



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.725402/2019-37
ACÓRDÃO	2202-011.741 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAFAEL LAURIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2018

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE *PRO LABORE* DECLARADOS PELA FONTE PAGADORA. AUSÊNCIA DE PROVAS DA INADIMPLÊNCIA DOS VALORES INFORMADOS. VÍNCULO SOCIETÁRIO. DEVER PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE NÃO CUMPRIDO.

I. CASO EM EXAME

1.1. Recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife, que julgou improcedente impugnação apresentada em face de lançamento de crédito tributário referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, exercício de 2018, ano-calendário de 2017, decorrente da omissão de rendimentos do trabalho assalariado pagos por empresa, no valor de Rendimento Bruto declarado em DIRF, sem compensação de imposto retido na fonte.

1.2. A parte-recorrente alega não ter recebido os valores declarados pela fonte pagadora, afirmando que tais *pro laboribus* teriam sido apenas provisionados e não efetivamente pagos, sendo objeto de demanda trabalhista. Afirma violação ao art. 43 do CTN e requer a reforma do lançamento.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2.1. A questão em discussão consiste em verificar se há omissão de rendimentos passível de tributação, nos termos da legislação do imposto sobre a renda, quando a fonte pagadora informa valores a título de *pro labore*, mas o contribuinte alega que tais valores não foram efetivamente recebidos.

2.2. A controvérsia envolve, especificamente: (i) a eficácia da declaração da fonte pagadora (DIRF) para fins de constituição do crédito tributário; e (ii) a distribuição do dever da prova no caso em que o contribuinte figura como sócio da empresa declarante.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3.1. O lançamento foi fundado na omissão de rendimentos do trabalho com vínculo, conforme valores declarados pela empresa na DIRF do ano-calendário de 2017. A parte-recorrente não apresentou provas suficientes da inexistência do pagamento.

3.2. A empresa declarante reconheceu, em manifestação nos autos, que os valores constantes da DIRF se referiam aos *pro laboribus* apenas provisionados, não tendo havido pagamento. Contudo, confirmou tratar-se de *pro labore* devido ao contribuinte, o que implica reconhecer sua condição de sócio da fonte pagadora à época.

3.3. Diante da condição societária da parte-recorrente, presume-se seu acesso a documentos internos da empresa e sua capacidade de comprovar, com elementos formais extraídos de processo judicial ou documentação societária, a alegada inadimplência (presunção relativa ou *ivris tantvm*).

3.4. A ausência de apresentação de certidão da Junta Comercial demonstrando o quadro societário da empresa, bem como a omissão de documentos judiciais aptos a comprovar o não pagamento ou eventual pagamento extemporâneo, impedem o acolhimento da tese de ausência de fato gerador.

3.5. Aplica-se, ao caso, o entendimento de que cabe ao contribuinte a demonstração cabal de que não houve efetivo recebimento dos valores informados pela fonte pagadora, sobretudo quando possui ingerência sobre a própria empresa.

3.6. A orientação decisória administrativa reconhece que, na ausência de provas idôneas e suficientes para afastar a presunção decorrente da DIRF, deve prevalecer a informação prestada pela fonte pagadora.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife, de lavra do Auditor-Fiscal Wilsom de Moraes Filho (Acórdão nº 11-64.939):

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi emitida notificação de lançamento (fls. 45/49), relativamente ao ano-calendário de 2017, na qual foi apurado Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 345,11, acrescido de multa e de juros de mora, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário abaixo (fl. 46):

[...]

Anteriormente, o interessado havia declarado imposto a restituir no valor de R\$ 2.480,04 (fl. 48).

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 47), o referido lançamento decorreria da seguinte infração:

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício ou de Rendimentos de Aposentadoria ou Pensão, constatada com base em informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício ou de rendimentos de aposentadoria ou pensão, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 15.569,46, reconhecido(s) pelo titular e/ou dependente(s) e pagadora(s) relacionada(s) abaixo.

Na apuração de imposto de renda compensou-se o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 0,00.

Incluído como rendimento do trabalho assalariado, recebido da RIMA INSTALAÇÕES LTDA, referente aos meses de janeiro a março do ano de 2017, conforme consta da DIRF/2018.

CPF Declarado	Nome da Fonte Pagadora	Rendimento Omitido	Rendimento IRRF Retido	Rendimento IRRF Declarado	Rendimento IRRF s/Omissão
08.067.399/0001-30	RIMA INSTALAÇÕES LTDA (ATIVA)	15.569,46	0,00	15.569,46	0,00

Enquadramento Legal:

Arts. 3º e §5º, e 8º da Lei nº 7.713/88; arts. 1º e 4º da Lei nº 8.134/90; arts. 1º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 43 e 45 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99.

O contribuinte apresenta impugnação (fls. 3 e 9) com fundamento nas principais alegações a seguir:

- O valor contestado não foi recebido;
- Que está em malha fiscal no exercício 2018 devido a um depósito indevido declarado pela empresa RIMA INSTALAÇÕES LTDA, o qual não reconhece. Havendo necessidade, encaminha o extrato bancário, comprovando não haver depósitos na sua conta corrente.

[...]

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2017

DISPENSA DE EMENTA

Acórdão dispensado de EMENTA de acordo com a Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Cientificado do resultado do julgamento em 03/02/2020, uma segunda-feira (fls. 65), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 20/02/2020, uma quinta-feira (fls. 70), no qual se sustenta, sinteticamente:

- a) A declaração, pela fonte pagadora, de rendimentos como pagos ao contribuinte, ofende o princípio da verdade material, porquanto tais valores, segundo a parte-recorrente, jamais foram por ela ou por seus filhos efetivamente recebidos.
- b) A exigência fiscal decorrente da omissão de rendimentos contraria o art. 43 do Código Tributário Nacional, na medida em que não teria ocorrido o acréscimo patrimonial necessário à incidência do imposto de renda, pois os valores indicados como pagos pela empresa RIMA Instalações Ltda. não se concretizaram em ingresso financeiro no patrimônio da parte-recorrente.
- c) A manutenção do crédito tributário ignora prova material juntada aos autos, violando o princípio do devido processo legal, pois a parte-recorrente afirma ter comprovado, por meio de extratos bancários e documentação judicial (inclusive documentos do processo trabalhista nº 0000243-97.2018.5.06.0008), que os valores identificados como rendimentos estão sendo judicialmente pleiteados como inadimplidos.
- d) A decisão recorrida contraria os arts. 3º e 8º da Lei nº 7.713/88, pois considera como efetivamente recebidos valores apenas declarados pela empregadora, desconsiderando que o contribuinte e os beneficiários da pensão alimentícia, seus filhos, não receberam qualquer valor durante os meses de janeiro a março de 2017.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

“Desta forma, e por todo o exposto, e pelos documentos ora juntados é que busca o provimento do presente Recurso através da reforma do Acórdão em todos os seus termos.”

Convertido o julgamento em diligência (Resolução CARF 2001-000.164), sobreveio o documento de fls. 87.

Devidamente intimado (fls. 92), o recorrente solicitou a prorrogação de prazo (fls. 90-91), porém, posteriormente, quedando-se inerte e silente.

É o relatório.

VOTO**O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:**

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

O acórdão recorrido, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife, julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento de crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2017, decorrente da suposta omissão de rendimentos do trabalho assalariado pagos pela empresa RIMA Instalações Ltda. no valor de R\$ 15.569,46, conforme informado na DIRF/2018. A decisão fundamentou-se na ausência de provas aptas a afastar a presunção de veracidade da informação prestada pela fonte pagadora, especialmente diante da existência de comprovante de rendimentos emitido pela própria empresa, no qual constam também valores de pensão alimentícia pagos aos filhos do contribuinte, não havendo nos autos, segundo o juízo administrativo, documentos que evidenciem a inadimplência dos valores ou a confissão da dívida pela fonte pagadora.

Por sua vez, a parte-recorrente argumenta que os valores informados pela fonte pagadora jamais foram recebidos, nem por si, nem por seus filhos, beneficiários de pensão alimentícia, tendo a própria RIMA Instalações Ltda. reconhecido tal inadimplência em “relatório de contas a pagar” acostado à Reclamação Trabalhista 0000243-97.2018.5.06.0008, onde tramitam pleitos relacionados à quitação desses valores. Sustenta, ainda, que a tributação sobre rendimentos não recebidos viola os pressupostos legais de incidência do imposto de renda, especialmente a necessidade de acréscimo patrimonial, e ofende princípios como o da verdade material e do devido processo legal, uma vez que a autoridade fiscal teria desconsiderado provas documentais aptas a infirmar a presunção de veracidade atribuída à declaração da fonte pagadora.

Em 11 de outubro de 2023, foi lavrado Termo de Intimação no âmbito do processo administrativo, com fundamento em Resolução da 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária do CARF, determinando a realização de diligência para instrução da impugnação ao lançamento referente ao imposto sobre a renda da pessoa física, exercício de 2018, ano-calendário de 2017.

Por meio desse termo, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a apresentar, no prazo de 20 dias, certidão da Junta Comercial que indicasse o quadro de sócios e administradores da empresa RIMA Instalações Ltda. no ano-calendário de 2017, bem como peças do processo judicial nº 0000243-97.2018.5.06.0008 que demonstrassem a inadimplência da mencionada empresa ou que indicassem eventual pagamento extemporâneo dos valores então exigidos.

Alternativamente, admitiu-se a apresentação de certidão judicial que atestasse qualquer dessas duas hipóteses.

Em resposta, o contribuinte solicitou, em 28 de outubro de 2023, prorrogação de trinta dias para cumprimento das exigências formuladas, com a finalidade de levantar a documentação solicitada. Poucos dias depois, em 6 de novembro de 2023, a própria fonte pagadora, RIMA Instalações Ltda., apresentou petição à Receita Federal do Brasil, na qual reconheceu expressamente que, na DIRF 2018 (ano-base 2017), haviam sido indevidamente informados pagamentos e descontos em nome do contribuinte-recorrente.

Segundo a empresa, tais valores diziam respeito aos *pro laboribus* apenas provisionados em folhas de pagamento nos meses de janeiro a maio de 2017, os quais, todavia, não foram pagos, em razão de dificuldades financeiras enfrentadas à época.

Por fim, em 20 de novembro de 2023, foi lavrado Termo de Ciência de Diligência, pelo qual se formalizou a conclusão do procedimento de verificação, com a reprodução, pela fiscalização, da informação prestada pela fonte pagadora.

Nesse mesmo documento, a Receita concedeu ao contribuinte o prazo de trinta dias para eventual manifestação quanto ao resultado da diligência. **Não houve resposta.**

Constata-se, de início, que a parte-recorrente não apresentou certidão da Junta Comercial que permitisse verificar o quadro societário da empresa RIMA Instalações Ltda. no ano-calendário de 2017, tampouco juntou aos autos documentos processuais ou certidões judiciais que permitissem atestar, com objetividade, os elementos essenciais do alegado inadimplemento da fonte pagadora.

Parte-se, todavia, da premissa jurídica de que, caso devidamente comprovado que os valores declarados na DIRF 2018 se referiam aos *pro laboribus* apenas provisionados, mas não efetivamente pagos, não haveria que se falar em omissão de rendimentos, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, dada a ausência de acréscimo patrimonial.

Ocorre que, no caso concreto, a própria fonte pagadora afirmou que os valores informados na DIRF seriam devidos a título de *pro labore*, o que **implica o reconhecimento da qualidade de sócio do contribuinte perante a empresa.**

Esse dado é juridicamente relevante, pois, sendo sócio da pessoa jurídica declarante, presume-se, até prova em contrário, que o contribuinte possuía poder de ingerência político-administrativa, bem como acesso aos documentos internos, especialmente àqueles relacionados ao efetivo pagamento ou não das verbas declaradas.

Nesse contexto, o padrão probatório aplicável é mais elevado, justamente em razão da assimetria de posição do contribuinte em relação à fonte pagadora: sendo ele próprio parte de sua estrutura decisória, não se pode considerar desproporcional a exigência de que comprove documentalmente os fatos que alega, seja mediante cópias processuais aptas, seja por meio de certidões formais extraídas do processo judicial mencionado, seja ainda pelo simples encaminhamento do QSA da empresa.

Ao não apresentar o quadro societário da RIMA Instalações Ltda., e tampouco trazer aos autos elementos processuais suficientes para demonstrar a inadimplência ou o pagamento extemporâneo, a parte-recorrente não afasta os critérios centrais para o deslinde da controvérsia, quais sejam: (a) a existência de vínculo societário, que reforça seu dever probatório, e (b) a alegada ausência de pagamento dos valores declarados, seja por dificuldades financeiras da empresa, seja pela inexistência de fato gerador da obrigação tributária.

Ressalte-se que este relator adota, como regra, postura rigorosamente cautelosa no exame de deveres probatórios que possam representar, ainda que indiretamente, exigência de demonstração de “fatos negativos” (*sic*), comumente tratados na doutrina como a exigência de provas diabólicas. Contudo, o presente feito não ostenta qualquer elemento de fato, colhido sob crivo probatório minimamente adequado, que permita ao julgador acolher a tese sustentada no recurso.

De fato, em algumas oportunidades, é possível colher a probabilidade da não ocorrência de um fato, a partir da constatação positiva de circunstâncias incompatíveis, contraditórias, ou contrárias, ao ambiente modificado pela conjecturada situação.

Confira-se, por todos, o seguinte precedente, dada sua eficácia persuasiva e relação de contiguidade com o quadro:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. DIRF. VALIDADE. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

São tributáveis os rendimentos pagos ao contribuinte por pessoas físicas ou jurídicas e por ele omitidos na declaração de ajuste anual. Eventual omissão da fonte pagadora não exclui a responsabilidade do contribuinte pelo pagamento do imposto, ficando o mesmo obrigado a declarar o valor total efetivamente recebido.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem as alegações de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Mantém-se a autuação quando o conjunto probatório carreado aos autos se presta a demonstrar a inoccorrência de omissão de rendimentos, eis que o lançamento deve-se conformar à realidade fática.

MULTA DE OFÍCIO. CONTRIBUINTE INDUZIDO A ERRO PELA FONTE PAGADORA. ERRO ESCUSÁVEL. SÚMULA CARF Nº 73.

Trata-se de erro escusável, passível de exclusão da multa de ofício, quando a omissão de rendimentos apurada partiu de falta da fonte pagadora, que induziu o contribuinte a erro no preenchimento de sua declaração de ajuste anual retificadora.

O erro, neste caso, revela-se escusável, não sendo aplicável a multa de ofício.

(CARF 11080732702201191 2003-004.948, Relator.: WILDERSON BOTTO, Data de Julgamento: 25/07/2023, Data de Publicação: 04/09/2023)

Constata-se, de início, que a parte-recorrente **não apresentou certidão da Junta Comercial** que permitisse verificar o quadro societário da empresa RIMA Instalações Ltda. no ano-calendário de 2017, tampouco juntou aos autos documentos processuais ou certidões judiciais que permitissem atestar, com objetividade, os **elementos essenciais do alegado inadimplemento da fonte pagadora**.

Parte-se, todavia, da premissa jurídica de que, caso devidamente comprovado que os valores declarados na DIRF 2018 referiam-se a **pro labores apenas provisionados**, mas **não efetivamente pagos**, **não haveria que se falar em omissão de rendimentos**, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, dada a ausência de acréscimo patrimonial.

Ocorre que, no caso concreto, a própria fonte pagadora afirmou que os valores informados na DIRF seriam devidos a título de **pro labore**, o que implica o reconhecimento da **qualidade de sócio** do contribuinte perante a empresa. Esse dado é juridicamente relevante, pois, sendo sócio da pessoa jurídica declarante, presume-se, até prova em contrário, que o contribuinte **possuía poder de ingerência político-administrativa**, bem como **acesso aos documentos internos**, especialmente àqueles relacionados ao efetivo pagamento ou não das verbas declaradas.

Nesse contexto, o **padrão probatório aplicável é mais elevado**, justamente em razão da assimetria de posição do contribuinte em relação à fonte pagadora: sendo ele próprio parte de sua estrutura decisória, **não se pode considerar desproporcional** a exigência de que comprove documentalmente os fatos que alega, seja mediante cópias processuais aptas, seja por meio de certidões formais extraídas do processo judicial mencionado, seja ainda pelo simples encaminhamento do QSA da empresa.

Ao **não apresentar o quadro societário da RIMA Instalações Ltda.**, e tampouco **trazer aos autos elementos processuais suficientes para demonstrar a inadimplência ou o pagamento extemporâneo**, a parte-recorrente **não afasta os critérios centrais para o deslinde da controvérsia**, quais sejam: **(a)** a existência de vínculo societário, que reforça seu ônus probatório, e **(b)** a alegada ausência de pagamento dos valores declarados, seja por dificuldades financeiras da empresa, seja pela inexistência de fato gerador da obrigação tributária.

Ressalte-se que este relator adota, como regra, **postura rigorosamente cautelosa no exame de deveres probatórios que possam representar, ainda que indiretamente, exigência de demonstração de “fatos negativos” (sic)**, comumente tratados na doutrina como **provas diabólicas**. Contudo, o presente feito **não ostenta qualquer elemento de fato, colhido sob crivo probatório minimamente adequado**, que permita ao julgador acolher a tese sustentada no recurso.

Em consequência, **rejeita-se o argumento** recursal quanto à inexistência de omissão de rendimentos no exercício de 2018.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino