se sustenta na própria esfera da Receita Federal:

Solução de Consulta Cosit nº 280, de 26 de dezembro de 2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

LIVRO CAIXA. DESPESAS COM SERVIÇOS DE CARTÃO DE DÉBITO.

As despesas decorrentes do uso de sistema de recebimento mediante cartão de débito pelos clientes, tais como taxas e despesas bancárias, valores retidos pelo banco, locação de equipamentos e despesas com manutenção de conta bancária, podem ser deduzidas das receitas de serviços notariais e de registro, como despesas de custeio, desde que necessárias às atividades e sejam escrituradas em livro-caixa e comprovadas por documentação idônea.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, arts. 68 e 69, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

A jurisprudência administrativa não destoa desse entendimento, já tendo sido proferida decisão em processo anterior do próprio autuado:

Processo nº	10882.002438/00-53
Recurso nº	161.026 Voluntário
Acórdão nº	3301-00.024 - 3ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária
Sessão de	05 de março de 2009
Matéria	IRPF
Recorrente	LUIZ FERNANDO DE ABREU SODRÉ SANTORO
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

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, consoante dispõe o § 2º do artigo 6º, da Lei nº 8.134, de 1990.

(...) Voto (...)

No que tange às despesas bancárias (CPMF e taxas), entendo que tais encargos estão diretamente relacionados a intensa movimentação bancária, decorrente da atividade de leiloeiro, devidamente destacadas nos extratos bancários apresentados ao fisco. São despesas financeiras operacionais, necessárias à transferência de numerários aos comitentes dos produtos levados a leilão. *Mutatis mutandis*, a legislação admite a dedução de impostos, taxas e emolumentos o que ocorre com as despesas referentes a alugueres recebidos, conforme dispõe o artigo 51 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, a seguir transcrito;

Ari. 51. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto, no caso de aluguéis de imóveis (Lei nº 7.739/89, art. 14):

I - o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento;

II - o aluguel pago pela locação de imóvel sublocado;

III - as despesas pagas para cobrança ou recebimento do rendimento;

IV - as despesas de condomínio.

Não se admite a escrituração do livro caixa para o fim de apurar o rendimento de capital havido pela locação de imóvel. Somente as despesas indicadas nos incisos I a IV acima citados, relacionados com o rendimento auferido no aluguel do imóvel é que não entrarão no cômputo do rendimento bruto. Neste sentido, a despesa de condomínio é dedutível apenas se o encargo tiver sido do locador e o imóvel estiver locado. Não altera o entendimento acima esposado o fato do contribuinte possuir diversos imóveis. Inadmissível escrituração de livro caixa para formar um bolo de despesas e receitas, pois a legislação que disciplina a matéria dispõe de modo diverso. Confira-se a jurisprudência:

IRPF - LANÇAMENTO SUPLEMENTAR - GLOSA DE DEDUÇÕES DE LIVRO CAIXA - VENCIMENTOS DE ALUGUEL - FALTA DE PREVISÃO LEGAL PARA A DEDUTIBILIDADE - O ordenamento prevê a possibilidade de dedução dos valores recebidos em consequência do "trabalho não-assalariado" decorrente do exercício desta atividade. Ademais, faz-se necessário que se comprovem cabalmente as despesas que se fazem estritamente necessárias ao recebimento desta receita (neste caso de aluguel de imóvel). Como não existe previsão legal para a dedução de valores gastos (escriturado em livro caixa) para que se opere o recebimento dos aluguéis de imóvel é necessário manter a glosa. Recurso negado. (Acórdão 106-16665, de 06/12/2007).

Como se vê, o dispositivo acima permite que dos rendimentos de aluguel sejam deduzidas, desde que o ônus tenha sido exclusivamente do locador, as despesas com impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento, o aluguel pago pela locação de imóvel sublocado, e despesas de condomínio referentes ao imóvel locado.

Em face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso.

Logo, deve ser cancelada a glosa das despesas escrituradas na conta (ref.33) DESPESAS BANCÁRIAS e na conta (ref.34) CPMF.

Multa de Ofício (75%) e multa isolada (50%). Segundo o recorrente houve dupla penalização por aplicação simultânea das multas de ofício e isolada pelo não recolhimento do carnê-leão. Além disso, declaração dos rendimentos e o recolhimento do imposto, anualmente, afastam a incidência de multas, nos termos do artigo 138 do CTN.

Constou expressamente no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (e-fls. 1310):

(...) não ocorreram pagamentos no código 0190-IRPFCarnê-Leão, em nome do contribuinte fiscalizado no período de janeiro de 2001 a dezembro-2004. Fica constatada a falta de recolhimento do imposto mensal Carnê-Leão em relação aos valores declarados conforme Declaração de Ajuste Anual Ex-2002 a 2005.

Os **valores das glosas de deduções** foram considerados para fins de apuração da multa por falta de pagamento de carnê-leão.

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 cumulativa da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê leão com a multa de ofício pelo lançamento do imposto devido quando do ajuste anual, tendo esse entendimento se cristalizado na Súmula CARF nº 147:

Súmula CARF nº 147

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do

carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Acórdãos Precedentes:

2401-005.139, 2202-004.088, 2301-005.113, 2201-002.719 e 9202-004.365.

Portanto, cabível a incidência da multa isolada apenas sobre os valores declarados nas Declarações de Ajuste Anual.

Para demonstrar a incidência da multa isolada, a fiscalização elaborou por ano-calendário duas tabelas. Na primeira tabela, revela a base de cálculo do imposto antes da glosa das deduções e na segunda tabela a base de cálculo do imposto considerando as glosas lançadas para a seguir demonstrar a base de cálculo da multa e a multa isolada (e-fls. 1311/1314). Assim, tomando a informação constante das primeiras temos:

Tabela 2

Mês do recebimento	Saldo de BC do Imposto após compensações	Base de cálculo da Multa Isolada (Imposto - tabela progressiva)	%	Multa Mantida
07/2001	140.376,40	38.243,51	50	19.121,75
08/2001	71.470,73	19.294,45	50	9.647,22
12/2002	1.085.863,82	298.189,47	50	149.094,73
01/2003	2.022,89	133,21	50	66,60
02/2003	552.994,65	151.650,44	50	75.825,22
10/2004	196.019,69	53.482,33	50	26.741,16

Observação: o lançamento de multa isolada nas competências 04/2002 a 09/2002, 04/2003 e 10/2003 resta integralmente cancelado por decorrer na totalidade das glosas de livro caixa.

A declaração do rendimento no ajuste e o recolhimento do confessado na Declaração de Ajuste Anual não configura denúncia espontânea da obrigação acessória de recolher o carnê-leão, obrigação acessória diversa da de recolher o imposto devido apurado no ajuste.

Além disso, mantido em parte o imposto suplementar lançado de ofício, subsiste a multa de ofício de 75% sobre ele incidente, nos termos da legislação invocada no auto de infração.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR, AFASTAR A PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reestabelecer: a) as despesas glosadas na conta (ref.6) ASSISTÊNCIA MÉDICA; b) as despesas constantes da Tabela 1 glosadas na conta (ref.10) MANUTENÇÃO E REPAROS; c) as despesas glosadas na conta (ref.33) DESPESAS BANCÁRIAS; e d) as despesas glosadas na conta (ref.34) CPMF; e, quanto à multa isolada, para reduzi-la aos montantes especificados na Tabela 2 do voto e cancelá-la integralmente nas competências 04/2002 a 09/2002, 04/2003 e 10/2003.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro